

QUO VADIS, ILLETÉK-VISSZATÉRÍTÉS?

DARAI PÉTER*–JUHÁSZ TAMÁS**

Az elmúlt években megszokottá vált, hogy a magyar jogrendszer permanens változás alatt áll. Talán nem túlzás, hogy ez az adójog területén éreztetni magát a legjobban, ahol csak elvétve találhatunk olyan jogszabályra, amelyet egy évnél szűkebb időközönként a jogalkotó ne módosítana. Az alábbiakban tárgyalt témánkhoz – az ingatlan-átruházási szerződés közös megegyezéssel történő felbontásának illetékjogi vonzatához – a közelmúltból származó jogszabályváltozás ugyan nem kapcsolható, azonban a témára vonatkozó egyes törvényhelyek egymással élesen szemben álló értelmezése annál inkább.

Kulcsszavak: adóhatóság, eredeti állapot helyreállítása, határozat, illeték, illeték visszatérítése, törlése, ingatlan-átruházási szerződés, ingatlan-nyilvántartás, kötelmi jogviszony, szerződés felbontása, szerződés megszűnése, szerződési szabadság, teljesítés, visszamenő hatály.

The constant change of Hungarian legal system has become customary in the last few years. It is without exaggeration that it can be felt most in the field of law of taxation where we can rarely find such rules of law that the legislator would leave unchanged in less than a year. In our topic below is about the duties to be paid after termination of property sales contract, the recently changed legislation cannot be connected to it, however, the different interpretations of certain acts related to this matter are apparently contradictory.

Keywords: tax office, restitution, decision, duty / fee, duty / fee refund / cancellation, property sales contract, register of title deeds, contractual relationship, termination of contract, cessation of contract, freedom of contract, fulfillment, retroactive effect.

Előjáróban fontosnak tartjuk leszögezni azt, hogy az ingatlan-átruházási szerződés felbontására vonatkozó szabályozást a Polgári törvénykönyvről szóló 1959. évi IV. törvény (a továbbiakban: Ptk.) 319. §-a hosszú idő óta változatlan formában tartalmazza. Ehhez hasonlóan – a szerződés felbontása esetén alkalmazandó – az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvénynek (a továbbiakban: Itv.) 80. § (1) bekezdésének c) pontja szintén nem módosult az elmúlt években. Ennek ellenére az Itv. rendelkezéseinek elsősorú alkalmazója, az adóhatóság¹ mégis több alkalommal változtatta meg saját gyakorlatát az ingatlan átruházására irányuló szerződés felbontásához és annak illetékjogi következményeihez fűződően. A

* Dr. DARAI PÉTER

jogász

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága

Hatósági Főosztály

3530 Miskolc, Kandia u. 12–14.

daraimeister@gmail.com

** Dr. JUHÁSZ TAMÁS

jogász

Borsod-Abaúj-Zemplén Megyei Kormányhivatal, Pénzügyi Főosztály

3525 Miskolc, Városháztér 1.

juhasztamas1@freemail.hu

¹ Jelen tanulmányban az adóhatóság alatt következetesen az állami adóhatóságot, azaz a Nemzeti Adó- és Vámhivatalt, illetőleg jogelődjét, az Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatalt értjük.

jogalkalmazás fordulatait röviden összefoglalva: 2010. évben és az azt megelőző időszakban az adóhatóság a szerződés felbontása esetén az ingatlan átruházásáért fizetett illetéket visszatérítette, meg nem fizetés esetén törölte.² Ezt követően, ezzel ellentétesen az illetéket – sem hivatalból, sem kérelemre – nem térítette vissza, majd 2011. év végétől visszatért a korábbi gyakorlatához. Az alábbiakban e gyorsan változó jogalkalmazás hátterét kívánjuk bemutatni, törekedve arra, hogy ennek során saját álláspontunkat is megvilágítsuk.

Jelen tanulmányban a felvetett problémával kapcsolatos eltérő elméleti és gyakorlati álláspontok bemutatása egymással szorosan összefonódik. Ennek oka, hogy témánk az elmúlt két-három évben a jogelmélet és a jogalkalmazás területén is éles vihart kavart, illetőleg jogelmélet és joggyakorlat jelen esetben sokkal inkább áll egymással kapcsolatban, mint azt általában megszokhattuk. Ez ugyan okozhatja a tanulmányunk értelmezési problémáját, de fontosnak tartjuk megjegyezni, ha nem így mutatnánk be a témakört, akkor eleve lemondanánk a teljesség – soha el nem érhető – igényéről.

1. A kérdéses jogszabályhely

Ingatlan átruházása számos causa³ alapján – például adásvétel, ajándékozás, csere – valósulhat meg, céljuk azonban egyaránt az, hogy az ingatlan tulajdonosának személyében változás álljon be. Az Itv. 18. § (1) bekezdése szerint a visszterhes ingatlan átruházás illetékfizetési kötelezettséggel jár, az illetéket az adóhatóság az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 123. §-a alapján határozatnak minősülő fizetési meghagyásban szabja ki az új tulajdonos terhére. A jogalkotó az alábbiakban idézett jogszabályhelyben gondolt arra az esetre is, hogy ha az eredeti szerződést az azt kötő felek utóbb *in integrum restitutio*⁴ céljával felbontják.

Az Itv. 80. § (1) bekezdésének c) pontja szerint *azoktól az esetektől eltekintve, amelyekben az illetéket e törvény egyéb rendelkezése alapján kell törölni vagy visszatéríteni, a kiszabott, de még meg nem fizetett illeték törlésének, illetőleg a megfizetett illeték visszatérítésének – hivatalból, vagy a fizetésre kötelezett, illetve jogutódja kérelmére – van helye, ha a jogügyletet a felek közös megegyezéssel, az eredeti állapot helyreállításával megszüntetik vagy az erre jogosult a jogügylettől eláll és ezt ingatlan esetén az ingatlanügyi hatóság határozata igazolja, más esetben a közös megegyezésről, illetve az elállásról szóló okirattal igazolják.*

Az alábbiakban arra keressük a választ, hogy vajon meddig van lehetőség arra, hogy a felek *in integrum restitutio* mellett felbonthassák a tulajdon-átruházási (vagyis az eredeti) szerződést úgy, hogy az emiatt megfizetett illetéket jogosan visszaigényelhessék, vagy az illeték fizetése alól mentesüljenek, illetőleg van-e erre egyáltalán lehetőség.

² Illetéktörlésnek abban az esetben van helye, ha az adóhatóság által előírt illeték megfizetésére még nem került sor, illeték visszatérítésnek pedig akkor, ha az illetékkötelezettség befizetése már megtörtént (Itv. 79–81. §-ai.). A továbbiakban az egyszerűség és az ismétlések elkerülése végett az illeték-visszatérítés szófordulat alatt a meg nem fizetett illeték törlését is értjük.

³ Causa alatt elsősorban a jogcím értendő, de szerződéstípust is jelenthet.

⁴ A továbbiakban az *in integrum restitutio*-t és az eredeti állapot helyreállítását egymást felváltva azonos jelentéstartalmú kifejezésként használjuk.

2. Az ingatlan-átruházás kötelmi jogi alapjai

A Ptk. 200. § (1) bekezdése értelmében a szerződés tartalmát a felek szabadon állapíthatják meg. A szerződésekre vonatkozó rendelkezésektől egyező akaratall eltérhetnek, ha jogszabály az eltérést nem tiltja (szerződési szabadság). A Ptk. 205. §-ának (1) bekezdése szerint a szerződés a felek akaratának kölcsönös és egybehangzó kifejezésével jön létre.

A szerződési szabadság elve alapján a felek szerződéses kapcsolataikat és más ügyleteiket saját elhatározásuknak megfelelően alakíthatják. A szerződési szabadság alapvetően négy irányban jelentkezhet:

- A szerződéskötési szabadság, melynek következtében a fél szabadon dönti el, hogy akar-e szerződéses jogviszonyt létesíteni, esetleg a már létező jogviszonyba belépni, vagy abból kilépni.
- A partnerválasztás szabadsága, mely szerint a fél szabadon választhatja meg jogviszonyban részes társait.
- A típuszabadság, mely alapján a felek maguk választják meg, hogy milyen típusú, szerződést kívánnak kötni.
- A tartalom szabadságának elve, amely szerint a felek szabadon határozhatják meg a szerződés tartalmát (diszpozitivitás).⁵

Említést érdemel, hogy az Alkotmánybíróság korábban már számos határozatában foglalkozott a szerződési szabadsággal (pl. 13/1990. AB, 32/1991. AB, 6/1999. AB), azonban – annak tartalmára vonatkozó exemplifikatív felsorolásaiban – az előbbinél sokkal szűkebb körben, a szerződéstípus megválasztása és a szerződési tartalom meghatározásának szabadsága vonatkozásában határozta meg a szerződési szabadság körét.

Az ingatlan-átruházásra irányuló szerződések vonatkozásában egyrészt jól megfigyelhető a szerződési szabadság mind a négy irányának érvényesülése, másrészt az is, hogy a szerződési szabadság távolról sem tekinthető korlátlanoknak. Mind a négy irányt jogszabályi rendelkezések szoríthatják keretek közzé.

Jelen esetben elsősorban az a kérdés szorul megválaszolásra, hogy a tartalom szabadsága biztosítja-e a feleknek azt, hogy egy már megkötött *contractus*, amelynek célja – jelen esetben a tulajdon-átruházás – szerződésszerűen megvalósult, felbonthatnak-e és az eredeti állapotot helyreállíthatják-e. Kérdésünk másodsorban az, hogy ha ezt polgári jogilag meg is tehetik a jogviszonyban részes felek, akkor ez közjogilag, azaz illetékjogi szempontból alkalmas-e az illeték visszatérítés joghatásának kiváltására.

Az első kérdés megválaszolásához érdemes a szerződés létszakaiat bemutatnunk, amelyeket Bíró Györggyel egyetértve az alábbi ciklusokra bonthatunk:

- Az első, a szerződés megkötéséig terjedő időszak, azaz a létrehozás szakasza.
- A második, a szerződés létrejöttétől a teljesítési határidőig bekövetkező intervallum.
- A harmadik – talán nem túlzás – legfontosabb szakasz, a szerződések életében a teljesítés, ugyanis a szerződés a teljesítéssel éri el az általa kiváltani szándékozott joghatást (a szerződés tulajdonképpeni célját).
- A negyedik, a teljesítést követő utolsó szakasz a kötelelem továbbhatásaként említett időszak, amelybe a teljesítésért való helytállási szakasz (szavatosság, kártérítés, egyéb szerződésszerű teljesítésért a teljesítési időpontra túlmutató kötelelességek) tartozik bele.⁶

⁵ Bíró György: *Magyar Polgári Jog. A kötelmi jog és a szerződés tan közös szabályai*. Novotni Kiadó, Miskolc, 2001, 230–231.

⁶ BÍRÓ GYÖRGY: i. m. 252–254.

Az előzőekből következően megállapíthatjuk, hogy van olyan polgári jogi elméleti irányzat, amely nem kezeli a szerződéses folyamat szerves részeként a szerződés teljesedése után a felek akaratából bekövetkező *in integrum restitutio* szándékával történő szerződés megszüntetést. Ebből következően – és ez már saját álláspontunk – a szerződés teljesedése utáni szerződésfelbontás nem az eredeti szerződés része, hanem ugyan ahhoz kapcsolódó, de önálló kötelmi jogügylet; az önálló polgári jogügyletek pedig a közjogi (jelen esetben illetékjogi) szempontok szerint minden esetben önálló – az alapügylettől független – megítélés alá esnek, így ebből következően szükségszerű független jogkövetkezmények társítandók hozzájuk.

3. A szerződés megszűnése

A fentiekben már idézett Itv. szakasz nem ad támpontot arra vonatkozóan, hogy mit kell a „közös megegyezéssel, az eredeti állapot helyreállításával történő megszüntetés”, illetve az „elállás” fogalmait alatti érteni, így a Ptk. rendelkezéseit értelemszerűen nem lehet megkerülni a helyes jogértelmezés érdekében. Lényegileg elsőként tehát abban a kérdésben kell állást foglalni, hogy a szerződés a szerződésszerű teljesítés következtében megszűnik-e, avagy sem, hiszen a már megszünt szerződést felbontani nem lehet. Ezzel összefüggésben az alábbiakra kívánunk rámutatni.

A szerződés „megszűnésének” legáltalánosabb esete az, ha a szerződést tartalmának megfelelően teljesítik, és a szerződés a rendeltetését betölti. Ahogy a témába vágóan Tóth Lajos fogalmazott: „Az adós kötelezettségének teljesítésével a kötelem megszűnik. Így is mondhatom: a szolgáltatással a kötelem megszűnik. A kötelezettség teljesítése ugyanis: a szolgáltatás. Csakugyan: teljesítés és szolgáltatás felváltva használatik, mint kötelemszüntető causa.”⁷ Ezen a véleményen van Nizsalovszky Endre is, aki szerint: „A kötelem rendszert azzal szűnik meg, hogy gazdasági és társadalmi rendeltetését a tárgyát alkotó egy vagy több szolgáltatás lebonyolításával betölti.”⁸

A szerződés azonban megszűnhet tartalmának megvalósulása nélkül is, amely bekövetkezhet:

- a felek akaratából,
- bírósági rendelkezés folytán,
- egyéb esemény következtében (például elállás).

Témánk szempontjából a felek akaratából való megszüntetés bír jelentőséggel. A Ptk. 319. §-ához fűzött általános magyarázat szerint a szerződés felek általi megszüntetése esetén a szerződés a jövőre nézve szűnik meg, és a felek további szolgáltatásokkal nem tartoznak. A megszűnés előtt már előre nyújtott szolgáltatás szerződésszerű ellenértékét meg kell fizetni, amennyiben pedig a már teljesített pénzbeli szolgáltatásnak megfelelő ellenszolgáltatást a másik fél még nem teljesítette, a szolgáltatás visszajár.

A felek felbontás esetén visszamenőleges hatállyal szüntetik meg a szerződést, vagyis olyan helyzetet kívánnak teremteni, mintha a szerződést meg sem kötötték volna. A szerződés felbontása nem csak hogy feltételezi az eredeti állapot helyreállítását, hanem kifejezetten azt is jelenti.

⁷ TÓTH Lajos: *Magyar magánjog. Kötelmi jog*. A Magyar Tudományos Akadémia Kiadása, Debrecen, 1938. 239.

⁸ NIZSALOVSKY Endre: *Kötelmi jog. I. Általános tanok*, MEFESZ jogász kör kiadása, Budapest, 1949. 287.

Az *in integrum restitutio* során ilyenkor az érvénytelenség jogkövetkezményeire vonatkozó szabályokat kell megfelelően alkalmazni.⁹ Úgy gondoljuk, hogy minderre – az ismeretett kivételeket leszámítva – csak a szerződés teljesedésbe menetelét megelőzően van lehetőség.

Visszakanyarodva a teljesítéshez hangsúlyozzuk azt, hogy a teljesítés alatt csak és kizárólag a szerződés szerű teljesítést értjük, hiszen elfogadva Tóth Lajos álláspontját úgy gondoljuk, hogy „...az adós kötelezettségének a teljesítésével a kötelem csakis abban az esetben szűnik meg, ha a teljesítés kötelemszerű: olyan, amilyennek a kötelem alapján lennie kell. Nem elég: az adósnak úgy kell teljesítenie, amint azt, tekintettel az eset körülményeire és az élet felfogására, a méltányosság megkívánja.”¹⁰ Ez esetben a már megtörtént teljesítés¹¹ azonban nem érvénytelenné, hanem hatálytalanná válik, hiszen a korábbi teljesítés utólag veszi el a jögalapját.

In integrum restitutio esetében a felek egyidejű teljesítésre kötelesek: egyik fél sem köteles addig a már megkapott szolgáltatást visszaadni, amíg a vele szerződő fél az általa átvett ellenszolgáltatás visszatérítését nem ajánlja fel.¹² Természetesen tartalmukból kifolyólag vannak olyan – irreverzibilis – szerződések, amelyek felbontása fogalmilag kizárt, és csak a jövőre vonatkozó hatállyal szüntethetők meg. Példának okán ilyen a haszonkölcsön (Ptk. 583–585. §-ai), a bérlet (Ptk. 423–433. §-ai), a haszonbérlet (Ptk. 452–461. §-ai), vagy akár a tartási szerződés (Ptk. 586–590. §-ai) is. Ezen esetekben a szolgáltatás ugyanis valamely dolog használatának a biztosítása, ezt nem lehet meg nem történné tenni, tehát *in integrum restitutio* – annak eredeti értelmében – nem lehetséges.

Fontosnak tartjuk megjegyezni, hogy alapvetően egyetértünk azon állásponttal, hogy a teljesítés nem minden esetben szünteti meg a szerződéses jogviszony fennállását. Ahogy a fentiekben említettük már, a teljesítés utáni helytállási szerződéses szakaszt mi is a szerződéses folyamat szerves részének tartjuk. Példa erre, ha adásvételi szerződés vonatkozásában az eladó átruházta a dolog tulajdonjogát és azt birtokba is adta a vele szerződő félnek, a vevő pedig kifizette a vételárat és a dolgot átvette, akkor e kötelezettségek teljesítését értelemszerűen újra követelni már nem lehet. A hibás teljesítésből eredő jogok azonban ezt követően is érvényesíthetőek; ha például a felek a szerződésben külön jótállást kötnek ki, akkor a szerződés lesz az alapja a szerződészegés szankcióinak. Az előzőek szerint tehát a teljesítéssel az „egész” szerződéses jogviszony nem szűnik meg.¹³ Azt azonban vitatjuk, hogy a helytállási szakaszon túl a felek akaratának és a szerződésben foglaltaknak megfelelően teljesedésbe ment jogügyletek belső természetükből továbbélnek, és akár a teljesedésbe menetelt követően – különösebb indok, jogszabályi vagy egyéb felhatalmazás nélkül – megszüntethetők. Másként megfogalmazva a teljesítést „túlélő” jogviszonyról véleményünk szerint csak abban az esetben beszélhetünk – a helytállás esetkörein kívül –, ha a

⁹ A szerződéskötés előtti helyzet visszaállítása azt jelenti, hogy mindkét fél a kapott szolgáltatás vagy más vagyoni előny természetben vagy értékben való visszatérítésére köteles (Legfelsőbb Bíróság P. törv. I. 21.084/1983. sz. eseti döntése).

¹⁰ TÓTH Lajos: i. m. 241.

¹¹ Jelen esetben az ingatlan átruházása.

¹² Legfelsőbb Bíróság P. törv. I. 21.183/1975. sz. eseti döntése. Egy „friss” álláspont az igazságszolgáltatás csúcásáról: a visszakövetelési igény akkor lesz esedékes, ha a fél a kapott szolgáltatást felajánlja; tehát az eredeti állapot csak abban az esetben állítható helyre, ha mindkét fél visszakapja az általa a szerződés megkötése után nyújtott szolgáltatást (Legfelsőbb Bíróság Pfv. VI. 20.001/2007/5. sz. eseti döntése).

¹³ KISFALUDI András: *Az adásvételi szerződés*. Közgazdasági és Jogi Könyvkiadó, Budapest, 1997, 165.

felek a tartalom szabadságánál fogva arról a szerződés megkötése során kifejezetten megegyeztek (azt szerződésbe foglalták), vagy jogszabály *expressis verbis* rendeli el; ennek hiányában egy adott szerződés a teljesítés nélkül csak önálló, az alapügylettől független jogügylet keretében szüntethető meg. Ha nem így lenne, és a szerződések felbontására korlát nem lenne állítva, akkor *reductio ad absurdum* akár több száz éves, történelmi korokat átélő szerződések is bármikor felbonthatók, és megcélózható ezáltal az eredeti állapot helyreállítása.

Álláspontunk szerint az előzőekből is következik, hogy a szerződés teljesezésbe menetele a kötelmi jogviszonyt – ha nem is minden esetben, de – megszünteti. Márpedig megszünt szerződést felbontani fogalmilag nem lehetséges.

4. A szerződés felbontása – bármikor?

Az előzőekkel ellentétes álláspont szerint a Ptk. 319. § (1) és (3) bekezdéseiből levezethető, hogy a felek a közöttük lévő szerződést közös megegyezéssel bármikor felbonthatják, akár teljesezésbe menetelét követően is. A felbontás jogkövetkezményeként a szerződés a megkötésének időpontjára visszamenő hatállyal szűnik meg, és a már teljesített szolgáltatások visszajárnak. Az előzőek alátámasztásaként elsősorban azt az – általunk sem vitatott – érvet használják, hogy a Ptk. egyetlen olyan rendelkezést sem rögzít, amelyből azt a következtetést lehetne levonni, hogy a teljesítéssel megszünt szerződést közös megegyezéssel ne lehetne felbontani vagy módosítani. Ebből következően egyes vélemények szerint az adóhatóságnak az Itv. 80. § (1) bekezdésének c) pontja szerinti illeték visszatérítéshez csupán azt a feltételt kell megvizsgálnia, hogy az ingatlanügyi hatóság határozata igazolja-e a tulajdonviszonyok eredeti állapotnak megfelelő visszarendeződését, vagyis mindösszesen annyit, hogy a korábbi tulajdonos újfent az adott ingatlan tulajdonosává vált-e. Ha ez a feltétel teljesül, akkor a meg nem fizetett illeték visszatérítése nem tagadható meg. A hivatkozott rendelkezés alapján ugyanis ennek semmilyen más feltétele nincs, a szerződés felbontásának oka az illeték visszatérítése szempontjából közömbös.

Ahogy Leszkoven László egyik tanulmányában kifejtette: *„amennyiben a szerződő felek a megállapodásukat akarategységben felbontják (vagy az erre jogosult fél a szerződéstől eláll), a szerződéskötés előtti állapot áll helyre. Ez a megállapodás nem új tulajdonátruházó ügylet: egyáltalán nem átruházás, hanem in integrum restitutio, a korábban létrejött átruházó szerződés jogi hatályainak teljes egészében való felszámolása. ... A felbontó szerződés is a két fél joghatás kiváltását célzó, arra alkalmas egybehangzó akaratnyilatkozata. Sajátossága mindössze annyi, hogy nem vagyonomozgást céloz, hanem ellenkezőleg: egy megkötött, esetleg teljesezésbe is ment szerződést kíván meg nem történné tenni.”*¹⁴

Az előzőekben foglaltakkal – annak érdemei elismerése mellett – nem érthetünk egyet. A „közös megegyezéssel, az eredeti állapot helyreállításával történő megszüntetés” kifejezés alatt a Ptk. 319. § (3) bekezdése alapján a szerződés felbontását, az „elállás” kifejezés alatt pedig a Ptk. 320. § (1) bekezdése alapján a Ptk. szerinti elállást kell értenünk. Közös tulajdonsága a két jogintézménynek, hogy azt az esetet szabályozzák, amikor a szerződést annak teljesítése/teljesezés nélkül szüntetik meg, vagy az egyik fél vagy az érintett felek együttesen.

Gondolatmenetünk szerint mindkét jogintézmény rendeltetéséből következik, hogy a szerződés szerű teljesítés után már egyik sem gyakorolható. A szerződés szerű teljesítés –

¹⁴ LESZKOVEN László: *Felbontható-e a szerződés a teljesítést követően?* Gazdaság és Jog 2011/5, 19–23.

kivételes eseteket leszámítva, melyre példa, ha a felek a jogviszony teljeseését megelőzően, a teljesítés utáni továbbéléséről megegyeznek, vagy esetleg jogszabály így rendeli – a szerződést megszünteti, tehát már nincs mit felbontani, nincs mitől elállni. A Ptk. 319. §-ában foglalt rendelkezésekből az előbbieken leírtakra is figyelemmel az következik, hogy a szerződés felbontása akkor lehetséges, ha a szerződés alapján a felek csak részben teljesítették a szerződésből eredő kötelezettségeiket. Ez esetben a már, de csak részben teljesített szolgáltatások visszajárnak. Ha a felek az eredeti szerződésben nem kötnek ki olyan feltételt, mely alapján felmerülhet a szerződés utólagos felbontásának lehetősége, akkor a szerződés felbontása az alapjogügylethez kapcsolódó, abból származó, de önálló jogügyletnek minősül, és – mint önálló magánjogi jogügyletnek – közjogilag is önálló megítélés alá kell esnie.¹⁵

Természetesen elismerjük azt, hogy ingatlan átruházására irányuló szerződéseknél nem zárható ki az eredeti állapot helyreállítása sem, erre azonban elsődlegesen akkor kerülhet sor, ha a szerződés érvénytelenségére irányadó szabályok alkalmazásának indokoltsága merül fel, vagy a felek önálló jogügylet keretében döntenek az *in integrum restitutio* mellett. Önmagában az a tény, hogy a felek olyan tartalmú megállapodást kötnek, miszerint a szerződést – visszamenőleges hatállyal – felbontják, nem jelenti azt, hogy ezt közjogi következmények nélkül meg is tehetik.

5. Ingatlan-átruházás és az ingatlan-nyilvántartás

A Ptk. 117. § (1)–(3) bekezdései szerint az átruházással – ha a törvény kivételt nem tesz – a *nemo plus iuris ad alium transferre potest, quam ipse haberet* elvéből következően csak a dolog tulajdonosától lehet a tulajdonjogot megszerezni. A tulajdonjog megszerzéséhez az átruházásra irányuló szerződésen vagy más jogcímen felül a dolog átadása is szükséges. Az átadás a dolog tényleges birtokba adásával vagy más módon mehet végbe, amely kétségtelenné teszi, hogy a dolog az átruházó hatalmából a tulajdonjog megszerzőjének hatalmába került. Ingatlan tulajdonjogának az átruházásához az erre irányuló szerződésen, illetőleg jogcímen felül a tulajdonosváltásnak az ingatlan-nyilvántartásba való bejegyzése is szükséges.¹⁶ Itt tehát a tulajdonjog változása ingókkal ellentétben nem a birtokba adáshoz, hanem egy hatósági eljárási cselekményhez (közjogi aktushoz) kötött. Ez esetben tehát a

¹⁵ A Legfelsőbb Bíróság Kfv. I. 39.194/2008/4. sz. eseti döntésében az illetékkötelezettség keletkezését a jogalkotó nem a tulajdonjog átszállásának időpontjához, hanem a szerződés megkötéséhez, a kötelelem keletkeztető jogi tény fennállásához kötötte.

¹⁶ Az ingatlan-átruházási szerződés érvényességéről szóló XXV. Polgári Elvi Döntés értelmében az ingatlan tulajdonjogának átruházására irányuló szerződés érvényes létrejöttéhez a tartalmi követelmények szempontjából szükséges – és egyben elegendő –, ha a szerződésről készült okirat tartalmából a felek személye mellett az ingatlan tulajdonjogának átruházását célzó akaratnyilvánításuk kitűnik, továbbá ha az okirat tartalmazza az ingatlanok és az ellenszolgáltatásnak a megjelölését, vagy ha az átruházás ingyenes, ez az okirat tartalmából megállapítható. Egyéb kérdésben létrejött megállapodás írásba foglalásának elmaradása a szerződés érvényességét nem érinti még akkor sem, ha az ebben való megállapodást bármelyik fél lényegesnek minősítette is. Az írásba foglalt szerződés érvényességének nem feltétele, hogy a felek a megállapodásukat közokiratba vagy teljes bizonyító erejű magánokiratba foglalják, kivéve ha ezt külön jogszabály írja elő. Témánk szempontjából csak azért érdemes erre kitérni, mert az általunk felvázolt közjogi megközelítés a priori feltételezi az érvényes adásvételi szerződés alapján történő ingatlan-nyilvántartási bejegyzést.

tulajdonjog átruházására irányuló kötelezettséget adó kötelmi ügylet, és a dologi jogi mozzanat – amely a tulajdonjog megszerzését eredményezi – kettőssége érvényesül.¹⁷

Az ingatlan-nyilvántartás vagy régies formájában telekkönyvi nyilvántartás¹⁸ egyik legfontosabb alapelve a közhitelesség. A közhitelesség lényegét Tóth Lajos az alábbiak szerint fogalmazta meg: „...a telekkönyveket az ún. *publica fides* jellemzi. A telekkönyvekben lehet bízni. Ami a telekkönyvben bejegyezve van, az csakugyan létezik, ahogy a telekkönyvekben jegyezve van, ami pedig a telekkönyvben bejegyezve nincsen, az egyáltalán nem létezik.”¹⁹

A Ptk. előzőekben idézet szakaszából és az Inyvtv. közhitelesség elvéből fakadóan az ingatlan-átruházás az ingatlan-nyilvántartási bejegyzéssel valósul meg, vagyis ezzel teljesül az átruházáshoz fűzött jogi cél. Ahogy azt már az előzőekben kifejtettük, álláspontunk szerint a szerződést a teljesítés megszünteti. Ha ezen álláspontunk mégsem fogadható el, akkor is ott áll az, hogy a tulajdon-átruházás teljesezésbe menetele az ingatlan-nyilvántartásba való bejegyző határozat jogerőre emelkedéséhez kötődik, vagyis az eredeti állapot helyreállítása már nem csak magánjogi, hanem közjogi jogviszonyt és behatóan érint.

Utalni kívánunk arra, hogy a szerződést megkötő felek, ha arra az elhatározásra jutnak, hogy a szerződést felbontják, vagy megszüntetik, rendszerint a bejegyzési kérelmet vonják vissza. Erre az ingatlan-nyilvántartásról szóló 1997. évi CXLI. törvény (a továbbiakban: Inyvtv.) 26. § (9) bekezdése ad – időben korlátozott – lehetőséget, ugyanis a kérelem visszavonásának végső időpontja a bejegyzési határozat meghozatala. Ezután a felek rendelkezése alapján az átruházó fél tulajdonjoga csak a rangsorban következő ranghelyen jegyezhető vissza. Ebből következik, hogy ha harmadik személynek az eredeti jogügyletre alapított jogát időközben az ingatlan-nyilvántartásba bejegyezték, megszerzett jogát a felek utólagos megállapodása nem érintheti. Az adásvételi szerződés alapján az ingatlan-nyilvántartásban bejegyzett tulajdonviszony módosítása, így az *in integrum restitutio* egy másik szerződés útján lehetséges. Fentiek miatt a már bejegyzett – tehát mindenkivel szemben hatályossá vált –, megszerzett tulajdonjogról való rendelkezés új szerződésnek kell, hogy minősüljön, amelyre az Itv. jelen tanulmányban boncolgatott rendelkezéseit nem lehet alkalmazni, vagyis az illeték nem jár vissza. A magánfelek megegyezése – jelen esetben az ingatlan-átruházási szerződés felbontása – tehát nem törli át sem az Inyvtv. vonatkozó kógens rendelkezéseit, sem a bejegyző határozat jogerejét. Márpedig ha ezen indokolás megáll, akkor a felbontást az alapjogügylettől független jogügyletként kell tekinteni, önálló illetékjogi következményekkel.

A felbontó szerződésnek tehát megkerülhetetlenül illetékjogi konzekvenciái vannak. Példának okán egy adásvételi szerződés esetén, ha az eredeti kontraktus nem tartalmazott bontó feltételt, és a tulajdonjog változás az ingatlan-nyilvántartásban bejegyzésre került, akkor a szerződés betöltötte a rendeltetését. Ha a felek ezt követően kötnek az eredeti álla-

¹⁷ MENYHÁRD Attila: *Dologi jog*. Osiris Kiadó, Budapest, 2007, 309.

¹⁸ Az új Polgári Törvénykönyv koncepciója szerint az ingatlan-nyilvántartást ismételtén felváltja a telekkönyv elnevezés. Ezzel a jogalkotó – ha a koncepció a hatályba lépéséig már nem változik – visszatér az 1928. előtti állapotokhoz, amikor a telekkönyvi szabályozás a polgári anyagi jog részét képezte. Ez eklatáns példa egyben arra is, hogy nemcsak a közjogi területen vannak 180 fokos fordulatok. A telekkönyvi szabályozás anyagi jogi kódexben való szerepeltetése mellett foglal állást egyébként Petrik Ferenc is (PETRIK Ferenc: *Az új Polgári Törvénykönyv tervezetével kapcsolatos dilemmák*. Magyar Jog, 2011/2.)

¹⁹ TÓTH Lajos: i. m. 103.

pot helyreállítására irányuló megállapodást, akkor az Itv. 80. § (1) bekezdésének c) pontja már nem alkalmazható.

Érdeemes kitérni arra is, hogy az adóhatóság – azon viszonylag rövid időközben, amikor az illeték visszatérítésére nem biztosított lehetőséget a felek részére – nem a szerződés felbontásának színleltésére²⁰ hivatkozott. Elfogadta azt, hogy a felek a megkötött és teljesedésbe ment szerződést felbontják; mindemellett – álláspontunkkal egyezően – illetékjogi szempontból különálló jogügyletként értelmezte a felbontást és ennek megfelelően önálló jogkövetkezményeket fűzött hozzá, és ebből következően nem adott helyt az illeték visszatérítésnek.

A szerződési szabadság fentiekben említett témaköréhez visszakanyarodva fontosnak tartjuk annak megemlítését is, hogy azzal, hogy a felek akaratától eltérően az ingatlan-átruházási szerződés teljesedésbe menetelét követő szerződés felbontását nem egy szerződéses folyamat szerves részének tartjuk, hanem abból kinövő, de ugyanakkor – legalábbis közjogi szempontból – önálló következményekkel járó jogügyletként fogjuk fel, nem jelenti a felek szerződési szabadságnak, azon belül a tartalom szabadságának megsértését vagy korlátozását. Ennek oka, hogy eleve nem tartjuk lehetségesnek, hogy a felek akarata a teljesedésbe menetelt követően a szerződés felbontására irányuljon.

6. A Legfelsőbb Bíróság álláspontja

A Legfelsőbb Bíróság Kfv. V.35.186/2011. számú eseti döntése egyértelművé tette, hogy az igazságszolgáltatás legfelsőbb fóruma milyen véleményen van az adott témában, amikor az alábbiak szerint fogalmazott: *„A szerződésszerű teljesítés a teljesítési kötelezettséget szünteti meg, tehát nem magát a szerződést. Nincs tehát olyan tételes jogi rendelkezés... amely kimondaná, hogy a szerződés a teljesítéssel megszűnne, és olyan sem, amely úgy szólna, hogy a teljesítés után a szerződéstől már nem lehet elállni, vagy a szerződést már nem lehet felbontani. Az előzőekben részletezettek függetlenek attól, hogy egy szerződés a teljesítéssel megvalósítja rendeltetését és gazdaságilag okafogyottá válik, mivel a Ptk. nem tiltja szerződés visszaható hatályú – ex tunc – felszámolását. A felek ilyen tartalmú megállapodása tehát nem kizárt a teljesítést követő időszakban sem, és a Ptk. 319. §-ának, 320. §-ának szabályai pedig kifejezetten rendelkeznek a már teljesített szolgáltatások visszadadásáról, és nem szorítják az elszámolás lehetőségét arra az esetre sem, amikor csak az*

²⁰ Az Art. 1. § (7) bekezdésében foglalt rendelkezés szerint a szerződést, ügyletet és más hasonló cselekményeket valódi tartalmuk szerint kell minősíteni (valódisági klauzula). Ez pedig azt jelenti, hogy a jogügylet valós tartalmának vizsgálata az adóhatóság részére nem csak jog, hanem jogszabályból eredő kötelezettség is. A hivatkozott jogszabályi rendelkezés tehát lehetőséget biztosít az adóhatóságnak arra, hogy a szerződéses szabadság megsértése nélkül a megállapodás valós tartalma alapján vonja le az adójogi következtetéseit. Ezen minősítés kizárólag adójogi szempontból – az illetékfizetési kötelezettség megállapítása szempontjából – végezhető el, azaz a felek polgári jogviszonyára kihatással nincs. A cél tehát, hogy a felek által megjelölt szerződésfajtától eltérő vagy azzal nem egyező valódi szerződéstartalomnak, illetve a ténylegesen végbement gazdasági eseményeknek megfelelő adekvát adókötelezettség megállapítható legyen, függetlenül attól, hogy a felek szándéka egyébként közvetlenül adókikerülésre irányult-e vagy sem. A közigazgatási eljárásnak és pernek nem tárgya a felek szerződéskötést motiváló szándékainak, gazdasági érdekeinek és egyéb megfontolásainak feltárása, a szerződések Ptk. szerinti minősítése, mivel ez nem hat ki az adóalany azon konkrét adókötelezettségének megállapítására, ami a valóságban is végbement tényleges gazdasági eseményen és annak adójogi konzekvenciáin alapul (Legfelsőbb Bíróság Kfv.V.35. 469/2010/8. sz. eseti döntése).

egyik fél teljesített...A felek szerződési szabadságából is egyértelműen következik, hogy az általuk létesített kötetmi jogviszonyt újabb, ellenkező tartalmú szerződéses megegyezéssel megszüntethessék, és maguk állapítsák meg e megszűnés hatályának kezdő időpontját is....A felbontó szerződés nem új tulajdon átruházó ügylet, egyáltalán nem átruházás, hanem a korábban létrejött átruházó szerződés jogi hatályainak teljes egészében való felszámolása.”

Az ítélet – fentiekben nem idézett – érdemi részét összefoglalva a következőket rögzíthetjük. Az illeték visszatérítésének két feltétele van. Az egyik az, hogy az átruházásra vonatkozó szerződésben részes felek az alapszerződést közös megegyezéssel az eredeti állapot helyreállításának szándékával felbontsák. A másik feltétel az, hogy a felbontó szerződésre tekintettel az ingatlanügyi hatóság (földhivatal) eljárjon, és az ingatlan-nyilvántartásba a felbontó szerződésben meghatározott jogkövetkezményeket bejegyezze, vagyis az eredeti tulajdonos ismét az ingatlan-nyilvántartásba bejegyzett tulajdonossá váljon.

Ezekből következően tehát az eredeti állapot helyreállítása az eredetileg fennállt értékegyensúly fennmaradását kell, hogy célozza, és egyik fél részére sem állhat be jogalap nélküli gazdagodás. A visszterhes vagyónátruházási illetéket ugyanis nem a jogügylet miatt, hanem a jogügylet kapcsán felmerülő vagyongyarapodás után kell megfizetni. Ha vagyongyarapodás nincs, akkor az adózó terhére előírt illetéket vissza kell téríteni. Emiatt az átruházási jogügyletet és a felbontására irányuló jogügyletet szoros kapcsolatban, egymástól elhatárolhatatlan egységet alkotva, egyazon kötetmi folyamat részeként kell érteni, és nem úgy, mint különálló, egymástól független szerződéseket. Ebből következően az Itv. szempontjából sem lehetséges az ingatlan-átruházást és annak felbontását különálló jogügyletekként kezelni.

A magyar jogrendszer a precedenst ugyan nem ismeri, elméletileg a jogalkalmazás és az igazságszolgáltatás alacsonyabb szintű bírósági fórumai nem alkalmazkodnak a legmagasabb szintű bírósági fórumhoz. Mégis, ha egy perben az adóhatóság a pernyertesség esélyével szeretne harcba szállni, vagy a megyei bíróságok – 2012. január 1. napjától törvényszékek – ítéletük helybenhagyását várják a felettes bírói szervtől – márpedig miért is ne tennék (?) –, érdemes a felettes bíróság ítéletével egyező döntést hozniuk. Figyelemmel az idézett Legfelsőbb Bírósági eseti döntésre, az adóhatóság korábbi álláspontját hátrahagyva visszatért a korábbi, 2010. év előtti joggyakorlatához, és a teljesezésbe menetelt követően felbontott ingatlan-átruházási szerződés alapján a szerződés megkötésére tekintettel megfizetett illetéket visszatéríti.

7. Zárszó

A Legfelsőbb Bíróság előzőekben részletesen hivatkozott ítélete egyértelműen döntött amellett, hogy a szerződés felbontása esetén – függetlenül a szerződés teljesezésbe meneteltől – az illeték az ingatlant szerző fél számára visszajár. Mivel azonban a *ius murmurandi* minket is megillet, megkockáztatjuk, hogy a Legfelsőbb Bíróság ítélete során nem vett figyelembe minden, a témába vágó releváns szempontot.

Miután a tárgyban érintett jogalkalmazótól, az adóhatóságtól újabb fordulat aligha várható, úgy gondoljuk, a jogalkotónak kellene lépnie az ügyben azzal, hogy az Itv. 80. § (1) bekezdésének c) pontja egyértelműen az ingatlanátruházó szerződéseket felbontó *contractus*okra szabja és *expressis verbis* kimondja, visszajár, vagy sem az illeték az ingatlan-átruházási szerződés felbontása esetén.