



**ALAPVETŐ JOGOK BIZTOSA**  
AZ ENSZ NEMZETI EMBERI JOGI INTÉZMÉNYE

Az alapvető jogok biztosának

AJB- 2000/2021. számú  
**JELENTÉSE**

egy öröklési ügyben adóhatósági és az annak alapjául szolgáló  
közjegyzői eljárást sérelmező panasszal összefüggésben  
( *Előzmény ügy: AJB-877/2020.*  )

*Előadó: dr. Kiss Anikó*

Érintett szervek: Nemzeti Adó- és Vámhivatal  
közjegyző

2021.

**Az alapvető jogok biztosának  
Jelentése  
az AJB- 2000/2021. számú ügyben**

Előadó: Kiss Anikó

### **Az eljárás megindítása**

A panaszos hivatalomhoz írt beadványában az adóhatóság illeték-megállapítási eljárását és az annak alapjául szolgáló hagyatéki eljárást sérelmezte.

A panaszos előadta, hogy ő és testvére 1/2-1/2 arányban tulajdonostársai voltak egy nagy összegű jelzáloghitellel terhelt lakóingatlanok. A panaszos testvére végrendelet hátrahagyása nélkül tragikus körülmények között elhunyt. Végrendelet hiányában a törvényes öröklés szabályai szerint az örökhagyó szülei örökölték volna. A szülők azonban – tekintettel arra, hogy a lakóingatlan eredetileg is gyermekeik nevében volt – úgy döntöttek, hogy a hagyatéki ingatlanrészt ajándékozás címén másik gyermeküknek, a panaszosnak engedik át. A panaszos a felajánlott ingatlanrészt a hagyatéki eljárásban tett nyilatkozatával elfogadta, így a közjegyző-helyettes a panaszos és szülei között létrejött egyezségnek megfelelően eljárást lezáró végzésében a panaszos részére adta át az ingatlanhagyatékot.

A panaszos a hagyatéki átvételét követően több mint félmillió forint öröklési illeték megfizetéséről szóló fizetési meghagyást kapott a Nemzeti Adó- és Vámhivaltól. A panaszos ekkor szembesült illetékfizetési kötelezettségével és annak tényleges mértékével. Sérelmesnek vélte, hogy az adóhatóság az őt terhelő illeték összegét úgy állapította meg, mintha ő a hagyatéki ingatlanrészt „más örökös” minőségben szerezte volna, holott nem örökösként, hanem megajándékozottként jutott hozzá ahhoz.

A panaszos sérelmesnek tartotta azt is, hogy a hagyatéki eljárás során nem kapott az illetékfizetési kötelezettségére kiterjedő pontos tájékoztatást, ezért ügyében vizsgálatot kért.

A panaszos beadványában kitért a közjegyző oldaláról fennálló tájékoztatási kötelezettség terjedelmének a kérdésére is. Kérésemnek alátámasztásaként hangsúlyozta, hogy helyzetében azért is nagyon fontos lett volna egy az illetékfizetési kötelezettségre is kiterjedő részletes tájékoztatás, mert az ingatlan terhelő jelzáloghitel miatt egyébként is jelentős anyagi terheket kell viselnie. Amennyiben a hagyatéki eljárás során illetékfizetési kötelezettségéről megfelelő tájékoztatást kapott volna, és az illeték mértékéről ténylegesen tudomása lett volna, a felajánlott ingatlanhagyatékot nem fogadta volna el.

A panasz alapján felmerült az Alaptörvényben nevesített tisztességes eljáráshoz való jog sérelmének, illetve sérelme közvetlen veszélyének a gyanúja. Tekintettel erre az alapvető jogok biztosáról szóló 2011. évi CXI. törvény (továbbiakban: Ajbt.) 18. §-a és a 20. § (1) bekezdése alapján vizsgálatot indítottam.

### **Érintett alapvető jogok és alaptörvényi elvek**

- A jogállamiság elvéből fakadó jogbiztonság követelménye: „Magyarország független, demokratikus jogállam.” [Alaptörvény B) cikk (1) bekezdés]
- A hatósági ügyek tisztességes intézése: „Mindenkinek joga van ahhoz, hogy ügyeit a hatóságok részrehajlás nélkül, tisztességes módon és ésszerű határidőn belül intézzék.” [Alaptörvény XXIV. cikk (1) bek.]

## Alkalmazott jogszabályok

- Az alapvető jogok biztosáról szóló 2011. évi CXI. törvény (Ajbt.)
- Az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény (Air.)
- Az általános közigazgatási rendtartásról szóló 2016. évi CL. törvény (Ákr.)
- A közjegyzőkről szóló 1991. évi XLI. törvény (Kjtv.)
- A hagyatéki eljárásról szóló 2010. évi XXXVIII. törvény (Hetv.)
- A Polgári Törvénykönyvről szóló 2013. évi V. törvény (Ptk.)
- Az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény (Itv.)
- a kisadózó vállalkozások tételes adójáról és a kisvállalati adóról szóló 2012. évi CXLVII. törvény (Katv.)
- A közjegyzői ügyvitel szabályairól szóló 37/2003. (X.29.) IM rendelet (Küsz.)

## A megállapított tényállás

A tényállás pontos tisztázása érdekében a panaszost a hagyatéki eljárás teljes iratanyagának megküldésére kértem. Az iratok áttekintését követően az Ajbt. 21. § (1) bekezdése alapján megkerestem az ügyben eljáró közjegyzőt, valamint az Ajbt. 26. § (2) bekezdése alapján tájékoztatást kértem a Magyar Országos Közjegyzői Kamarától (MOKK). Megkeresésemre a kamara elnöke haladéktalanul, az ügyben eljáró közjegyző pedig határidőben válaszolt. Vizsgálatom keretében áttekintettem a panaszos ügyében folyt adóhatósági eljárásokat is.

A megküldött iratok alapján a következő tényállást állapítottam meg:

A panaszos testvére 32. életének betöltése után 2018-ban tragikus körülmények között, végintézkedés, leszármazó, házasárs hátrahagyása nélkül elhunyt. Az elhunyt törvényes örökösei egymás között egyenlő, 1/2-1/2 arányban szülei voltak. A szülők, mint törvényes örökösök úgy döntöttek, hogy a hagyatéki tárgyat képező ingatlanrész ajándék jogcímén a panaszosnak, az ingatlan másik tulajdonosának engedik át.

A 2018. június 26-án tartott hagyatéki tárgyaláson eljáró közjegyző-helyettes számba vette a hagyatékhhoz tartozó vagyontárgyakat, az ismert hagyatéki terheket, megállapította az öröklés rendjét, majd a tárgyalást az örökösök kérésének megfelelően elhalasztotta. A jegyzőkönyv tanúsága szerint a közjegyző-helyettes tájékoztatta a megjelenteket a hagyatéki vagyon értéke megállapításának módjáról, a hagyatéki eljárás során megköthető egyezségek lehetőségéről, a hagyatékátadó végzés hatályáról, annak lényegéről. A jegyzőkönyvben foglaltak alapján azonban nem állapítható meg kétséget kizáróan, hogy a közjegyző-helyettes által nyújtott tájékoztatás kiterjedt-e a hagyatéki átvételéből következő illetékfizetési kötelezettségre, illetve annak mértékére.

A 2018. július 5-én folytatólagosan megtartott hagyatéki tárgyalásról készült jegyzőkönyv szerint örökösök szülei ajándék címen ingyenesen átengedték az ingatlanilletőséget másik gyermekük, a panaszos részére, aki az ajándékot elfogadta, és kérte annak átadását. Az eljáró közjegyző-helyettes ennek megfelelően a hagyatéki tárgyalást követően meghozott végzésében az ingatlanhagyatékot a Hetv. 94. § (2) bekezdése alapján panaszos szülei, mint törvényes örökösök közbenső megszerzésének megállapítása mellett ideiglenes hatállyal „ajándék jogcímén” a panaszos részére adta át. A közjegyző-helyettes az ingatlanhagyaték átadásával jóváhagyta a panaszos és a szülei között létrejött egyezséget. A tárgyalásról készült jegyzőkönyv nem tartalmaz egyértelmű megfogalmazást a tekintetben, hogy a panaszos és a szülei kaptak-e tájékoztatást illetékfizetési kötelezettségükről.

2018. szeptember 13-án a közjegyző-helyettes az ideiglenes hagyatékátadó végzés teljes hatályúvá válását állapította meg.

A hagyatékátadó végzés 2018. október 9-én jogerőssé vált.

A jogerőssé vált hagyatékátadó végzés alapján a NAV Dél-budapesti Adó- és Vámigazgatósága 2018. október 29-én a panaszos részére fizetési meghagyást állított ki, melyben 577.000 Ft összegű öröklési illetékfizetési kötelezettséget állapított meg.

Határozatának indokolásában az adóhatóság az Itv. 8. § (1) bekezdésére hivatkozott, mely szerint az öröklési illeték tárgya az örökség, a hagyomány, a meghagyás, a köteles rész szerzése, a halál esetére szóló ajándékozás. Az adóhatóság az illeték mértékét az Itv. 12. § (2) bekezdése alapján – figyelembe véve, hogy ingatlanhagyatékra van szó – 9 %-ban állapította meg.

Az adóhatóság illetékfizetési kötelezettséget megállapító határozata ellen a panaszos a NAV Fellebbviteli Igazgatóságához fellebbezett. Fellebbezésében előadta, hogy nem örökösként, hanem szülei nyilatkozata révén ajándékozás útján szerzett tulajdont a hagyatékban, ezért öröklési illeték megfizetésére nem kötelezhető. Tekintettel arra, hogy az ajándékozásra egyenesági rokonok között került sor, panaszos azt az álláspontját is kifejtette, hogy illetékfizetési kötelezettsége nem keletkezett.

A NAV Fellebbviteli Igazgatósága a panaszos fellebbezését 2019. február 5-én hozott végzésében elkésettség miatt visszautasította. Indokolásában az adóhatóság kifejtette, hogy a panaszos fellebbezését a fellebbezés benyújtására nyitva álló határidőn túl nyújtotta be, és a fellebbezés benyújtásával egyidejűleg, majd azt követően az adóhatóság felhívása alapján igazolási kérelmet nem terjesztett elő. Az adóhatóság végzésében részletesen tájékoztatta a panaszost illetékfizetési kötelezettségének jogszabályi alapról. A tájékoztatás szerint a panaszos illetékfizetési kötelezettsége az Itv. 8. § (1) bekezdésének és az Itv. 10. § (1) bekezdésének rendelkezésein alapul, amely utóbbi szerint „annak a terhére, aki a megnyílt hagyatékából a rá eső örökséget vagy egy részét a hagyatéki eljárás során más örökösnek ingyen átengedi, az átengedett rész után öröklési illetéket kiszabni nem lehet. Az így átengedett örökséget vagy egy részét megszerző *más örökös* úgy fizeti az öröklési illetéket, mintha a hagyaték közvetlenül az örökhagyótól szállt volna rá.” A végzés indokolásában az adóhatóság az illetékkötelezettség jogalapjának ismertetésén túl a felüyeleti intézkedés igénybevételenek lehetőségéről is tájékoztatta a panaszost.

A fellebbezést visszautasító végzés 2019. február 21-én véglegessé vált.

Időközben a panaszos a NAV-tól 67369881-1-43 számon kapott figyelemfelhívás kézhezvételét követően – melyben azt a tájékoztatást kapta, hogy Katv. szerinti adóalanyiságát illetéktartozása miatt meg kell, hogy szüntessék – kölcsön felvétele mellett befizette az illetéket.

A panaszos 2019. február 26-án felüyeleti intézkedés iránti kérelmet terjesztett elő a felettes adóhatósághoz, és az öröklési illetéket megállapító adóhatósági határozat megsemmisítését kérte. Kérelmében arra hivatkozott, hogy nem örökösként, hanem megajándékozottként szerzett tulajdont, így nem esik „örökös minőség alá”, vagyis nem kell öröklési illetéket fizetnie. Amennyiben a hagyatéki eljárás során történő ajándékozásnak illetékvonzata lenne, akkor arra az eljáró közjegyző-helyettes is felhívta volna a figyelmét.

A felettes adóhatóság, a NAV Fellebbviteli Igazgatósága 2019. április 15-én a felüyeleti intézkedés mellőzéséről értesítette a panaszost. Tájékoztató levelében az adóhatóság kifejtette, hogy a panaszos esetében az Itv. 10. § (1) bekezdését kell alkalmazni, mely szerint az átengedett örökséget vagy egy részét megszerző *más örökös* úgy fizeti az illetéket, mintha a hagyaték közvetlenül az örökhagyótól szállt volna rá. Fizetésre tehát az kötelezett, akinek az örökös a hagyatékot vagy annak egy részét átengedte.

A felettes adóhatóság felhívta arra a figyelmet, hogy a *más örökös* fogalmát a jogalkalmazói gyakorlatban tágan kell értelmezni, abba bele kell érteni az örökösöket és az öröklésben érdekelt más személyeket. Az öröklésben érdekelt más személy kategóriájába a panaszos is beletartozik, így fizetési kötelezettsége keletkezett, oly módon, mintha a hagyaték közvetlenül az örökhagyótól szállt volna rá.

A panaszos az örökhatározással szemben fennállott rokoni kapcsolatra figyelemmel megállapított százalékos arányban köteles az illetéket megfizetni. Ennek megfelelően járt el az első fokú adóhatóság a panaszost terhelő illeték megállapítása során is, így a felettes adóhatóság szerint az első fokú eljárás a jogszabályi előírásoknak megfelelt, ezért a felügyeleti intézkedés megtételét mellőzte.

A panaszos az adóhatóság felügyeleti intézkedés mellőzéséről szóló értesítését követően hivatalomhoz fordult, és kérte ügyének kivizsgálását.

A panasz alapján megkerestem a Magyar Országos Közjegyzői Kamarát is, és tájékoztatást kértem arról, hogy készült-e a közjegyzők számára elérhető, a *közjegyzői eljárásra épülő hatósági és egyéb eljárásokról szóló gyakorlati, jogalkalmazási tájékoztató, amely segíti a közjegyzőket a munkájukban*, többek között a Kjtv. szerinti tájékoztatási kötelezettségük teljesítésében. A *MOKK megkeresésemre arról tájékoztattott, hogy a Kamarának kizárólag Kjtv. 55. § szerinti iránymutatás kiadására van lehetősége.*

## **A vizsgálat megállapításai**

### **I. A hatáskör tekintetében**

A feladat- és hatáskörömet, valamint ennek ellátásához szükséges vizsgálati jogosultságaimat az Ajbt. határozza meg. A törvény 18. § (1) bekezdése szerint az alapvető jogok biztosához bárki fordulhat, ha megítélése szerint *közigazgatási szerv*, helyi önkormányzat, nemzetiségi önkormányzat, kötelező tagság alapján működő köztestület, a Magyar Honvédség, rendvédelmi szerv, közigazgatási jogkörben eljáró egyéb szerv e jogkörében, nyomozó hatóság vagy az ügyészség nyomozást végző szerve, *közjegyző*, törvényszéki végrehajtó, önálló bírósági végrehajtó vagy közszolgáltatást végző szerv (a továbbiakban együtt: hatóság) tevékenysége vagy mulasztása a beadványt tevő személy alapvető jogát sérti vagy annak közvetlen veszélyével jár (a továbbiakban együtt: visszásság), feltéve, hogy a rendelkezésre álló közigazgatási jogorvoslati lehetőségeket – ide nem értve a közigazgatási pert – már kimerítette, vagy jogorvoslati lehetőség nincs számára biztosítva.

Az Alkotmánybíróság 13/2008. (II.21.) AB határozatában a közjegyzői eljárással kapcsolatban kifejtette, hogy a „közjegyzőkről szóló 1991. évi XLI. tv. 1. § (2)-(3) bekezdése határozza meg a *közjegyzői feladatokat, melyek* részben a feleknek nyújtott jogi szolgáltatások, *részben az igazságszolgáltatáshoz közvetlenül kapcsolódó jogszolgáltató hatósági tevékenységek.*” A *jogalkotó a közjegyzői tevékenység részben hatósági jellegére tekintettel, permegelőzési céllal tartotta szükségesnek és indokoltnak a közjegyzői eljárás ombudsmani vizsgálati jogkörbe vonását.*

Az ombudsman vizsgálati jogosultsága tehát a fentiek alapján egyértelműen kiterjed az adóhatóság és a közjegyző által lefolytatott eljárásra.

Az Ajbt. 28. § (1) bekezdése szerint az alapvető jogok biztosáé az általa lefolytatott vizsgálatról jelentést készít, amely tartalmazza a feltárt tényeket és az ezeken alapuló megállapításokat és következtetéseket.

## **II. Az érintett alapvető jogok és alaptörvényi elvek tekintetében**

Az alapvető jogok biztosáé egy adott társadalmi probléma mögött álló összefüggésrendszer feltárása során *autonóm, objektív módon, kizárólag alapjogi érvek* felsorakoztatásával és összevetésével tesz eleget az Alaptörvényben kapott mandátumának. Az ombudsman akkor jár el helyesen, ha következetesen, zsinórmértékként támaszkodik az Alkotmánybíróság alapvető jogállami garanciákkal és az alapjogok tartalmával kapcsolatos elvi megállapításaira, valamint az egyes alapjogi tesztekre.

Az Alkotmánybíróság a 22/2012. (V. 11.) AB határozatában arra mutatott rá, hogy „az előző Alkotmány és az Alaptörvény egyes rendelkezései tartalmi egyezősége esetén éppen nem a korábbi alkotmánybírósági döntésben megjelenő jogelvek átvételét, hanem azok figyelmen kívül hagyását kell indokolni”. Az Alkotmánybíróság a 13/2013. (VI. 17.) AB határozatában elvi érveléssel azt mondta ki, hogy „az Alkotmánybíróság a hatályát veszített alkotmánybírósági határozat forrásként megjelölésével, a lényegi, az adott ügyben felmerülő alkotmányossági kérdés eldöntéséhez szükséges mértékű és terjedelmű tartalmi vagy szövegszerű megjelenítéssel hivatkozhatja vagy idézheti a korábbi határozataiban kidolgozott érveket, jogelveket.”

A fentiekkel összhangban vizsgálati megállapításaim megfogalmazása, az egyes alapjogok, alkotmányos elvek értelmezése során továbbra is irányadónak tekintem az Alkotmánybíróságnak mind az Alaptörvény hatályba lépését megelőzően, mind az azt követően meghozott határozataiban, azok indokolásában kifejtett érveket, jogelveket és összefüggéseket.

1. Az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdése szerint *Magyarország független, demokratikus jogállam.*

Ahogy azt az Alkotmánybíróság a 3293/2019. (XI.18.) AB határozatában ismételtelen kifejtette, a testület következetes gyakorlata szerint a jogállamiság nélkülözhetetlen eleme a jogbiztonság. A jogbiztonság követelményét a jogállamiság klauzula immanens módon tartalmazza. A jogbiztonság az állam kötelességévé teszi annak biztosítását, hogy a jog egésze, egyes részterületei és az egyes jogszabályok is *világosak, egyértelműek*, működésüket tekintve *kiszámíthatóak* és *előreláthatóak* legyenek a norma címzettjei számára. A jogbiztonság egyik legfontosabb alapkövetelménye a jogszabályok kiszámíthatósága és az egyes jogi normák egyértelműsége [33/2014. (XI. 7.) AB határozat]. Ugyanakkor a jogbiztonság nem csupán az egyes normák egyértelműségét követeli meg, de az egyes jogintézmények kiszámíthatóságát is. Csakis formalizált eljárési szabályok megkövetelésével és betartásával működhetnek alkotmányosan a jogintézmények. Megfelelő eljárési garanciák nélkül működő eljárásban a jogbiztonság szenved sérelmet. [ 9/1992. (I. 30.) AB hat. ] A jogbiztonság igénye nemcsak az, hogy a jogszabályok, hanem a jogalkalmazók döntési megfontolásai, az egyedi ügyekben hozott döntések is átláthatóak, követhetőek legyenek, vagyis a közhatalmi szervek hatáskörgyakorlása, feladatellátása is megfeleljen az előreláthatóság, megismerhetőség és kiszámíthatóság követelményének. Az eljárési garanciák teszik lehetővé az eljárési hibák orvosolhatóságát, a jogalkalmazói tevékenység törvényi keretek között maradását, az eljárás alanyainak jogi védettségét, ami elengedhetetlen feltétele az alapvető jogok érvényesülésének.

A jogbiztonság követelményéből adódóan az *alaptörvényi elveknek, követelményeknek egyedi ügyekben is érvényesülniük kell. A jogbiztonság igénye magában foglalja a közhatalmi döntések előreláthatóságát, kiszámíthatóságát, aminek biztosításához elengedhetetlenül szükséges az eljáró szervvel szemben törvényben előírt és az ügyfelek irányában fennálló tájékoztatási kötelezettség, és annak teljesítése.*

2. Az Alkotmánybíróság az 5/2020. (I.29.) AB határozatában megerősítette a *tisztességes eljáráshoz való joggal* kapcsolatos korábbi gyakorlatát. Az Alkotmánybíróság 6/1998. (III. 11.) AB határozatában (megerősítette a 3/2014. (I.21.) AB hat. is) leszögezte, hogy a tisztességes eljárás követelménye felöleli az eljárásjogi garanciák érvényesülését, és *egy olyan minőséget jelent, amelyet az eljárás egészének és körülményeinek figyelembevételével lehet csak megítélni.* A tisztességes eljárás követelménye a hatósági ügyek intézése során túlmutat az eljárás legalitásán. Az Alaptörvény XXIV. cikkének érvényesüléséhez nem elegendő, ha a hatóságok betartják az ügy elintézésére irányadó anyagi és eljárési jogszabályokat, bár ez alapvető követelmény, hanem *szükséges az is, hogy mind az egyedi ügyintézés, mind az arra irányadó jogszabályok segítsék az ügyféli jogok*

*érvényesülését.*

A jogállamiság és az abból fakadó tisztességes eljárás követelményének tehát nem csak a szabályozási szinten, hanem a jogalkalmazó szervek mindennapi gyakorlatában is folyamatosan érvényesülnie kell. Egyes részletszabályok betartásának elmaradása miatt épp úgy lehet egy eljárás méltánytalan, igazságtalan, azaz nem tisztességes, mint valamennyi részletszabály betartása ellenére. A tisztességes eljáráshoz való jog az eljárásjogi jellegű szabályozási környezettel szemben szolgál alkotmányos mérceként, egyúttal a jogérvényesítés segítését szolgálja, annak fontos részeleme a tájékoztatás.

Az adóhatóság és a közjegyzők eljárására vonatkozó törvényi és rendeleti szabályok célja a tisztességes eljáráshoz való jog érvényesülésének, a pártatlan jogi szolgáltatásnak a biztosítása. A tisztességes eljáráshoz való jogból fakad az eljárási határidők betartásának követelménye, az eljáró hatóságok ügyfelekkel szemben fennálló tájékoztatási kötelezettsége, valamint az önálló jogként nevesített jogorvoslathoz való jog is.

A tisztességes eljáráshoz való jog magában foglalja az állami aktusok által érintett jogok, törvényes érdekek, és különösen a gyengék és veszélyeztetettek érdekeinek védelme közötti egyensúly kialakításának célját, annak felismerését, hogy az egyének érdekeit az állammal való kapcsolataikban védeni kell.

*Az adóhatóság és a közjegyző eljárása során a felek tájékoztatása mellett tesz intézkedést, végez eljárási cselekményeket, hoz döntést. Az Alkotmánybíróság ismertetett határozataiból következik, hogy eljárásaikkal szemben a tisztességes eljáráshoz való jog szempontjából alkotmányos követelmény az állampolgári kötelezettségek fegyelmezett teljesítésének elősegítése egyensúlyban a gyengék és veszélyeztetettek védelmének támogatásával. (Alaptörvény XV. cikk (4) bekezdés)*

Az Alkotmánybíróság a Kaposvári Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 4.Kpk.27.058/2014/1/I. számú végzése alaptörvény-ellenességének megállapításáról és megsemmisítéséről szóló 9/2017. (IV. 18.) AB határozatában kifejtette, hogy a tájékoztatás jogszerűsége nem függetleníthető a közigazgatási eljárásban kötelezően érvényesülni rendelt alapelvektől, mint a tisztességes ügyintézéshez való jogtól vagy a tájékoztatáshoz való jogtól. A tájékoztatás, kioktatás célja éppen az ügyféli jogok elősegítése, másfelől az esetlegesen félrevezető tájékoztatás e jogelvek érvényesülése ellen hathat.

### **III. Az ügy érdemében**

A vizsgált ügyben a panaszos azt sérelmezte, hogy elhunyt testvére hagyatékának örököséként 577.000 Ft öröklési illetéket kellett fizetnie, amely kötelezettségről állítása szerint az örökség (illetve a szüleitől kapott ajándék) elfogadásakor nem volt tudomása.

Az Alkotmánybíróság számos határozatában kifejtette, hogy „az illeték nagy általában az állami kiadások (költségek) fedezetéül szolgáló közteher”. A költségvetés javára befizetett illetékek vagy díjak egyfelől elősegítik az állami feladatok teljesítését, másfelől a közterhek viseléséhez arányos és méltányos hozzájárulást biztosítanak. A közteherviselés alkotmányos kötelezettség, illetékkedvezményre senkinek nincs az Alkotmányból levezethető alanyi joga [1136/B/1990. AB határozat, 61/1992. (XI. 20.) AB határozat].

Megítélésem szerint *a közteherviselés alkotmányos kötelezettsége ellenére akceptálható a magánszemélyek azon törekvése, hogy az illetékfizetésre vonatkozó jogszabályi rendelkezések maradéktalan betartása mellett azt a jogi konstrukciót válasszák, amely számukra a legkedvezőbb.*

Az Itv. – a panaszost érintő hagyatéki eljárás lefolytatásakor hatályos – 16. § (1) bekezdés i) pontja szerint *mentes az öröklési illeték alól: az örökagyó egyenes ági rokona (ideértve az örökbefogadáson alapuló rokoni kapcsolatot is), valamint túlélő házastársa által megszerzett örökrész.* Az Itv. 17. § (1) bekezdése szerint *mentes az ajándékozási illeték alól*

*az ajándékozó egyenes ági rokona által megszerzett ajándék.*

Abban az esetben tehát, *ha a panaszos elhunyt testvére után egyenesági rokonként a szülők örökölnék, akik az ingatlant utóbb a panaszosnak ajándékozzák, úgy az ingatlan úgy kerülhetett volna a panaszos tulajdonába, hogy az Itv. akkor hatályos rendelkezései alapján sem öröklési-, sem ajándékozási illetékfizetési kötelezettség nem keletkezett volna.*

A panaszos azonban nem ebben a jogi konstrukcióban, hanem a Hetv. 94. § (2) bekezdésében foglaltak szerint jutott hozzá az örökség tárgyát képező ingatlanrészhez, így nem részesült semmilyen illetékkedvezményben, hanem – amint azt az előzőekben rögzítettem – 577.000 Ft illetékfizetési kötelezettsége keletkezett.

A Hetv. 94. § (2) bekezdése szerint, ha az örökösnek érdekelt a hagyatéki eljárásban az általa öröklés jogcímén megszerzett hagyatéki vagyon egészét vagy részét az öröklésben érdekelt más személyre átruházza, a közjegyző ezeket a jognyilatkozatokat egyezségbe foglalja, és dönt az egyezség jóváhagyásáról. Ha a közjegyző ezen egyezséget jóváhagyta, a hagyatékot az egyezség szerinti jogcímen szerző félnek adja át az átruházó örökösnek érdekelt jogszerzésének megfelelő jogcímen történt közbenső jogszerzése megállapításával.

Az Itv. 10. § (1) bekezdése a közbenső jogszerzéssel történő öröklésre speciális szabályt állapít meg: annak a terhére, aki a megnyílt hagyatékából rá eső örökséget vagy egy részét a hagyatéki eljárás során más örökösnek ingyen átengedi, az átengedett rész után öröklési illetéket kiszabni nem lehet. *Az így átengedett örökséget vagy egy részét megszerző más örökös úgy fizeti az öröklési illetéket, mintha a hagyaték közvetlenül az örökhagyóról szállt volna rá.* Ha az átengedés visszteher fejében történik, az örökös terhére öröklési, az örökrészt megszerző terhére pedig visszterhes vagyónátruházási illetéket kell kiszabni.

## **Az eljárt hatóságok eljárása kapcsán tett megállapítások.**

### **1) A NAV eljárásának alapjogi értékelése**

Tekintettel arra, hogy a panaszos terhére fizetési kötelezettséget közvetlenül az adóhatóság állapított meg, elsőként az adóhatósági eljárást vizsgáltam az alapvető jogok érvényesülése és az alkotmányossági követelményeknek való megfelelés szempontjából.

A Nemzeti Adó- és Vámhivatal az általa kiadott fizetési meghagyásban 577.000 – Ft öröklési illeték megfizetésére kötelezte a panaszost. Indokolásában a NAV az Itv. 8. § (1) bekezdésére hivatkozott, mely szerint öröklési illeték tárgya az örökség, a hagyomány, a meghagyás alapján történő vagyonszerzés, a köteles rész szerzése, a halál esetére szóló ajándékozás. Az illeték mértékét az adóhatóság az Itv. 12. § (2) bekezdése alapján a lakástulajdon (örökség) tiszta értéke után számított 9 %-ban állapította meg.

A panaszos a fizetési meghagyás ellen határidőn túl, késedelmesen fellebbezett, ugyanakkor késedelmét egyidejűleg nem mentette ki, ezért az adóhatóság a fellebbezést elkészttség miatt elutasította.

Az Air. 126. § (2) bekezdése szerint, ha a fellebbezés elkésztett, és a jogosult a fellebbezés benyújtásával egyidejűleg igazolási kérelmet nem terjesztett elő, az elsőfokú adóhatóság 8 napos határidő tűzésével a fellebbezésre jogosultat igazolási kérelem előterjesztésére hívja fel. Ha a fellebbezésre jogosult határidőn belül nem nyújt be igazolási kérelmet, az elsőfokú adóhatóság a fellebbezést visszautasítja. *Az adóhatóság a panaszos fellebbezésével összefüggésben e törvényi előírás szerint járt el.* Visszautasító végzésében az adóhatóság részletesen tájékoztatta a panaszost arról, hogy illetékfizetési kötelezettsége az Itv. 8. § (1) bekezdésén és az Itv. 10. § (1) bekezdésén alapul. Ezen felül a panaszos tájékoztatást kapott a felügyeleti intézkedés igénybevételének lehetőségéről is. A végzés jogerőre emelkedésével a fizetési meghagyás is jogerőre emelkedett.

A panaszos felügyeleti intézkedés iránti beadványában az illetéket kiszabó



adóhatósági határozat megsemmisítését kérte.

A panaszos kérelmét azzal indokolta, hogy *nem esik örökös minőség alá.*

*Az adóhatóság a panaszost felügyeleti intézkedés iránti kérelmére a jogszabályi előírásoknak, és az Ákr.-ben előírt eljárási követelményeknek megfelelően tájékoztatta arról, hogy ki minősül másik örökösnek.*

A panaszos elhunyt testvérének tulajdonában volt lakóingatlan hányad a *hagyaték* részét képezte, így *aki azt a hagyatéki eljárás keretében az örököstől ingyenes átengedés folytán megszerzi, tekintettel arra, hogy a hagyaték ténylegesen az ő birtokába kerül, az eredeti örökös helyébe lép, és örökösnek minősül (más örökös) akkor is, ha egyébként nem törvényes vagy végrendeleti örökös.* A panaszosnak tehát a hagyatéki eljárásban öröklési illetékfizetési kötelezettsége keletkezett méghozzá oly módon, mintha a hagyaték közvetlenül az örökhagyótól szállt volna rá. *Az illeték kiszabása szempontjából a hagyatéki eljárás keretében történő ingyenes szerzés ténye adja a hatósági határozat alapját, a szerzés közvetlen jogcíme (az ajándékozás) nem releváns, mert a szerzésre a hagyatéki eljárásban került sor. A hagyatékrészt megszerző személyt úgy kell tekinteni, mintha ő közvetlenül az örökhagyótól örökölné, vagyis örökös lenne. A fizetendő illeték mértékét a megörökölt vagyon jellegére és az örökhagyó valamint a vagyont ténylegesen megszerző „örökös” közötti rokoni kapcsolatnak megfelelő illetékulcs alkalmazásával kell megállapítani.*

Az ajándékozás ezzel szemben más feltételek fennállása mellett köthető jogügylet. Ajándékozásra kizárólag élők között, kizárólag élő személy tulajdonában lévő vagyontárgy tekintetében kerülhet sor. *A panaszos esetében a hagyatéki eljárás és a hagyatékot megöröklő személyek által a hagyatéki tárgy panaszosnak történő ajándékozása időbelileg nem vált el egymástól, így a szerzésre is az öröklés keretében került sor.*

*Az adóhatóság a kialakult eljárási gyakorlatot követve, az öröklés és az ajándékozás tartalmi elemeit helyesen és pontosan elhatárolva tekintette a panaszost a hagyatéki eljárásban létrejövő egyezség kapcsán „más örökösnek”, és állapította meg ennek alapján az öröklési illeték mértékét. A felettes adóhatóság a jogszabályi előírások, a több évtizedes eljárási gyakorlat alapján mellőzte a felügyeleti intézkedést.*

Az Ákr. 2. § (2) bekezdése szerint a hatóság hatáskörének gyakorlása során a szakszerűség, egyszerűség, az ügyféllel való együttműködés és jóhiszeműség követelményeinek megfelelően jár el. Az Ákr. 5. § (2) bekezdése szerint a hatóság biztosítja az ügyfél számára, hogy jogait és kötelezettségeit megismerhesse, és előmozdítja az ügyféli jogok gyakorlását. Ennek megfelelően a hatóság köteles az ügyfelet eljárási jogairól és kötelezettségeiről tájékoztatni, számára az eljárás tárgyával összefüggésben az anyagi jogszabályok lényeges tartalmát is ismertetni.

*Az adóhatósági eljárás speciális szabálya, az Air. 5. § szerint az adóhatóság köteles méltányosan eljárni, és ha a törvényben meghatározott feltételek fennállnak, az adótartozást mérsékli, illetve fizetési könnyítést engedélyez.* Az adóhatóság az adózónak a jogszabályok megtartásához szükséges tájékoztatást megadja, az adózót jogainak érvényesítésére figyelmezteti (Air. 6. §).

Az adóhatóság tájékoztatta a panaszost a méltányosság lehetőségéről, azzal azonban a panaszos – attól tartva, hogy illetéktartozása miatt a Katv. 5. § (1) bekezdés j) pontjában foglaltak szerint megszűnik a kisadózó vállalkozások tételes adója szerinti adóalanyisága – nem tudott időben élni.

A tájékoztatási kötelezettség szükséges és törvényi előírásnak megfelelő mértékét mindig esetről esetre kell vizsgálni.

*Jelen ügyben azt állapítottam meg, hogy az adóhatóság eljárása során a törvényben előírt tájékoztatási kötelezettségét a panaszos személyére, az adóhatósági eljárások területén való jártasságára, a vele szemben támasztható elvárhatóságra figyelemmel az előírásoknak, a tisztességes eljáráshoz való jog által támasztott követelményeknek megfelelően és a szükséges*

*mértékben teljesítette.*

***Mindezek alapján megállapítom, hogy az adóhatóság panaszos ügyében a jogbiztonság elvének megfelelően, a tisztességes eljáráshoz való jog alkotmányos követelménye által támasztott egyedi ügyintézési és eljárási kritériumokkal összhangban járt el, így eljárása során alkotmányos joggal összefüggő visszásságot nem okozott.***

## 2) A közjegyzőhelyettes eljárásának alapjogi értékelése

### 2.1. A vizsgált hagyatéki eljárás

A panaszos hivatalomhoz megküldött beadványában az ügyében végzést hozó *közjegyző-helyettes* eljárását is sérelmezte, és a közjegyzői eljárás az adóhatóság illetékről kiadott fizetési meghagyásának alapjául is szolgált, ezért a vizsgálatomat a hagyatéki eljárásra is kiterjesztettem.

A panaszos beadványában fő sérelmeként azt fogalmazta meg, hogy *a hagyatéki eljárásban nem kapott tájékoztatást az illetékfizetési kötelezettségéről, annak mértékéről.* Ennek az információnak a birtokában ugyanis visszautasította volna az amúgy is jelzálogjoggal terhelt hagyatéki ingatlanrész megszerzését.

A panaszban foglaltak alapján áttekintettem az eljárásról készült jegyzőkönyveket, amelyekből az tűnik ki, hogy az örökhagyó szülei, mint törvényes örökösök szerették volna, ha a hagyaték tárgyát képező ingatlan teljesen egy tulajdonba kerülne, ezért az általuk megörökölt ingatlanrészt ellenérték nélkül, ajándékozás jogcímén kívánták átengedni az ingatlanban tulajdonos másik gyermeküknek, a panaszosnak. A panaszos az ajándékot – állítása szerint – abban a hiszemben fogadta el, hogy a tulajdonszerzést nem terheli illetékfizetési kötelezettség. Ezt a feltevést arra alapozta, hogy az Itv. 17. § p) pontja szerint mentes az illeték alól az egyenesági rokonok közötti ajándékozás.

A közjegyző-helyettes a hagyatéki ingatlanrészt a panaszos és szülei között létrejött egyezésnek megfelelően, mivel ennek törvényi feltételei is fennálltak, ideiglenes hatállyal a panaszosnak adta át. Fellebbezés hiányában a hagyatékátadó végzés teljes hatályúvá, illetékfizetési kötelezettséget megalapozóvá vált.

*Az eljárási jegyzőkönyvből nem válik nyilvánvalóvá, hogy a közjegyző-helyettes figyelme kiterjedt-e a felek nyilatkozatának függvényében az illetékfizetési kötelezettségek alakulására. A jegyzőkönyv az erről szóló tájékoztatást nem tartalmazza, valamint a panaszos a hagyaték elfogadásáról szóló döntése és későbbiekben megfogalmazott panaszja alapján valószínűsíthető, hogy a hagyatéki eljárás szempontjából releváns illetékszabályokról szóló kioktatás elmaradt.*

### 2.2. A közjegyző kioktatási kötelezettsége

A Kjt. 1.§ (2) bekezdése szerint a közjegyző a jogügyletekről és jogi jelentőségű tényekről közokiratot állít ki, okiratot őriz meg, a felek megbízásából pénzt, értéktárgyat és értékpapírt vesz át a jogosult részére történő átadás végett, *a feleket* a hatáskörébe utalt eljárásokkal kapcsolatban – a felek esélyegyenlőségének biztosításával – *kioktatással segíti jogaik gyakorlásában és kötelezettségeik teljesítésében.*

E rendelkezés tartalmának tisztázása érdekében megkerestem a Magyar Országos Közjegyzői Kamarát (továbbiakban: MOKK) és az álláspontját kértem arról, hogy milyen kérdésekre terjed ki a közjegyző kioktatási kötelezettsége.

A MOKK válaszában kifejtette, hogy a közjegyzői nemperes eljárásokban – ideértve a hagyatéki eljárást is – a polgári perrendtartásról szóló 2016. évi CXXX. törvény (továbbiakban: Pp.) rendelkezéseit kell alkalmazni, *feltéve, hogy az adott kérdést az eljárást*

szabályozó törvény nem rendezi a Pp.-től eltérően.

A MOKK fenti álláspontjára figyelemmel, a közjegyző által a Kjtv. 1. § (2) bekezdése alapján adott kioktatásnak az adott tényállásra vonatkozóan egyediesítettnek kell lennie, folyamatosan igazodnia kell a felek eljárás során tett változó nyilatkozataihoz, és valamennyi lényeges körülményre ki kell terjednie, amelynek ismerete a fél kötelezettségeinek teljesítéséhez szükséges. A tájékoztatás tényét a jegyzőkönyvben úgy kell rögzíteni, hogy annak tartalma utóbb egyértelműen megállapítható legyen.

A közjegyzői tevékenység vegyes jellege, a közjegyzői eljárás részben hatósági, részben szolgáltatói minősége adja a Kjt. 1.§ (2) bekezdésében szabályozott *kioktatási kötelezettség* jogalkotói előírásának alapját, amely kötelezettség magában foglalja a közjegyzői eljárással kapcsolatos, arra épülő hatósági, bírósági eljárásokkal összefüggő ügyféli jogokról és kötelezettségekről való tájékoztatást is. A tájékoztatásnak közérthetőnek, szakszerűnek kell lennie, és az eljárás tárgyával összefüggésben az anyagi jogi szabályok lényeges tartalmára, a felek eljárás során tett cselekményeinek várható következményeire is ki kell terjednie.

A tisztességes eljáráshoz való jog az egyes hatóságok és szolgáltatók eljárásával, valamint az eljárásjogi jellegű szabályozási környezettel szemben szolgál alkotmányos mérceként. A tisztességes eljáráshoz való jog biztosítása érdekében a közjegyző a konkrét eljárásban sem hagyhatja figyelmen kívül az ügyfél jogait, egyidejűleg kell teljesítenie a közérdekvédelmi és szubjektív jogvédelmi funkcióját [5/2020. (I.29.) AB hat.] – ahogy a Kjt. 1. § (2) bekezdése fogalmaz – a felek esélyegyenlőségének biztosításával. A tisztességes eljáráshoz való jog alkotmányos követelménye tehát magában foglalja az eljárási garanciák érvényesülését, így az ügyféli jogok érvényesülésének biztosítását is a szabályozás szintjén és a közjegyzők eljárási gyakorlatában egyaránt. Ez együtt jár a tájékoztatási kötelezettség teljesítésének követelményével, ugyanis csak ebben az esetben válhat kiszámíthatóvá a közjegyzői eljárás, és csak így alapozható meg a közjegyzői eljárás legalitásába vetett társadalmi bizalom.

***Mindezek alapján megállapítom, hogy a közjegyző-helyettes a tisztességes eljáráshoz való joggal összefüggésben sérelmet idézett elő, amikor a panaszost nem tájékoztatta minden olyan lényeges körülményről, amelynek ismerete a fél kötelezettségeinek teljesítéséhez szükséges.***

*Jelen ügyben elmaradt a tájékoztatás arról, hogy az a jogi konstrukció, amely alapján a panaszos a hagyaték tárgyát megszerzi, illetékfizetési kötelezettséget von maga után. Kioktatási kötelezettsége körében nem hívta fel a figyelmet arra, hogy az átengedett örökséget vagy egy részét megszerző más örökös úgy fizeti az öröklési illetéket, mintha a hagyaték közvetlenül az örökhagyóról szállt volna rá.*

*Megítélésem szerint a közjegyző-helyettes akkor tett volna eleget maradéktalanul tájékoztatási kötelezettségének, ha felhívja az érintettek figyelmét arra, hogy a hagyatéki eljárásban elérni kívánt céljuk (az örökség ne a szülőkre, hanem az elhunyt testvére szálljon) olyan módon is megvalósítható, amely nem jár illetékfizetési kötelezettséggel.*

Vizsgálatom során észleltem, hogy a panasz benyújtását követően módosult az Itv. 16. §-a, a jogalkotó az öröklési illeték alóli mentességet kiterjesztette az örökhagyó testvére által megszerzett örökrészre is.

E rendelkezésnek azonban nincs relevanciája a panaszos ügyére, mert az általa sérelmezett hagyatéki eljárás már lezárult és az öröklési illeték kifizetése megtörtént a törvénymódosítás 2020. július 8-i hatályba lépése előtt.

## **Intézkedéseim**

Az Ajbt. 31. § (1) bekezdésében foglalt felhatalmazás alapján a jelentésben megállapított visszásság jövőbeli megelőzése érdekében felkérem a Magyar Országos Közjegyzői Kamara elnökét, tekintse át, milyen lehetőségei vannak a kamarának arra, hogy a közjegyzők figyelmét felhívja tájékoztatási kötelezettségük maradéktalan teljesítésére.

Az Ajbt. 32. § (1) bekezdésében foglalt felhatalmazás alapján a jelentésben megállapított visszásság megelőzése érdekében felkérem a közjegyzőt, tegyen intézkedést annak érdekében, hogy a jövőben mind saját maga, mind helyettesei az eljárásaikban megfelelő tájékoztatással segítsék a feleket kötelezettségeik, jogaik tekintetében.

Budapest, 2021. az elektronikus dátumbélyegző szerint

Dr. Kozma Ákos  
az alapvető jogok biztosa