



**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
ítélete**

Az ügy száma: Kfv.I.35.476/2020/7.

A tanács tagjai: dr. Hajnal Péter a tanács elnöke,
Huszárné dr. Oláh Éva előadó bíró,
dr. Heinemann Csilla bíró

A felperes: felperes Kft1. (Helység2,

A felperes képviselője: dr. Róna András Ügyvédi Iroda (Helység3, 03)

Az alperes: Helység1/2/3/4 Főváros Kormányhivatala (cím4.)

Az alperes képviselője: kamarai jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben hozott közigazgatási határozat

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: alperes 10. sorszám alatt

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: a Fővárosi Törvényszék 36.K.701.513/2020/9. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Fővárosi Törvényszék 36.K.701.513/2020/9. számú ítéletét a per főtárgya vonatkozásában – eltérő indokolással – hatályában fenntartja. A perköltségre vonatkozó rendelkezést hatályon kívül helyezi, és mindegyik fél viseli az elsőfokú eljárásban felmerült költségét.

A felülvizsgálati eljárásban felmerült költségeiket a felek maguk viselik.

A felülvizsgálati eljárási illeték az állam terhén marad.

Az ítélet ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

[1] Az elsőfokú adóhatóság építményadó adónemben bevallások utólagos ellenőrzését folytatta le a felperesnél. Az ellenőrzés során igazságügyi szakértő bevonására került sor abban a kérdésben, hogy az ingatlan megfelel-e a helyi adókról szóló 1990. évi C. tv. (a továbbiakban: Htv.) 52.§ 5. és 6. pontjai szerinti épület, épület rész fogalmának, valamint az 52.§ 9. pontja szerinti hasznos alapterületek megállapítására.

[2] Az ellenőrzések adatai alapján az elsőfokú adóhatóság a perbeli helyrajzi számú Ingatlan után a 2012. évre elévülés miatt nem tett megállapítást, a 2013-2017. évekre 738.675 forint adóhiánynak minősülő építményadó adókülönbötet állapított meg, adóbírságot szabott ki és késedelmi pótlékot számított fel. A hasznos alapterület 98,49 m², az adó mértéke pedig a többször módosított 35/1995.(XII.15.) önkormányzati rendelet (a továbbiakban: Hr.) 7.§-a alapján minden megkezdett négyzetméter után 1.500Ft/m²/év.

[3] Alperes a BP/1008/07115-2/2019. számú határozatával a 2013. évre is elévülést állapított meg, egyebekben helybenhagyta az elsőfokú döntést. Ezzel az adóhiánynak minősülő adókülönbötet összege 590.940 forintra csökkent és ehhez képest csökkent az adóbírság és a késedelmi pótlék is.

[4] Indokolásában hivatkozott a Htv. rendelkezéseire, eseti bírósági döntésekre, minisztériumi állásfoglalásra. Kifejtette, hogy az Ingatlan önálló építészeti egység, önálló ingatlan, nem lakáshoz vagy üdülőtulajdonhoz tartozó kiegészítő helyiség, adótárgynak minősül, továbbá van hasznos alapterülete. A felperes által hivatkozott, az országos településrendezési és építési követelményekről szóló 253/1997. (XII. 20.) Korm. rendeletben (a továbbiakban: OTÉK) szabályozott „helyiség” fogalom nem vehető figyelembe. Az adózás szempontjából mind az adótárgyra, mind a hasznos alapterületre nézve a Htv. fogalmai az irányadók. Más jogszabály alkalmazása akkor és csak abban a körben megengedett, amennyiben arra a Htv. kifejezett felhatalmazást ad. Mivel az Ingatlan tekintetében az állandó, illetve időszakos tartózkodás feltételei biztosítottak, ezért az az építményadó tárgyának minősül. A Nemzetgazdasági Minisztérium 2017. február 16-án kelt, a tetőterek adóztatásával kapcsolatos NGM/3478/2017. számú állásfoglalása is megerősíti az Ingatlan adótárgy jellegét: a tetőtér önálló albetétként az építményadó hatálya alá esik.

[5] Kitért arra, hogy amennyiben nem lenne sem ideiglenes, sem végleges használatbavételi/fennmaradási engedély, az önálló építmény társasház tényleges használatbavételt követő év első napján keletkezett volna az adófizetési kötelezettség.

A kereseti kérelem

[6] A felperes a keresetlevelében azért kérte az alperesi határozat bírósági felülvizsgálatát, mert az ingatlan az OTÉK alapján nem minősül helyiségnek, így nem is tárgya az építményadónak. A Htv. 52. § 5. pontja utal az épített környezet alakításáról és védelméről szóló 1997. évi LXXVIII. törvény (a továbbiakban: Étv.) rendelkezéseire, amelyek az épület megállapíthatóságának feltételeként célokat is meghatároznak: jellemzően emberi tartózkodást-, meghatározott rendeltetést-, vagy azzal összefüggő tevékenység célját-, vagy rendszeres munkavégzést-, tárolást szolgál. A beépítetlen tetőtér egyik célra sem szolgál. Az Étv.-ből következően az alperesnek az Étv. épület fogalmát is a vizsgálódása körébe kellett volna vonnia. Utalt arra is, hogy a Htv. 11. § (3) bekezdése alapján az adótárgy

fogalmi elemét képezi a helyiség. E fogalomba viszont nem tartozik bele az alkalmazandó OTÉK 1. sz. melléklet 48. pontja alapján a beépítetlen tetőtér. Ez alapján az Ingatlan nem minősült helyiségnek, tehát az építményadó tárgyát sem képezhette. Az Ingatlan nem rendelkezett használatbavételi engedéllyel, ezért a Htv. 14. § (1) bekezdése alapján sem minősül az építményadó tárgyának. Előadta, hogy azonos jogkérdésben az elsőfokú bíróság 30.K.33.727/2018/17. számú ítéletében helyt adott a keresetnek.

Az elsőfokú ítélet

[7] Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével az alperesi határozatot az elsőfokú határozatra is kiterjedően megsemmisítette és az elsőfokú közigazgatási szervet új eljárásra kötelezte.

[8] Indokolása szerint az eldöntendő jogkérdés az, hogy az ingatlan adótárgynak minősül-e és ekként terheli-e felperest adófizetési kötelezettség. Rögzítette, hogy az ingatlan, mint adótárgy minősítése nem lehetséges a Htv. fogalmi rendszerétől elkülönülő Étv. és OTÉK definíciói alapján, az építményadó kötelezettség megállapításakor a Htv. önálló fogalomrendszere alkalmazandó. A Kúria azonos tényállású Kfv.I.35.395/2019/13. számú ítéletére hivatkozva azt tekintette irányadónak, hogy a Htv. 11. § (1) bekezdése az építmények fogalmát egyrészt általános-, építészeti tevékenység eredménye értelemben, másrészt ezen belül két nevesített cél, a lakás és a nem lakás funkciójú építészeti alkotások összességében határozza meg, utóbbival megalkotva az „építmény” Htv. szerinti fogalmát. Amennyiben egy adott ingatlan adójogi értelemben építménynek, vagyis adótárgynak minősül, az utána fennálló adókötelezettség az adójogi „építmény” valamennyi helyiségére kiterjed, annak rendeltetésétől, hasznosításától függetlenül.

[9] Az építmények közül a Htv. 11. (1) bekezdése alapján csak azok minősülnek adótárgynak, amelyek a Htv. szerinti lakás vagy nem lakás funkciót töltik be, ezek közül valamelyik célt szolgálják. A Htv. fogalom rendszerén belül korábban adóterhet nem viselő építészeti egység (padlás) önálló ingatlan lett, ezért adójogi helyzetét a Htv. 14.§ (2) bekezdés alapján kell megítélni. Nem vitatott tényállási elem, hogy a társasházi padlástér fizikai állapotában az önálló ingatlanként való bejegyzést követően változás nem következett be, használatba vételi-, fennmaradási engedélyezés, tényleges építészeti munka hatósági tudomásulvétele sem történt. Ezért a beépítetlen, közművekkel, padlózattal, födémrel nem rendelkező egykori padlástér nem vált adóköteles vagyontárggyá. Az ingatlan tehát nem adótárgy, ezért nem vethető ki utána építményadó. Az új eljárás során az elsőfokú adóhatóságnak annak figyelembevételével kell eljárni, hogy a perbeli ingatlan nem minősül adótárgynak.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

[10] Az alperes felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését és az elsőfokú bíróságnak a kereset elutasítására vonatkozó szempontú új eljárásra utasítását kérte.

[11] Előadta, hogy a jelen esetben a Htv. 52.§ szerinti fogalom meghatározásokkal egyértelműen meghatározható, hogy mi minősül építménynek, illetve, hogy minden építmény adóköteles. A Kúria azonos ténybeli és jogi alapon nyugvó ügyben hozott Kfv.I.35.234/2020/5. számú döntésének [34] pontjában szintén azt állapította meg, hogy az alperesnek nem kellett az ingatlant lakás vagy nem lakás céljára szolgáló épületek közé kötelező jelleggel besorolni.

[12] Az elsőfokú bíróság nem vizsgálta azon releváns kérdést, hogy a jelen padlástér akár társasházi közös tulajdonként, akár önálló ingatlanként a Htv. épület fogalmának megfelel-e, illetőleg amennyiben megfelel, akkor az önálló ingatlanként történő bejegyzés az adójogi besorolásában nem keletkeztetést, hanem változást jelenthet az adó alanyában, illetőleg bizonyos feltételek teljesülése esetén az adó alapján is. Hivatkozott a Kúria Kfv.I.35.252/2020/5. és Kfv.I.35.234/2020/5. számú döntéseire.

[13] Felperes ellenkérelmét késedelmesen nyújtotta be, ezért azt a Kúria hatálytalannak értékelte és arról a felet tájékoztatta.

[14] Ezt követően a Kúria a Kfv.I.35.398/2020/6. számú végzésével a felülvizsgálati eljárást a Kúria 2020.EL.II.JE. K.7. számú jogegységi eljárás befejezéséig felfüggesztette, majd a jogegységi határozat meghozatalát követően folytatta.

[15] Az eljárás folytatását követően alperes nyilatkozatot tett és abban a Kúria 4/2020.KJE. jogegységi határozatra való hivatkozásra előadta, hogy a Kúria ezen döntése a melléképületek adóteher viselésére nem tért ki. A jelen per tárgyát képező ingatan a Htv. 52.§ 5. pontja szerinti épület, az ingatlannyilvántartásban önálló ingatlanként szerepel, gazdasági társaság tulajdonában áll, nem tartozik lakáshoz, vagy üdülőhöz, mindezek által nem felel meg a Htv. 52.§ 6. pontja szerinti épületrész, 10. pontja szerinti kiegészítő helyiség és 50. pont szerinti melléképület, melléképület rész fogalmának. Jelen ügy is többlakásos épületet érint, így az adókötelezettséget a Htv. 52.§ 50. pontja alapján kell értelmezni. Az adóteher nem viseléséhez tehát szükséges az, hogy a lakóépületben elhelyezkedő pince és padlás a lakóközösség közös tulajdona legyen, azt közösen is használják, vagy annak 5 nm-nél kisebb a területe, és a tulajdonosa az épületben egyben lakástulajdonos is. A Htv. 52. § 9. pontja alapján minden más ingatlan, így a többlakásos lakóépületben található, céges tulajdonban lévő padlásnak, vagy akár a pincének a területe is beleszámít az adóalapba.

[16] Előadta, hogy mindez a felülvizsgálati kérelem érdemében változást nem tartalmaz, de mivel az ingatlan adóügyi besorolása az iratanyagból egyértelműen kitűnik, a nyilatkozatát kifejezetten a jogegységi határozatra tekintettel tette.

A Kúria döntése és jogi indokai

[17] Az alperes felülvizsgálati kérelme az alábbiak szerint alapos.

[18] A Kúria a közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. tv. (a továbbiakban: Kp.) 115.§ (2) bekezdése folytán alkalmazandó Kp. 108.§ (1) bekezdésének, továbbá a Kp. 120.§ (5) bekezdésének megfelelően a jogerős ítéletet csak a felülvizsgálati kérelem keretei között, a rendelkezésre állt iratok és bizonyítékok alapján vizsgálhatta felül. Ezen rendelkezéseknek megfelelően a rendkívüli jogorvoslati eljárás tárgya kizárólag az lehetett, hogy az elsőfokú bíróság helyállóan ítélte-e meg, hogy az alperesi határozat az abban hivatkozott jogszabályhelyek alapján tévesen tekintette a perbeli beépítetlen tetőteret adótárgynak. Mindazon jogszabályi hivatkozások, melyek nem az alperesi határozatban kerültek felhívásra, hanem amelyekre az alperes utóbb-, a felülvizsgálati kérelmét követő előkészítő iratában hivatkozott, nem alkalmasak az alperesi határozat jogszerűségének megalapozásán keresztül a jogerős ítélet vitatására, azok érdemi elbírálására nem kerülhetett sor.

[19] A Kúria döntése meghozatalánál a 4/2020. KJE jogegységi határozatban foglaltak figyelembevételével járt el. Eszerint:

1. Az építményadó tárgyát a Htv. alapján kell meghatározni, arra más jogszabály rendelkezései abban az esetben alkalmazandók, ha azt a Htv. elrendeli.

2. Az épület, épületrész akkor tárgya az építményadónak, ha teljesülnek a Htv. 11. § (1) bekezdésében és 14. § (1) bekezdésében foglalt feltételek. Az épületrész nem az önálló ingatlanként történő ingatlan-nyilvántartási bejegyzéssel válik az építményadó tárgyává.

3. Az épületrész önálló épületté alakítását követően az adó alapját annak ismeretében kell meghatározni, hogy megszűnt-e a kiegészítő helyiség jelleg.

[20] A Kúria már több döntésében kitért arra, hogy az adózási jogviszonyokban az adott adókötelezettséget előíró jogszabályban meghatározott fogalmak az irányadók. Más jogszabályokban definiált fogalmak csak abban az esetben vehetők figyelembe, amennyiben erre az adónemet szabályozó jogszabály rendelkezést tartalmaz és más jogszabály alkalmazására e jogszabály lehetőséget biztosít. Az építményadó tárgyát a Htv. alapján kell meghatározni, arra más jogszabály rendelkezései csak abban az esetben alkalmazandók, ha azt a Htv. elrendeli.

[21] A Htv. 52. § 5. pontjában az épület fogalmánál utal az Étv-re de az építmény fogalom kizárólag az adótárgy megítélése szempontjából bír relevanciával. Az épület definícióját nem veszi át az Étv-ből, annak meghatározásakor, tartalommal történő megtöltésekor nem lép ki a Htv. rendszeréből. Ennél fogva az Étv., az OTÉK, illetve bármely más jogszabály további rendelkezéseit az adótárgyi minősítés meghatározásakor nem lehet figyelembe venni. Az elsőfokú bíróság ezen megközelítése helytálló volt.

[22] Az nem képezte vita tárgyát a felek között, hogy a perbeli tetőtér kielégíti a Htv. 52. § 5. pontjában írtakat, vagyis a környező külső tértől szerkezeti elemekkel részben vagy egészben mesterségesen kialakított, elválasztott teret/tereket alkot, az állandó vagy időszakos tartózkodás, illetőleg használat feltételeit biztosítja.

[23] A Htv. 11. § (1) bekezdése az "építmény" két alapvető kategóriáját különbözteti meg: a lakást és a nem lakás céljára szolgáló épületet, épületrészt. A Htv. egészének szabályozási logikájából az következik, hogy e két kategóriába a Htv. szabályozási tárgya alá tartozó, mindenfajta építmény besorolható. Megalapozott az alperes álláspontjából levezethető azon logikai következtetés, amely szerint a fő szabály, hogy minden, a Htv. 11. § (1) bekezdésében említett "építmény" adóköteles. Ha nincs kifejezett rendelkezés e fő szabály alóli kivételről – adómentességről –, akkor az adókötelezettség fő szabálya alkalmazandó mindenfajta építményre.

[24] Az elsőfokú bíróság ítéletéből az tűnik ki, hogy nem különítette el az adótárgy-, és az adóterhet nem viselő adótárgy fogalmát. Ítéletében a fizikai paraméterek változatlanságára hivatkozva azt állapította meg, hogy a padlástér nem vált adóköteles vagyontárggyá. Ugyanakkor az új eljárásra vonatkozó iránymutatásként azt jelölte meg, a megismételt eljárásban az elsőfokú hatóságnak arra kell figyelemmel lennie, hogy a felperesi ingatlan nem minősül adótárgynak. Ez lényeges ellentmondás, mert ha valami nem az adó tárgya, akkor abból adófizetési kötelezettség sem származik, de valami lehet az adónak a tárgya anélkül, hogy adóterhet viselne, valamilyen törvényi mentesítő körülményre tekintettel.

[25] A Htv. 14. § (1) bekezdése ad iránymutatást az adókötelezettség keletkezésének időpontjára, az adókötelezettség az engedélyező hatósági döntés (határozat) kiadását követő év első napján keletkezik. A fentiekben kifejtettek alapján egyértelműen leszögezhető, hogy a társasházi padlástér az épületre vonatkozó használatbavételi engedély kiadását követő év első napjától adótárgynak minősült, ugyanakkor a Htv. 52. § 9. pontjában szabályozott hasznos alapterület fogalom meghatározásából következően, ha a Htv. 52. § 10. pontban írt kiegészítő helyiség minősítése fennállt, akkor területét nem kellett a hasznos alapterületbe beszámítani. Erre tekintettel nem viselt korábban adóterhet a padlástér, mert ezen korábbi kiegészítő helyiség minőségét senki nem vonta kétségbe, sem a felperes, sem az alperes.

[26] A társasházi padlástér önálló ingatlankénti bejegyzése nem hatott ki annak adójogi státuszára. Az adójogi minőség megváltozásában nem is ennek, hanem annak van jelentősége, hogy a padlás változatlanul kiegészítő helyiségnek minősüljön. Ehhez három feltétel együttes fennállása szükséges: lakáshoz, üdülőhöz tartozzon; jellegénél és kialakításánál fogva csak tárolásra alkalmas padlás, pince legyen; és nem gépjárműtároló a vitatott helyiség. Bármelyik feltétel megváltozása, hiánya kihat az adófizetési kötelezettségre, mert ha az építmény elveszíti a kiegészítő helyiség jellegét akkor a hasznos alapterületbe beszámít, tehát adóterhet viselővé válik.

[27] A jogegységi határozat leszögezte, hogy önmagában nem az önálló ingatlanként történő ingatlan-nyilvántartási bejegyzéssel válik az építményadó tárgyává az építmény. Tévesen tulajdonított tehát jelentőséget ennek a mozzanatnak az alperes, nem ettől válik adóterhet viselő adótárggyá a tetőtér. Az adóhatóság eltérő jogértelmezése következtében nem fordított figyelmet a kiegészítő jelleg megváltozására, annak fennállásának hiányára, csupán az önálló ingatlankénti bejegyzésre összpontosított, mely azonban a fentiek szerint nem alapozhatja meg az adófizetési kötelezettséget. Ennél fogva az elsőfokú ítéleti rendelkezés annyiban helytálló, hogy az alperesi határozatban foglalt indokok nem vezethettek az adófizetési kötelezettség előírására, de tévedett akkor, mikor a határozat jogsértését a Htv. 14. § (2) bekezdésében írt engedélyek hiányára vezette vissza. Ezért a Kúria a jogerős ítéletet a Kp. 121. § (2) bekezdése alapján eltérő indokolással hatályában fenntartotta.

[28] Az elsőfokú adóhatóságnak az új eljárást annak figyelembe vételével kell lefolytatni, hogy a tetőtér adótárgy, de adófizetési kötelezettség előírására csak akkor kerülhet sor, ha a Htv. 52. § 10. pontjában írt feltételek nem állnak fenn. Ezek vonatkozásában kell tehát az adóhatóságnak bizonyítási eljárást lefolytatnia.

A döntés elvi tartalma

[29] *Nem az önálló ingatlankénti minősítés alapozza meg a tetőtér utáni adófizetési kötelezettséget, hanem az, hogy a Htv. 52. § 10. pontjában írt kiegészítő helyiség jellege az adott építménynek ezáltal megszűnik-e, mert a továbbiakban már nem állnak fenn az ott megfogalmazott feltételek.*

Záró rész

[30] A Kúria döntésével mindkét fél egyben pernyertes és pervesztes lett, ezért a Kp. 35. § (1) bekezdése alapján alkalmazandó, a polgári perrendtartásról szóló 2016. évi CXXX. törvény 83.§ (2) bekezdése alapján rendelkezett akként, hogy mindkét fél viseli az elsőfokú és felülvizsgálati eljárásban felmerült költségét.

[31] Az alperes személyes illetékmentes az illetékekről szóló 1990. év XCIII. tv. 5. § (1) bekezdés c) pontja szerint, így a feljegyzett felülvizsgálati eljárási illeték az állam terhén marad. A kereseti illetékről az elsőfokú bíróság rendelkezett.

[32] Tárgyalás tartását a felek egyike sem kérte, és mivel a Kp. 115. § (2) bekezdése értelmében alkalmazandó Kp. 100. § (5) bekezdése szerint a felülvizsgálati kérelmet nem lehet megváltoztatni, a Kp. 120.§ (5) bekezdése pedig kizárja a bizonyítást, nem merült fel a tárgyalás tartásának szükségessége. Így a felülvizsgálati kérelmet a Kúria a Kp. 115.§ (2) bekezdése folytán alkalmazandó Kp. 114.§ (1) bekezdésének megfelelően tárgyaláson kívül bírálta el.

[33] Az ítélettel szembeni felülvizsgálatot a Kp. 116. § d) pontja zárja ki.