



**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság**

ítélete

Az ügy száma:

Kfv.I.35.072/2025/11.

A tanács tagjai:

Dr. Tóth Kincső a tanács elnöke

Dr. Figula Ildikó előadó bíró

Dr. Banu Zsoltné Dr. Szabó Judit bíró

Dr. Heinemann Csilla bíró

Dr. Kalas Tibor bíró

A felperes:

Felperes1

(Cím2)

A felperes képviselői:

Dr. Nanyista László Ügyvédi Iroda

(Cím3 3. em.)

Siegler Bird & Bird Ügyvédi Iroda

eljáró: név ügyvéd

(Cím3)

Harcos Ügyvédi Iroda

eljáró: név1 ügyvéd

Cím4

Kodela Ügyvédi Iroda

eljáró: Dr. Kodela Viktor ügyvéd

Cím5

Az alperes:

Alperes1

(Cím1)

Az alperes képviselője:

név2

kamarai jogtanácsos

A közigazgatási per tárgya:
vizsgálata

helyi iparűzési adót érintő döntés jogszerűsége

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél:

az alperes

A felülvizsgálni kért jogerős határozat:

Miskolci Törvényszék

102.K.701.158/2024/13. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Miskolci Törvényszék 102.K.701.158/2024/13. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi az alperest, hogy fizessen meg 15 nap alatt a felperesnek 35.000 (harmincötezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

A felülvizsgálati eljárási illeték az állam terhén marad.

Az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

[1] A felperes a Magyar Állam kizárólagos tulajdonában álló egyszemélyes zártkörűen működő részvénytársaság, mely a cég1 átalakulásával, 2022. február 1. napjától jött létre.

A felperes az egyes állami sportcélú közfeladatok ellátásának rendjéről és szervezeti kereteiről szóló 2022. évi LVII. törvény (a továbbiakban: NSÜ.tv.) 3. § (1) bekezdése szerint a ügynökség számára NSÜ.tv-ben előírt, és annak mellékletében felsorolt sportingatlanokkal összefüggésben meghatározott közfeladatokat lát el.

Ezen közfeladatok ellátása körébe tartozik – többek között – a sportingatlanokkal kapcsolatos általános ingatlanüzemeltetési tevékenység, az ingatlan hasznosításával kapcsolatos feladat-ellátási, és az ingatlan rendeltetésszerű működtetésére vonatkozó tevékenység.

[2] Az NSÜ.tv. 1. § (1) bekezdése szerint sportingatlannak minősül az NSÜ.tv. 1. számú mellékletében meghatározott ingatlan, ennek 32. és 39. pontja Miskolc Megyei Jogú Város Önkormányzata illetékességi területén két ingatlant nevesít sportingatlanként, egyrészt a miskolci szám1 hrsz-ú, a valóságban cím8 szám alatt, MVSC sporttelepként nyilvántartott, másrészt a miskolci szám hrsz-ú, cím9 szám alatt, név3 néven nyilvántartott ingatlanokat.

[3] A felperes 2023. január 1-től látja el – többek között – a fent megjelölt két miskolci illetőségű ingatlan működtetése és üzemeltetése szerinti közfeladatok körébe eső tevékenységet.

[4] A felperes a Nemzeti Adó- és Vámhivatal felé 2023. január 1. napjától telephelyként jelentette be a megjelölt ingatlanokat, az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (a továbbiakban: Art.) 16. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Art. 1. számú melléklet 29.1. pontjainak megfelelően, az erre rendszeresített nyomtatványon.

[5] Miskolci Megyei Jogú Város Önkormányzatának Jegyzője, mint elsőfokú önkormányzati adóhatóság a NAV adatszolgáltatása alapján értesült a telephely bejelentésének tényéről, és ennek során észlelte, hogy a felperes adóelőleg-bevallási kötelezettségének nem tett eleget. Ezért elsőként 2024. május 23-án kelt végzésben hívta fel a felperest adóelőleg-bevallási kötelezettségének teljesítésére, 15 napos határidő tűzésével, majd a felhívásban szereplő határidő eredménytelen eltelte után az elsőfokú önkormányzati adóhatóság a felperessel szemben 100.000.- forint mulasztási bírságot állapított meg, és egyben a 2024. június 14-én kelt 544800-2/2024/231580. iktatószámú határozatával a

felperest ismételten felszólította bevallási kötelezettségének teljesítésére a jogkövetkezményekre történő figyelmeztetés mellett. Miután a felperes adóelőleg-bejelentési kötelezettségének változatlanul nem tett eleget, ezért az elsőfokú önkormányzati adóhatóság 2024. július 4-én kelt, 534800-3/2024/231580. iktatószámú határozatával (a továbbiakban: elsőfokú határozat) a felperest 500.000.- forint mulasztási bírság megfizetésére kötelezte, és egyidejűleg felhívta a felperest, hogy adóelőleg bevallási kötelezettségének 15 napos határidőn belül elektronikus úton tegyen eleget.

[6] Az elsőfokú határozata indokolása szerint a felperes nem tett eleget a Htv. 41. § (1) bekezdése szerinti, helyi iparüzési adóban fennálló adóelőleg bejelentési kötelezettségének, ezért az Art. 221. § a) pontja alapján az adóhatóságnak fel kellett hívnia az adózót az adókötelezettség jogszerű teljesítésére, melyet az elsőfokú adóhatóság megtett, a felperes azonban bevallási kötelezettségét változatlanul nem teljesítette, ezért az Art. 221. § (3) bekezdése szerint a mulasztási bírság kiszabása az elsőfokú adóhatóság részéről kötelező volt.

[7] Az elsőfokú határozat indokolása szerint a helyi adókról szóló 1990. évi C. törvény (a továbbiakban: Htv.) 35. § (1) bekezdése, valamint Miskolc Megyei Jogú Város Közgyűlésének helyi iparüzési adóról szóló 28/2015. (XI.23.) számú rendeletének 1. § (1) bekezdése alapján adóköteles a Miskolc Megyei Jogú Város illetékességi területének végzett vállalkozási tevékenység, mint iparüzési tevékenység.

Az indokolás szerint a Htv. 35. § (2) bekezdése szerint az adó alanya a vállalkozó, a Htv. 36. §-a alapján adóköteles iparüzési tevékenység a vállalkozó e minőségében végzett nyereség, illetve jövedelemszerzésre irányuló tevékenység. A Htv. 37. § (1) bekezdése szerint pedig a vállalkozó iparüzési tevékenységet végez az önkormányzat illetékességi területén, ha ott székhellyel, telephellyel rendelkezik, függetlenül attól, hogy tevékenységét részben vagy egészben székhelyén vagy telephelyén kívül folytatja.

[8] Az elsőfokú határozattal szemben a felperes fellebbezést terjesztett elő, amelyben előadta, hogy az NSÜ.tv. 2. § (1) bekezdése szerint a ügynökség a Magyar Állam javára és nevében közfeladatnak minősülő tevékenységet folytat, amely nem tartozik a Htv. hatálya alá.

Fellebbezésében szó szerint idézte az NSÜ.tv. 2. § (1) bekezdése, (4) bekezdése, 3. § (1) bekezdése, 1. § (1), (2) bekezdése rendelkezéseit, utalt az NSÜ.tv. 5. § (1) bekezdésére, mely szerint a felperes a ügynökségként az Állam javára és nevében végzett, a törvényben meghatározott feladataiból eredő gazdálkodását elkülöníti saját gazdálkodásától. Utalt arra, hogy a felperes az önkormányzat illetékességi területén mely két ingatlan vonatkozásában látja el a Magyar Állam javára és nevében a közfeladatait. s hogy az Állam javára és nevében végzett közfeladat-ellátási tevékenysége és az ahhoz kapcsolódó, a sajátjától elkülönített gazdálkodása nem tartozik a Htv. hatálya alá, ebből következően e tevékenységét nem terhelik a Htv.-ben az adózóra előírt kötelezettségek.

[9] Az alperes, mint másodfokú adóhatóság az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Air.) 23. § (2) bekezdése szerinti jogkörében eljárva BO/05/01916-2/2024. számú 2024. augusztus 20-án kelt határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta.

A határozat indokolása szerint, mivel a felperes 2023-ban Miskolc Város illetékességi területén telephellyel rendelkezett, ez a körülmény – figyelemmel a Htv. 35. § (1) és (2) bekezdésére, valamint a Htv. 37. § (1) bekezdésére – helyi iparüzési adó tekintetében megalapozza adóalanyiságát, figyelemmel arra is, hogy a Htv. 3. §-ában szereplő egyetlen adómentességi kritériumnak sem felel meg.

[10] Az indokolás szerint miután a felperes nem tett eleget helyi iparüzési adóelőleg-bevallási kötelezettségének, az Art. 221. § (1) bekezdés a) pontja alapján az elsőfokú adóhatóság őt jogszerűen szólította fel az adókötelezettség jogszerű teljesítésére, amelynek eredménytelen eltelte után az Art. 221. § (3) bekezdése szerint jogszerűen került kiszabásra a mulasztási bírság.

[11] Az indokolás kitért arra, hogy bár a felperes nonprofit Zrt., azonban közhasznú jogállással nem rendelkezik, azaz a Htv. 3. § (2) bekezdése szerinti közhasznú szervezeteknek minősülő nonprofit gazdasági társaságokra vonatkozó helyi iparüzési adómentesség nem illeti meg.

[12] A határozat indokolása az NSÜ.tv. 5. § (1) bekezdésére hivatkozva utalt arra, hogy a felperes nem kizárólag törvényben meghatározott közfeladatot lát el, hanem saját gazdasági tevékenységet is végezhet.

[13] Rögzítette, hogy a NAV adatszolgáltatása alapján volt megállapítható, hogy a felperes telephelyként jelentette be a két miskolci ingatlant 2023. január 1-től. A Htv. 41. § (1) bekezdése szerint pedig a vállalkozó a helyi iparüzési adóban az előlegfizetési időszakra adóelőleget köteles az arra rendszeresített nyomtatványon bejelenteni, illetve bevallás-benyújtással egyidejűleg bevallani. Tekintettel arra, hogy a felperes a NAV felé a Htv. szerinti telephelyet jelentett be, ezért köteles helyi iparüzési adóelőlegét bevallani.

A kereseti kérelem és védírat

[14] A felperes keresettel élt az alperes határozatával szemben, amelyben annak elsőfokú határozatra is kiterjedő hatályú megsemmisítését kérte az alperes perköltségben való marasztalása mellett.

[15] Keresetében elsőként a felperes jogállását mutatta be, kiemelve, hogy a Magyar Állam kizárólagos tulajdonában álló egyszemélyes Zrt., és az NSÜ.tv. értelmében ellátja a ügynökség közfadatait.

Utalt az NSÜ.tv. szerinti tevékenységére, arra, hogy a felperes alapszabálya 3.9. pontja értelmében a ügynökség közfadatait látja el, amelyek közfadatnak minősülnek, és a felperes végzi a tulajdonosi joggyakorlása alatt álló állami tulajdonú sportingatlanok működtetését, hasznosítását.

Utalt az NSÜ.tv. 5. §-hoz fűzött törvényi indokolásra, mely szerint az ügynökséggént végzett feladatait és az ezzel kapcsolatos gazdálkodási tevékenységet pontosan ki kell tudni mutatni, annak érdekében, hogy az Állam nevében végzett feladataiból eredő gazdálkodása egyértelműen elkülönítésre kerüljön saját gazdálkodásától.

Hangsúlyozta, hogy a perben érintett két miskolci ingatlan tekintetében a felperes kizárólag közfeladatainak ellátására irányuló, Állam nevében és javára végzett tevékenységet végez, ebből következően nem tartozik a Htv. hatálya alá.

[16] Jogi álláspontja alátámasztásaként utalt a Kúria Kfv.35.704/2014/7. és Kfv.I.35.249/2007/8. számú határozataira, kiemelve abból azt, hogy egy telephely annyiban keletkeztet helyi iparüzési adó fizetési kötelezettséget, amennyiben ott a Htv. 36. § szerinti iparüzési tevékenység folyik.

A felperes szerint a Htv. 52. § 31. pontja és 26. pontja fogalom meghatározó rendelkezéseiből következik, hogy a felperesnek nem áll fenn adókötelezettsége, így adóbevallási kötelezettsége sem az adóhatósággal szemben. A felperes ugyanis Miskolc Megyei Jogú Város Önkormányzatának illetékességi területén a helyi iparüzési adófizetési kötelezettséget maga után vonó telehellyel nem rendelkezett.

[17] A felperes kereseti kérelme szerint az alperes eljárásjogi jogszabálysértést is elkövetett, megsértette az Air 58. § (1) és (3) bekezdését, az Air. 73. § (1) bekezdés c) pontját, ugyanis nem tartalmazza az alperes határozata azt, hogy az elsőfokú eljárás során keletkezett mely iratból, bizonyítékból vonta le azt a következtetést, hogy a felperes 2023-ban iparüzési tevékenységet folytatott Miskolc Megyei Jogú Város Önkormányzatának illetékességi területén.

[18] A kereset kiemelte, hogy az alperes a Htv. téves értelmezéséből következően nem látta indokoltnak tisztázni a tényállást a tekintetében, hogy a felperes az ingatlanokon egészen pontosan milyen tevékenységet végez, a tevékenysége jellege alapján megállapítható-e az, hogy a felperes a Htv. szerinti telehellyel rendelkezett Miskolc illetékességi területén, azaz tényállás-tisztázási kötelezettségének nem tett eleget.

[19] A közigazgatási per első tárgyalásán a felperes hivatkozott arra, hogy az alperesnek észlelnie kellett volna a fellebbezés tartalmából, hogy a felperes az Állam nevében és javára végzi a két sportingatlan tekintetében tevékenységét, és tisztáznia kellett volna a tényállást a téren, hogy e két sportingatlan minősülhet-e iparüzési tevékenység szempontjából telephelynek. A vizsgálat eredményeként pedig csak arra a következtetésre juthatott volna, hogy nem minősül helyi iparüzési adófizetési kötelezettség, így bevallási kötelezettség szempontjából sem telephelynek a két sportingatlan iparüzés szempontjából.

A felperes az első tárgyaláson a bíróság kérdésére előadta, hogy a NAV felé történő bejelentés tekintetében hiba történt, ugyanis a formanyomtatványon a helyi iparüzési adót és a TAO-t is bejelölték, majd az elsőfokú határozatot követően ennek korrekciója az egyik ingatlan tekintetében megtörtént, a másik ingatlan tekintetében az alperesi határozat kiadmányozása

után a felperes a hibát nem korrigálta arra tekintettel, hogy bevárja mi lesz a kereset eredményeként a bíróság döntése.

Hangsúlyozta, hogy egy hibás bejelentés, illetve a NAV adatszolgáltatása önmagában nem hozhat létre telephelyet, az alperesnek pedig tényállás-tisztázási kötelezettsége lett volna.

[20] Az alperes védiratában a felperes keresetének elutasítását indítványozta, a felperes perköltségben való marasztalása mellett. Álláspontja szerint az alperes határozata mind ténybeli, mind jogi szempontból megalapozott, döntését anyagi és eljárási jogszabályok betartása mellett hozta meg, a kereset alaptalan.

[21] A felperes adóalanyiságával összefüggésében hivatkozott arra, hogy a felperes nem kizárólag az NSÜ.tv.-ben meghatározott közfeladatot lát el, ugyanis az NSÜ.tv. 5. § (1) bekezdésének megfelelően a felperes önálló jogalanyként eljárva saját gazdasági tevékenységet is végez, ezért nem esik kívül a Htv. 3. § (5) bekezdésében nevesített kivételként felsorolt adóalanyok körén.

Utalt a Kúria Kfv.III.37.112/2014/3. számú határozatára, mely szerint az adóalanyiság szempontjából nem a tevékenység jellegének, hanem annak van jelentősége, hogy az érintett végez-e saját gazdasági kockázatvállalás mellett üzletszerűen, rendszeresen nyereség és vagyonszerzés céljából folytatott tevékenységet.

[22] A védirat szerint az elsőfokú adóhatóság a felperes részéről NAV felé tett adatszolgáltatás eredményeként értesült arról, hogy a felperes 2023. január 1-től Htv. szerinti telephelyet létesített az önkormányzat illetékességi területén, és miután a felperes telephelyként maga jelentette be a két ingatlant, így a Htv. 37. § (1) bekezdése helyes értelmezése szerint, amennyiben az önkormányzat illetékességi területén a vállalkozó székhellyel vagy telephellyel rendelkezik, úgy az iparüzési tevékenységnek minősül.

Hangsúlyozta, hogy az alperest további tényállás-tisztázási kötelezettség nem terhelte, ugyanis a felperes maga jelentette be a telephely létesítésének tényét, és utalt arra, hogy az alperes határozata meghozatala időpontjában nem volt tudomása arról, hogy a felperes a telephelyre vonatkozó bejelentését a NAV felé időközben módosította, és arról sem volt tudomása, hogy ennek a korrekciónak a tényéről a NAV az elsőfokú adóhatóságot a felperesi fellebbezés benyújtását követően, de még az alperes határozata meghozatalát megelőzően értesítette-e. Miután a felperes a Htv. szerinti telephelye tényét bejelentette, már önmagában bevallási kötelezettséget keletkeztet, amely azonban független az adófizetési kötelezettségtől.

Az elsőfokú bíróság döntése

[23] A Miskolci Törvényszék a felperes keresetét alaposnak találta, ezért a közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény (a továbbiakban: Kp.) 89. § (1) bekezdés b) pontja és Kp. 92. § (1) bekezdés b) pontja alapján az alperes határozatát megsemmisítette, az alperes új eljárás lefolytatására kötelezése mellett.

[24] Az ítélet indokolása előként tisztázta, hogy a felek között nem voltak vitatott egyrészt az, hogy a felperes a Htv. hatálya alá eső olyan adóalany, amelyre adómentességi feltétel nem vonatkozik, továbbá, hogy 2023. január 1. napján két önálló sportingatlant is telephelyként jelentett be Miskolc Önkormányzata illetékességi területén a NAV felé, továbbá, hogy a NAV az önkormányzati adóhatóságot elektronikus úton tájékoztatta a bejelentésről.

Az ítélet indokolása rögzítette, hogy a felek közötti jogértelmezési különbség abból fakadt, hogy a Htv. 36. §-át eltérő tartalommal értelmezték, mert az alperes szerint a telephely létesítésének a ténye, ennek felperes általi bejelentése az iparüzési tevékenységének a tényét jelenti, amely a Htv. 37. § (1) bekezdéséből következően az Art. 18. §-ban rögzített adókötelezettséget megalapozza. Ezzel szemben a felperes szerint az adóköteles iparüzési tevékenységnek kizárólag az adott telephelyen a vállalkozó e minőségben végzett tevékenysége értendő, mely a nyereség, illetve jövedelemszerzésre irányuló tevékenységből fakadóan alapozza meg a Htv. hatálya szerinti adókötelezettséget.

[25] Az ítélet indokolása szerint a bíróság vizsgálta, hogy a felperes hivatkozott-e a megelőző eljárásban az elsőfokú határozattal szembeni fellebbezésében arra, hogy az általa telephelyeken végzett tevékenység nem esik a Htv. 36. §-a szerinti minőségben végzett tevékenység fogalmi köre alá, hanem az kizárólag az Állam javára és nevében végzett közfeladatnak minősül. E vizsgálat eredményeként megállapította, hogy a fellebbezés ugyan nem tette hangsúlyossá, hogy a bejelentett ingatlanokon kizárólag az NSÜ.tv. hatálya alá tartozó közfeladatnak minősülő tevékenységet folytat „ám kifejezetten olyan nyilatkozatot sem tett, hogy az adott ingatlanokban a hivatkozott közfeladat ellátása mellett önálló jogalanyként a gazdasági társaságokra vonatkozó általános szabályok szerint elkülönül gazdasági tevékenységet végezne”.

[26] Az indokolás szerint az Air. 46. § (1) bekezdésének megfelelő – a fellebbezés tartalma szerinti – értelmezésből következően az Air. 58. §-a alapján az alperest a hatósági eljárásban teljeskörű tényállás-tisztázási kötelezettség terhelte, melyet elmulasztott teljesíteni, elmulasztotta ugyanis tisztázni, hogy a felperes, aki egyébként elkülönített gazdasági tevékenységet is folytat, a két miskolci illetékességi területen fellelhető ingatlan tekintetében folytat-e iparüzési tevékenységet, így módon az adott ingatlanok tekintetében a Htv. szerinti vállalkozónak minősül-e, és ezzel az ingatlan Htv. hatálya szerinti telephelyi minősége megalapozott-e, és így módon az adókötelezettségei fennállnak-e.

[27] Az ítélet indokolása kitért arra, hogy a törvényszék a Kúria Kfv.I.35.704/2014/7. és Kfv.I.35.249/2007/8. számú ítéletében elfoglalt jogi álláspontot követi, mely szerint a telephely annyiban keletkeztet HIPA fizetési kötelezettséget, amennyiben ott a Htv. 36. §-a szerinti iparüzési tevékenység folyik.

Az ítélet indokolása rögzítette, hogy a bíróság szerint, ha kétséges, hogy a felperes adott telephelyen folytatott tevékenysége jellege milyen, úgy a határozat meghozatalának időpontja szerinti tények tisztázási kötelezettsége az Air. 58. §-a szerint az alperest terhelte.

[28] A bíróság értelmezése szerint a felperesnek nem az általánosságban végzett kettős jellegű tevékenysége alapozza meg a helyi iparüzési adó tekintetében az adókötelezettsége

fennállását, hanem az adott telephelyen folytatott, kifejezetten e minőségben végzett vállalkozói tevékenység folytatása.

Az indokolás szerint a fellebbezés tartalmi értelmezéséből, illetve az adóalanyok saját bejelentéségi kötelezettségéből és a bejelentett adatok megváltozásának a lehetőségéből fakadóan az alperesi határozat meghozatala idején fennálló tények tisztázása érdekében szükség szerint az Air. 58. § (4) bekezdése alapján megválasztott bizonyítás lefolytatásával az alperes törvényi kötelezettsége az új eljárásban ezen alapvető kérdés tisztázása, hogy az adott telephelyen folytatott-e kifejezetten vállalkozói tevékenységet a felperes.

[29] Az új eljárásra az alperes számára azt az iránymutatást adta, hogy tisztáznia kell, hogy a perbeli két miskolci ingatlanon a felperes folytat-e iparüzési tevékenységet, ily módon azok a Htv. jogértelmezése szerint telephelynek minősülnek-e, és ekként megalapozzák-e a felperesi adókötelezettsége fennállását.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

[30] Az alperes a jogerős ítélettel szemben előterjesztett pontosított felülvizsgálati kérelmében elsődlegesen az ítélet hatályon kívül helyezését kérte a felperes keresetének elutasításával, másodlagosan az ítélet hatályon kívül helyezését a törvényszék új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára utasítása mellett.

Perköltségét a 32/2003. (VIII.22.) IM rendelet 3. § (2) a.) pont és (5) bekezdése alapján kérte meghatározni.

[31] A felülvizsgálati kérelem szerint a törvényszék ítélete anyagi- és eljárásjogi szempontból eltér a helyi iparüzési adóügylekben kialakult joggyakorlattól.

Kiemelt jelentőségűnek tekintette, hogy az általános adóigazgatási eljárás nem vegyíthető az adóellenőrzéssel, ugyanakkor a törvényszék által tisztázandó kérdések lényegében az adóellenőrzés tárgykörébe tartoznak. Álláspontja szerint ezért a Kp. 86. § (4) bekezdése előírásának nem felel meg az ítélet új eljárásra adott iránymutatása. Utalt arra, hogy a fellebbezési eljárásban a tényállás tisztázására az Air. 127. § (5) bekezdése irányadó, és nem az ítéletben meghatározott Air. 58. §-a.

Hangsúlyozta, hogy adóigazgatási eljárásban a tényállás tisztázása csak nagyon szűk körben lehetséges, különösen akkor, ha az adózó eleve nem tett eleget bevallási kötelezettségének.

Ezzel összefüggésben idézte az Art. 221. §-a, hiánypótlás felhívására vonatkozó rendelkezéseit, és utalt arra, hogy az elsőfokú adóhatóság ennek maradéktalan betartásával járt el.

[32] A felülvizsgálati kérelem szerint a másodfokú eljárásban további tényállás-tisztázási kötelezettsége nem állt fenn az alperesnek, mivel a felperes Htv. szerinti telephelyeinek a

megléte bizonyított volt. A felperes ugyanis maga jelentette be a NAV felé miskolci telephelyeit, fellebbezése pedig nem tartalmazott utalást arra, hogy a miskolci telephelyein kizárólag közfeladatot végezne.

[33] Okszerűtlennek értékelte az elsőfokú bíróság ítélete indokolása [60] bekezdésében szereplő azon érvelést, hogy a felperes bár fellebbezésében nem állította, hogy a két ingatlanon csak az NSÜ.tv. hatálya alá tartozó közfeladatot lát el, ugyanakkor ettől eltérő tényállást sem állított, ebből az a következtetés vonható le, hogy a felperes fellebbezésében a HIPA tárgyi hatálya alá tartozást vitatta.

[34] Az alperes szerint ellentmondásos volt a felperes fellebbezése és a keresetlevelében előadott körülmény is. A fellebbezésében ugyanis azt vitatta, hogy a Htv. hatálya alá tartozó jogalany lenne, hivatkozva a Htv. 3. § (5) bekezdésére is, mely szerint a törvény hatálya nem terjed ki az Államra, míg a keresetében adóalanyiságát már nem, csak az adókötelezettségét vitatta.

[35] Az alperes szerint nem várható el tőle olyan kérdésben tényállás-tisztázás, amely döntéshozatal időpontjában sem az ismert tényekből, sem a felperes nyilatkozatából, sem jogszabályból nem következik, ráadásul az ítélethozatal időpontjában sem volt igazolt a fennállása, sőt a felperes a felülvizsgálati eljárásig sem módosította a miskolci ingatlanok telephelykénti bejelentésének a státuszát.

[36] Az alperes szerint, miután a felperes telephelyként maga jelentette be a két ingatlant, a Htv. 37. § (1) bekezdés helyes értelmezése szerint miután az önkormányzat illetékességi területén a vállalkozó székhellyel vagy telephellyel rendelkezik, úgy az iparüzési tevékenységnek minősül.

[37] A felülvizsgálati kérelem szerint az ítélet sérti a Kp. 78. § (4) bekezdését is, ugyanis a megelőző eljárásban, a felperes nem tett olyan nyilatkozatot, hogy a Htv. szerinti telephelyet tévesen jelentette be, illetve, hogy a miskolci önkormányzat illetékességi területén nem végez adóköteles iparüzési tevékenységet. Az általa fellebbezésében hivatkozott jogszabályokból ugyanis nem lehetett arra következtetni, hogy a miskolci telephelyein kizárólag közfeladatot lát el, ugyanis az NSÜ.tv. lehetőséget ad számára a vállalkozási tevékenység folytatására, és mivel ő maga jelentette be telephelyekként, az adóalanyiségéhez semmilyen kétség nem férhetett.

[38] A felperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában való fenntartására tett indítványt.

[39] A felperes érvelése szerint – a felülvizsgálati kérelemben foglaltakkal szemben – a fellebbezés lényegi eleme volt, hogy abban a felperes az önkormányzat irányába fennálló adókötelezettségét teljes egészében vitatta, erre tekintettel az adóhatóságot terhelte azon releváns tényállási elemek tisztázása, amelyek a felperes helyi adókötelezettségét megalapozták.

[40] Álláspontja szerint a fellebbezésből egyértelműen megállapítható volt, hogy a felperes fellebbezésében nem állított olyat, hogy nem tartozik a Htv. személyi hatálya alá, hanem arra hivatkozott, hogy a tevékenysége nem tartozik a Htv. tárgyi hatálya alá, s a fellebbezésben az NSÜ.tv. azon rendelkezéseire hivatkozott, amelyből kiderülhetett az alperes számára, hogy az ingatlanon az Állam tulajdonát képezik, azokon a felperes az Állam nevében és javára végezhet tevékenységet.

[41] Hangsúlyozta, hogy a felperes a fellebbezésében az adóelőleg bevallási kötelezettségét teljes egészében vitatta, ebből az alperes okszerűen nem vonhatott le olyan következtetést, hogy a felperes az Állam nevében végzett tevékenység mellett saját gazdasági tevékenységet is végzett.

[42] A felperes érvelése szerint az NSÜ.tv. szerinti tevékenysége olyan a Magyar Állam nevében és kockázatára végzett tevékenység, amely nem minősül a felperes vállalkozói minőségben végzett nyereség, illetve jövedelem szerzésre irányuló iparüzési tevékenységnek, az ingatlanok tehát nem minősülnek a Htv. 52. § 31. pontja szerinti telephelynek. A felperes értelmezése szerint a Htv. 37. § (1) bekezdéséből az következik, hogy az adóalany iparüzési tevékenysége csak akkor adóköteles, ha ott az adóalany a Htv. 52. § 31. pontja szerinti telephellyel rendelkezik. Ilyennel pedig a felperes nem rendelkezett.

[43] A felperes szerint a felülvizsgálati kérelem alaptalanul hivatkozik a Kp. 78. § (4) bekezdése megsértésére, ugyanis az alperes érvelésével szemben a fellebbezés 2. és 3. pontjaiból megállapítható, hogy a felperes kifejezetten tett olyan nyilatkozatot, hogy a Htv. hatálya alá nem tartozó tevékenységet folytat.

[44] A felperes érvelése szerint az alperes alaptalanul sérelmezte a felperes tárgyaláson tett nyilatkozatának a figyelembevételét is, utalt arra, hogy az ítélet indokolása mindössze [56] és [66] bekezdésében utalt a felperes tárgyaláson elhangzott nyilatkozatára, és nem alapozott ténymegállapítást a felperesi jogi képviselő tárgyaláson elhangzott nyilatkozatára.

[45] A felülvizsgálati ellenkérelem szerint az alperes alaptalanul hivatkozott a Kp. 86. § (4) bekezdése megsértésére is. Az Air. 127. § (5) bekezdés b) pontja értelmében ugyanis az alperest az eljárás során, ha tényállás-tisztázási kötelezettség terheli, akkor a tényállás kiegészítése iránt maga intézkedik, amelynek keretében az első fokon eljáró adóhatóságot – érdemi döntés meghozatala nélkül – szükséges eljárási cselekmények elvégzésére utasíthatja. Ebből következően az ítéletben megjelenő iránymutatás nem szabja meg az alperes bizonyítási irányát, és nem zárja ki az Air. 127. § (5) bekezdés b) pontja szerinti lehetősége sem.

[46] A felperes perköltségének megállapítását a 32/2003. (VIII.22.) IM rendelet 3. § (2) bekezdés a) pontja alapján kérte.

A Kúria döntése és jogi indokai

[47] Az alperes felülvizsgálati kérelme alaptalan az alábbiak miatt.

[48] A Kp. 115. § (2) bekezdése folytán alkalmazandó, Kp. 107. § (1) bekezdése alapján a Kúria felülvizsgálati kérelem és felülvizsgálati ellenkérelem keretei között a jogerős ítéletet megvizsgálta, e vizsgálat eredményeként megállapította, hogy a Kp. 121. § (2) bekezdése alkalmazásával az ítélet hatályában való fenntartásának van helye. A Kúria az elsőfokú bíróság ítélete indokolásával egyetért, és csupán a felülvizsgálati kérelem és ellenkérelemben felhozott érvekre tekintettel jegyzi meg az alábbiakat.

[49] A Kúria elsőként kiemeli, hogy a Htv. 1/A. § (4) bekezdéséből következően a települési adóval kapcsolatos eljárási kérdésekben egyrészt az Art., másrészt az Air. rendelkezéseit kell alkalmazni. Az Air. 6. és 8. §-ából következően az adózót és az adóhatóságot együttműködési kötelezettség terheli, a 6. §-ból következően az adózói jogok gyakorlásának elmozdítása az adóhatóság feladata is, míg az Air. 8. §-ból következően az adózó a jóhiszemű eljárás követelménye és az együttműködési kötelezettség elvéből fakadóan elő kell, hogy segítse az adóhatóság feladatainak a végrehajtását.

[50] A felek között nem képezte vita tárgyát, hogy a perben érintett két ingatlan az NSÜ.tv. 1. számú melléklet 32. és 39. pontjában megjelölt olyan sportingatlan, mely ingatlanokat a felperes az Art. 16. § (1) bekezdése, az abban hivatkozott Art. 1. számú melléklet 29.1. pontja alapján a NAV-hoz telephelyként bejelentett.

A Htv. 42/E. § (1) bekezdéséből következően a NAV ezen bejelentést köteles volt megküldeni az elsőfokú önkormányzati adóhatóságnak.

A Htv. 42/E. § (2) bekezdés a) pontjából következik, hogy a felperes az Art. 1. számú melléklet 29. pontja szerinti adatszolgáltatásával bejelentkezési kötelezettségét a telephely szerinti önkormányzati adóhatóságnál teljesítette.

[51] Az önkormányzati adóhatóság a hozzá eljuthatott telephelybejelentési adatból alappal következtethetett arra, hogy a Htv. 42/E. § (3) bekezdése szerint jogszabályban előírt hatósági feladata van, mely jogszabályi rendelkezés azt írja elő, ha a bejelentkezéssel összefüggésben adóelőleget is be kell jelenteni, akkor e bejelentés megtételére az adózót a székhelye és telephely szerinti önkormányzati adóhatóság külön felhívja.

A Htv. 41. § (1) bekezdése szerint ugyanis a vállalkozó a helyi iparüzési adóban előlegfizetési időszakra – az egyes esedékességi időpontokra eső összeg feltüntetésével önkormányzatunként – adóelőleget köteles a (3) bekezdésben foglalt esetekben bejelentéssel egyidejűleg az adóhatóság által rendszeresített nyomtatványon bejelenteni, illetve minden más esetben a bevallás benyújtásával egyidejűleg bevallani. A benyújtott – adóelőleget tartalmazó – bejelentkezési nyomtatvány végrehajtható okiratnak minősül.

[52] Az Art. 9. § a)-i) pontja adókötelezettségeket felsoroló rendelkezéséből is következően az adóbevallási kötelezettség elválik az adófizetési kötelezettségtől. Egyebekben a felperes felülvizsgálati ellenkérelmében annak 22. pontjában elismerte, hogy nem hivatkozott olyan körülményre, hogy nem tartozna a Htv. személyi hatálya alá.

[53] Ugyanakkor a Kúria jelen jogvitában is irányadónak tekinti azt a kúriai gyakorlatot, mely szerint a telephely csak annyiban keletkeztet helyi iparüzési adófizetési kötelezettséget amennyiben ott a Htv. 36. § szerinti iparüzési tevékenység folyik. (Kúria Kfv.I.35.249/2007/8.; Kfv.I.35.704/2014/7.)

[54] A Kúria ezt követően azt vizsgálta, hogy az alperes felülvizsgálati kérelme helytállóan hivatkozott-e arra, hogy a felperes fellebbezése nem tartalmazott utalást arra, hogy a miskolci telephelyein kizárólag közfeladatot végezne.

A Kúria szerint a felperes elsőfokú határozatával szemben előterjesztett fellebbezésében – a felülvizsgálati kérelemben állítottakkal ellentétben – utalás történik arra, hogy a miskolci telephelyein kizárólag az NSÜ.tv. 2. § (4) bekezdése és 5. § (1) bekezdése szerinti Állam javára és nevében végzett közfeladatot lát el – ugyanakkor, amennyiben az adóhatóság számára a fellebbezésben hivatkozottak nem voltak egyértelműek, úgy ennek kérdését – egyetértve a Miskolci Törvényszék ítélete indokolásában foglaltakkal – tisztáznia kellett volna.

[55] Az alperes arra alappal hivatkozott, hogy nem kellett teljeskörű ellenőrzést lefolytatnia a jelen jogvitához kapcsolódóan, ugyanakkor a fellebbezés tartalma minimum kételyt kellett volna, hogy ébresszen benne – a bejelentés és a fellebbezés közötti ellentmondás - abban a kérdésben, hogy a két miskolci telephelyen a Htv. tárgyi hatálya alá tartozó tevékenység folyik-e, és ennek kérdését tisztáznia kellett volna.

A felülvizsgálati kérelem arra alappal hivatkozott, hogy a Miskolci Törvényszék ítéletében nem a fellebbezési eljárásra irányadó, tényállás-tisztázásához kapcsolódó Air.-ban szereplő rendelkezés lett felhívva a fellebbezési eljárásban irányadó szabályként, ugyanakkor - ahogy erre a felülvizsgálati ellenkérelmében a felperes helyesen hivatkozott - az Air. 127. § (5) bekezdéséből következik, hogy a felettes szerv, ha a döntéshozatalhoz nincs elég adat vagy a tényállás további tisztázása szükséges, maga dönti el, hogy a döntés megsemmisítése mellett az ügyben első fokon eljáró adóhatóságot utasítja-e új eljárásra, vagy a tényállás kiegészítése iránt maga intézkedik, amelynek során arra is lehetősége van, hogy a szükséges eljárási cselekmények elvégzésére az első fokon eljáró adóhatóságot utasíthatja. Miután az Air. 127. § (5) bekezdés b) pontja szerint a felettes szerv a tényállás kiegészítése iránt maga is intézkedhet, erre vonatkozóan irányadó az elsőfokú ítéletben megjelölt Air. 58. § rendelkezése.

[56] A fentiekből következően az elsőfokú bíróság nem sértette meg a Kp. 86. § (4) bekezdését, és helytállóan írta elő az alperes számára az új eljárásra azt, hogy tisztázni kell, hogy a perbeli két miskolci ingatlanon a felperes folytat-e iparüzési tevékenységet. Ugyanakkor a Kúria indokoltnak tartja kiemelni, hogy az alperes felhívása nyomán a felperest terheli annak bizonyítása, hogy a két miskolci ingatlanon kizárólag közfeladatot lát el.

Az alperes feladata értékelni a felperes részéről hiánypótlás eredményeként szolgáltatott bizonyítékokat az állami közfeladat ellátását érintően, és levonni annak jogkövetkezményét is az adóbevallási kötelezettség teljesítése szempontjából, hogy a felperes a helyi iparüzési adóhoz kapcsolódó adatbejelentését a két ingatlan vonatkozásában módosította-e és mikor.

[57] A Kúria szerint a felülvizsgálati kérelemben hivatkozottakkal szemben a Kp. 78. § (4) bekezdése sem sérült, ugyanis a Kp. 78. § (4) bekezdésben említett megelőző eljárás során értékelt tények és körülmények körébe nem csak elsőfokú önkormányzati adóhatóság előtti eljárásban, hanem a teljes megelőző eljárásban, azaz az alperes előtti fellebbezési eljárásban hivatkozott tények, adatok is beletartozóak.

[58] A fentiek alapján a Kúria a Kp. 121. § (2) bekezdése alkalmazásával a felülvizsgálni kért ítélet hatályában való fenntartásáról rendelkezett, figyelemmel arra, hogy az ítélet megfelelt az alkalmazandó jogszabályoknak, eljárási szabálysértést a bíróság nem követett el, és a Kúria közzétett határozatától jogkérdésben nem tért el az ítélet.

A döntés elvi tartalma

[59] *Amennyiben a fellebbezési eljárás során a tényállás további tisztázása szükséges, a másodfokú adóhatóság az Air. 127. § (5) bekezdés b) pontjából következően a tényállás kiegészítése és tisztázása iránt maga is intézkedhet.*

[60] *Amennyiben ellentmondásos adatok állnak rendelkezésre arról, hogy az adózó köteles-e helyi iparüzési adónemben adóelőleg-bevallásra vagy sem, az ellentmondást a hatóság köteles tisztázni mielőtt kötelező és elmarasztaló döntést hoz.*

Záró rész

[61] A Kúria a felülvizsgálati kérelemről a Kp. 115. § (2) bekezdése folytán alkalmazandó, Kp. 108. § (1) bekezdése alapján tárgyaláson döntött.

[62] A felülvizsgálati eljárásban pernyertes felperes felülvizsgálati eljárási költségének megtérítésére az alperes a Kp. 35. § (1) bekezdése folytán alkalmazandó, a polgári perrendtartásról szóló 2016. évi CXXX. törvény 83. § (1) bekezdése alapján köteles. A perköltség összegéről a Kúria arra figyelemmel döntött, hogy a perköltség összege a felszámított összegnél magasabb összegű nem lehet, s a felülvizsgálati kérelem előterjesztése időpontja miatt alkalmazandó, a bírósági eljárásban megállapítható ügyvédi és kamarai jogtanácsosi díjról szóló 17/2024 (XII.9.) IM rendelet 3.§ (2) bekezdés figyelembevételével mellett a rendelkező részben meghatározott összegű perköltség a minimum összeg.

[63] A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt eljárási illetékről a Kúria a Kp. 35. § (1) bekezdése folytán alkalmazandó Pp. 101. § (1) bekezdése figyelembevételével döntött és mivel az alperes az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 5. § (1) bekezdés c) pontja szerint személyes illetékmentes, az illeték az állam terhén marad.

[64] Az ítélettel szembeni további felülvizsgálat lehetőségét a Kp. 116. § d) pontja zárja ki.

Budapest, 2025. június 19.

Dr. Tóth Kincső s.k.

a tanács elnöke

Dr. Figula Ildikó s.k.

előadó bíró

Dr. Banu Zsoltné dr. Szabó Judit s.k.

bíró

Dr. Heinemann Csilla s.k.

bíró

Dr. Kalas Tibor s.k.

bíró