



**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
ítélete**

Az ügy száma: Kfv.V.35.649/2021/6.

A tanács tagjai: Dr. Darák Péter tanácselnök
Ságiné dr. Márkus Anett előadó bíró
Dr. Márton Gizella bíró

A felperes: felperes
(cím1)

A felperes képviselője: Pongrácz és Társa Ügyvédi Iroda
(eljáró ügyvéd: dr. Pongrácz Tibor, cím2.)

Az alperes: Pest Megyei Kormányhivatal
(cím3)

Az alperes képviselője: Dr. Vannay-Skody Virág kamarai jogtanácsos

A per tárgya: helyi adóügyben indult közigazgatási jogvita

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: alperes (11. sorszám)

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: Budapest Környéki Törvényszék 2021. szeptember 24. napján kelt 16.K.700.969/2021/10. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Budapest Környéki Törvényszék 16.K.700.969/2021/10. számú ítéletét részben megváltoztatja és az alperes PE/040/00049-1/2021. és PE/040/00049-2/2021. számú határozatain túlmenően az elsőfokú adóhatóság KKL/ADO/28058-5/2020. és a KKL/ADO/3...-2/2020. számú határozatait is megsemmisíti és az elsőfokú adóhatóságot új eljárás lefolytatására kötelezi.

A felülvizsgálati eljárási illeték az állam terhén marad.

Az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

[1] A felperes tulajdonosa a 2340 K., .../1 és a .../2 hrsz.-ú ingatlanoknak 1/2 tulajdoni hányadban; a telekadóra vonatkozó adatbejelentései alapján az ingatlanok tulajdonjogát 2019. július 10. napján szerezte meg. A felperes egyik adatbejelentésében sem töltötte ki a formanyomtatvány VIII. számú mezőjének a „telekadó hatálya alá tartozó terület” megjelölésére vonatkozó 3. pontját; a .../1 hrsz.-ú ingatlan esetében feltüntette, hogy 137921 m² területű az ingatlan, melynek 720 m² területű része építménnyel fedett. Az először az alperes előtti eljárásban rögzített művelési ágra vonatkozó adatok alapján a .../1 hrsz. alatti ingatlan „kivett horgásztóként”, a .../2 hrsz.-ú ingatlan „kivett anyagbányaként” nyilvántartott.

[2] A felperes telekadóra vonatkozó adatbejelentései alapján K. Nagyközség Önkormányzatának Jegyzője (a továbbiakban: önkormányzati adóhatóság, és úgyis mint elsőfokú adóhatóság) az ingatlanok után a felperest telekadó megfizetésére kötelezte: a KKL/ADO/28058-5/2020 ügyiratszámú határozatával a .../2 hrsz. alatti ingatlan esetében 2020. adóévtől kezdve évente 187.965 forint telekadót, a KKL/ADO/3...-2/2020 ügyiratszámú határozatával a .../1 hrsz.-ú ingatlan tekintetében 2020. adóévtől kezdve évente 2.049.375 forint telekadót állapított meg.

[3] A felperes az adókivetésről rendelkező határozatok elleni fellebbezésben - egyebek között - arra hivatkozott, hogy a kérdéses ingatlanok nem tartoznak a helyi adókról szóló 1990. évi C. törvény (a továbbiakban: Htv.) hatálya alá, mert megfelelnek a bányató fogalmának [a Htv. 52. § 16. pont g) alpontjában rögzített bányatónak minősülnek].

[4] A fellebbezés folytán eljáró alperes a 2021. január 7. napján kelt határozatainak [PE/040/00049-1/2021. számú határozat (elsőfokú szám: KKL/ADO/28058-5/2020.) és PE/040/00049-2/2021. számú határozat (elsőfokú szám: KKL/ADO/3...-2/2020.)] I. pontjaival helybenhagyta az elsőfokú határozatokat az indokolás megváltoztatásával; a rendelkező rész II. pontjaival megállapította, hogy a felperes fellebbezésében foglaltak tartalmuk szerint adatbejelentés-módosításnak is minősülnek, ezért végzéssel döntött azok áttételéről a hatáskörrel és illetékességgel rendelkező önkormányzati adóhatósághoz. A döntéseknek a határozati részre tartozó indokolása szerint a felperes az adatbejelentési formanyomtatványon nem jelölte meg az adóköteles területnagyságot, ezért nem volt megállapítható, hogy mekkora területet tart adókötelesnek. Így az adatbejelentés hiányos jellegére tekintettel az elsőfokú adóhatóság jogszerűen vehette alapul az ingatlan-

nyilvántartás mint közhiteles nyilvántartás adatait, figyelemmel az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL törvény (a továbbiakban: Art.) 141. § (7) bekezdésére, mely jogszabályhelyre ugyanakkor az elsőfokú határozatok nem utaltak. Megállapította, hogy „kivett horgásztóként” nyilvántartott .../1 hrsz. alatti ingatlan 137921 m² nagyságú területéből az adóköteles teleknagyság 136625 m², a „kivett anyagbányaként” nyilvántartott .../2 hrsz.-ú ingatlan teljes területe (12531 m²) adóköteles, továbbá mindkét ingatlan esetében 15,- Ft/m²/év a telekadó kötelezettség.

[5] A döntések – áttételt elrendelő – végzés részéhez kapcsolódó indokolás szerint az a felperesi előadás, hogy az ingatlanok nem tartoznak a telekadó tárgyi hatálya alá, adatbejelentés-módosításként az önkormányzati adóhatóság hatáskörébe tartozó eljárásban vizsgálendő, és az adótárgy hiányára vonatkozó megállapítás vitatása esetén ellenőrzési eljárás keretében feltárt tényállás alapján állapítható meg az adókötelezettség.

A kereset

[6] A felperes a PE/040/00049-1/2021. számú és PE/040/00049-2/2021. számú határozatok jogszerűségének vizsgálata iránt keresetlevelet terjesztett elő. A keresetében az alperesi döntések rendelkező részei II. pontjaiban foglalt végzéseket nem támadta, a I. pontokban foglalt határozatokat vitatta. Előadta, hogy a két ingatlanon a valóságban a bányászati tevékenység befejezését követően bányaművelés következtében kialakult, fennmaradt állóvíz található, melyek összefüggő vízfelületű horgászati, halászati célú halásztavat alkotnak; a Magyar Országos Horgász Szövetség azt egy víztérkód alatt tartja nyilván. A halásztó után nem kell helyi adót fizetni, ezért nem kívánt megjelölni adóztatandó területet az adatbejelentéseiben, melyeket az elsőfokú adóhatóság szóbeli felhívására és tájékoztatása mellett adott be, a formanyomtatványok VIII. mezőjének 3. pontját üresen hagyva. „Ugyanezt fellebbezésében is leírta”, az alperes ennek ellenére az adófizetési kötelezettségét fenntartotta. Tévesen értelmezte az Art. 141. § (7) bekezdését, mert amennyiben a közhiteles nyilvántartás adatai alapján járt el, abból egyértelműen megállapíthatta az ingatlanok művelési ágát; a ingatlan-nyilvántartási térképadatok szerint azt is, hogy azok egybefüggő vízfelületet képeznek. A horgásztavat a telek fogalmából a Htv. 52. § 16. pontjának g) alpontja zárja ki. Mindezen adatok alapján megállapítható, hogy nem hibás bevallásról vagy elírásról van szó, ezért amennyiben az elsőfokú adóhatóság hiányosságot észlelt, nem javíthatta, illetve pótolhatta volna hivatalból a hiányzó adatokat (a felperes nyilatkozatát), hanem hiánypótlási felhívás lett volna szükséges.

[7] Jelezte, hogy amennyiben az alperes által adatbejelentés-módosításnak tekintett áttenni rendelt beadványok eredményesek lesznek és a telekadó-fizetési kötelezettségét törlik, nem kívánja majd folytatni a közigazgatási pert, ezért indítványozta a peres eljárás felfüggesztését.

A védírat

[8] Az alperes a védiratában a határozatokban foglaltak fenntartásával kérte a kereset elutasítását. Kiemelte: amennyiben az adózó valamely ingatlant nem tekint adótárgynak, akkor arra vonatkozóan nem nyújt be adatbejelentést. A jelen esetben az adótárgynak minősülés hiányára való hivatkozás elsőként az adókető határozatok elleni fellebbezésben jelent meg, ezért azt csak adatbejelentés-módosításként tudta értékelni, és áttenni rendelte az elsőfokú adóhatóságához. Mivel az elsőfokú határozatok meghozatalára az adatbejelentéshez kötöten került sor, továbbá a fellebbezési eljárás e határozatok jogszerűségi felülbírálatára vonatkozik, így az első- és másodfokú eljárásnak nem képezhetette tárgyát az adótárgyi minőség kérdése. A folyamatban lévő adatbejelentés-módosításra figyelemmel az adóketőzettség peresítését idő előttinek tartotta, mert annak mikénti elbírálásával szemben élhetne a felperes további jogorvoslattal. A felperes által kezdeményezett felfüggesztést ellenezte.

[9] Hangsúlyozta, hogy az elsőfokú adóhatóság az ingatlan-nyilvántartást kizárólag azon adat tekintetében vette figyelembe, melyet az adatbejelentés nem tartalmazott, egyebekben jogszerűen járt el, mikor minden más adatot az adatbejelentéssel egyezően fogadott el eljárása során. Téves a felperesnek a hibás bevallásra vagy a bevallás kijavítására vonatkozó érvelése, utóbbi csak önadózás esetén alkalmazható, adatbejelentés kapcsán nem merülhet fel. Az elsőfokú bíróság felhívására úgy nyilatkozott: a tulajdoni lapon szereplő ingatlan-nyilvántartási állapotot nem vitatta, de nem ez a releváns kérdés, hanem az a körülmény, hogy az adózó nem nyújt be adatbejelentést, ha az ingatlant nem tartja adótárgynak. Megjegyezte, hogy az adóhatóságnak a tényállás és az adózó javára szolgáló tények feltárására vonatkozó kötelezettségét az adóellenőrzésre vonatkozó rendelkezések tartalmazzák, míg a tárgyi ügyben nem folyt adóellenőrzés; adóketőetés kapcsán ilyen tartalmú rendelkezést az Art. és az az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017.évi CLI. törvény (Air.) nem ír elő.

A jogerős ítélet

[10] Az elsőfokú bíróság a peres eljárás felfüggesztésére vonatkozó kérelmet mellőzte, és érdemben eljárva a 2021. szeptember 14. napján hozott 16.K.700.969/2021/10. számú ítéletével – annak rendelkező része szerint – az alperes PE/040/00049-1/2021. és a PE/040/00049-2/2021. számú határozatait megsemmisítette, és az alperest új eljárás lefolytatására kötelezte. Indokolásában megállapította egyrészt: az alperes helytállóan jutott arra a következtetésre, hogy helye volt az Art. 141. § (7) bekezdése alkalmazásának, vagyis az adó közhiteles nyilvántartás alapulvételel történő megállapíthatóságának, mert az adóketőetés alapját – az üresen hagyott mező kivételével – a felperes által megadott adatok képezték, az adatbejelentések alapján az ingatlanokban fennálló tulajdoni hányad, a szerzés időpontja nem volt kérdéses, és a tényállás a rendelkezésre álló adatok ismeretében tisztázható volt. Ugyanakkor másrészt ellentmondásosan és tévesen következtetett arra, hogy a tulajdoni lapok figyelembevétele során csak az ingatlanok adóketőetes méretére vonatkozó adat használható fel és mellőzni lehet azt a körülményt, hogy esetleg nem minősülnek adótárgynak az ingatlan-nyilvántartási állapot szerint.

[11] Az alperesnek az adóellenőrzések szabályaira történő hivatkozásával összefüggésben kifejtette: ha az adóhatóság az eljárása során a közhiteles nyilvántartásból egyetlen olyan adatot emel ki, melynek következtében az adókimutatás eredménye ellentétes lesz azzal, „amit a közhiteles nyilvántartás teljes tartalmának figyelembevétele eredményezne, az nemcsak az Art. 141. § (7) bekezdésébe, hanem az Air. 99. §-ától függetlenül alkalmazandó alapvető szintű rendelkezéseibe is ütközik, mint a 4. §-ban rögzített egyedi elbírálás elve, az 1. §-ban rögzített törvényesség elve, vagy az általános jogelvként követendő tisztességes eljárás elve”. Összegezve rögzítette, hogy az előzők miatt az alperesi határozatok megsemmisítésének volt helye, de a megsemmisítés az elsőfokú határozatokra nem terjedt ki, mert „a tényállás a bíróság megítélése szerint is tisztázott volt”. Megjegyezte, hogy a jogvita hibás adóbevallással kapcsolatos része nem releváns.

[12] A megismételt eljárásra vonatkozóan előírta, hogy az alperesnek a közhiteles nyilvántartások valós és teljes tartalma figyelembevételével kell eljárnia és döntést hoznia.

A felülvizsgálati kérelem

[13] Az alperes a felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítélet egészében történő hatályon kívül helyezését, és tartalmilag a felperes keresetének elutasítását kérte, perköltségigénye mellett. Kifejtette, hogy a jogerős ítélet az Art. 141. § (7) bekezdése téves értelmezésén, a jogi normának a jogalkotó céljára és az Alaptörvényre tekintet nélkül történő alkalmazásán alapul, mert nem azonosítható olyan törvényalkotói cél, hogy az összes ingatlan-nyilvántartási adatot köteles lenne az elsőfokú adóhatóság figyelembe venni részben hiányos tartalmú adatbejelentés esetén. Iratellenesen taglalta a jogerős ítélet a [24] és [26] bekezdéseiben az alperesi álláspontot, mert az alperes nem azt fejtette ki, hogy a közhiteles nyilvántartásból kizárólag egy adat használható fel, hanem azt: jogosult, lehetősége van az egy (hiányzó) adatot tekintetbe venni.

[14] Az adóhatóságnak továbbá az adókimutatásra figyelemmel, a „kimutatás” szakban nem áll fenn jogszabályi kötelezettsége megcáfolni az adatbejelentésben adótárgyként kezelt ingatlan esetében ezt a minőséget. E körben a jogerős ítélet okfejtése okszerűtlen, mert a tulajdoni lapok az ingatlanok adótárgykénti minősülése szempontjából nem alkalmasak következtetés levonására, nem irányadóak, a bányatói minőség meglétéhez a Htv. 52. § 16. pont g) alpontja és 2. § 1. pontja nem ír elő ingatlan-nyilvántartási bejegyzettségi kritériumot (szemben pl. a Htv. mocsár besorolású területekre vonatkozó előírásaival). Mindenekelőtt ebben a kérdésben (adótárgyi minőség megléte vagy hiánya) az önkormányzati adóhatóságnak kell kialakítania a jogi álláspontját, melyet megerősítenek a Kúria Kfv.I.35.638/2019/6. és Kfv.I.35.410/2018/5. számú eseti döntései, amelyek építményadó bevallás módosítása tárgyban keletkeztek. A Budapest Környéki Törvényszék gyakorlata (4.K.27.126/2011/5., 4.K.27.209/2011/4. és 4.K.27.210/2011/4. számú döntések) is ezt támasztja alá olyan esetekben is, amikor a fellebbezésben előadottak részben a bevallás módosításának minősülnek. Ez utóbbi perek tényállása nem különbözik a jelen,

adatbejelentés-módosítás elbírálására vonatkozó ügy tényeitől. Az elsőfokú bíróság azzal, hogy az alperest kötelezte új eljárás lefolytatására, két párhuzamos eljárás lehetőségét „generálta” ugyanazon kérdés vizsgálata kapcsán, figyelemmel az áttételt elrendelő végzésekre.

[15] Kifogásolta, hogy a jelen esetben az Art. 141. § (7) bekezdésének adóhatósági alkalmazási módját és/vagy annak alperes részéről való jogszerűnek minősítését a jogerős ítélet alapelveknek – nevesítetten a tisztességes eljáráshoz való jognak – a sérelmeként tekintette, holott ez legfeljebb akkor merülhetett volna fel, ha semmilyen módon nem veszik figyelembe a felperes álláspontját. Fogalmilag értelmezhetetlen, súlyosan okszerűtlen és önellentmondásos az elsőfokú ítélet, mert a [23] bekezdésben azt tartalmazza, hogy a tényállás „tisztázható volt”, addig a [27] bekezdésben foglalt megfogalmazás szerint „tisztázott” volt. Amennyiben az elsőfokú bíróság a tényállást feltártnak tekintette az adótárgyi minőség kapcsán, akkor nem lett volna előírható a további vizsgálódás. Nem értelmezhető az sem, hogy az elsőfokú bíróság miért az alperest kötelezte új eljárás lefolytatására. Nyomatékosította, hogy a jogerős ítélet egyáltalán nem tért ki arra az alperesi okfejtésre, hogy a felperes az adatbejelentések benyújtásával maga tekintette az ingatlanokat telekadó tárgyának.

A felülvizsgálati ellenkérelem

[16] A felperes a felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban való fenntartását kérte, annak jogszerűségére tekintettel. Álláspontja szerint a döntésből egyértelműen kitűnik, hogy az elsőfokú bíróság nem tartotta jogsértőnek az alperes azon álláspontját, hogy az Art. 141. § (7) bekezdése szerinti eljárásnak volt helye, azonban az alperes nem oldotta fel (a bíróság felhívására sem) a határozataiban foglalt azon ellentmondást, hogy részlegesen mégis figyelmen kívül hagyta az ingatlan-nyilvántartási adatokat, az adott eljárás alkalmazása ellenére.

A Kúria döntése és indokai

[17] A felülvizsgálati kérelem az alábbiak szerint kisebb részben alapos.

[18] A felülvizsgálati eljárás során kizárólag a jogerős ítélet jogszerűsége vizsgálható, ezen eljárás keretében bizonyítás felvételének nincs helye, a Kúria a kérelem elbírálása során a rendelkezésre álló iratok alapján dönt. A jogerős határozatot a felülvizsgálati kérelem és a csatlakozó felülvizsgálati kérelem keretei között vizsgálhatja felül (KGD 2002.262.). A jelen ügyben az alperes felülvizsgálati kérelmet, a felperes felülvizsgálati ellenkérelmet terjesztett elő, amelyek meghatározták a Kúria felülvizsgálatának kereteit.

[19] A perbeli esetben a felülvizsgálati kérelem nem érintette a jogerős ítéletnek azt a megállapítását, amellyel az elsőfokú bíróság jogszerűnek minősítette az elsőfokú adóhatóság, illetve az alperes azon eljárását, hogy az adózói adatbejelentésből hiányzó, az adóköteles teleknagyságra vonatkozó adat megállapítására az ingatlan-nyilvántartás mint közhiteles nyilvántartás adatait, az ingatlanok tulajdoni lapjain nyilvántartott adatokat vették alapul az Art. 141. § (7) bekezdésének alkalmazásával. A felülvizsgálati kérelemmel nem támadott megállapítást a Kúria sem érinthette a felülvizsgálati eljárás során.

[20] A felülvizsgálati eljárásban abban a jogkérdésben kellett dönten, hogy helyes következtetésre jutott-e az elsőfokú bíróság, amikor a nyilvántartott művelési ágra vonatkozó ingatlan-nyilvántartási adatok figyelmen kívül hagyását róta az alperes terhére az ingatlanok adótárgyi minőségének kérdésével összefüggésben, és az Art. 141. § (7) bekezdésének e körben való megsértését megállapította. Érdemben helytállóan döntött-e, amikor megsemmisítő és új lefolytatására kötelező döntést hozott.

[21] A Kúria előre bocsátja, hogy sem az alperes, sem az elsőfokú bíróság nem a helyes tényállást vette alapul a jogvita eldöntése során, ezért pontosította a tényállást, és az abból levont, eltérő jogi következtetései alapján hozta meg döntését. Megállapította, hogy érdemét, végeredményét tekintve helytállóan döntött az elsőfokú bíróság, amikor megsemmisítő és új eljárás lefolytatására kötelező rendelkezést hozott. A Kúria álláspontja szerint ugyanakkor a jogerős ítélet részbeni megváltoztatásának van helye, mert az indokolás és az iránymutatás módosítása, valamint az elsőfokú adóhatósági határozatokra is kiterjedő megsemmisítő és új eljárás lefolytatására kötelező döntés meghozatala szükséges a következők szerint.

[22] A telekadó az adómegállapításának módja az adókivetés, amelyet az Art. 46. § (1) bekezdésének d) pontja rögzít. Ennek értelmében az adót az adóhatóság: kivetéssel, kiszabással, illetve utólagos adómegállapítás keretében állapítja meg. Az Art. 141. § (2) és (4) bekezdése alapján főszabály szerint az adóalany által benyújtott adatbejelentés alapján, az abban foglalt adatoknak megfelelően kell az önkormányzati adóhatóságnak kivetéssel megállapítania a telekadót. Az Art. 7. § 1. pontjában írt értelmező rendelkezés határozza meg az adatbejelentés fogalmát, amely az „az adózónak a kivetéssel történő helyi adó, települési adó, gépjárműadó megállapításához szükséges adatokról szóló bejelentése.”

[23] A Kúria megállapította, hogy a tényállás pontos meghatározása miatt az elsőfokú bíróságnak szükséges lett volna abban a kérdésben állást foglalnia, hogy hogyan értelmezhetők a felperes adatbejelentései. Ebben a körben a jogerős ítélet nem tartalmazott megállapítást. Az alperes ezért a felülvizsgálati kérelemben e körben helytállóan hiányolta a bírósági álláspont kifejtését. Mind a felperes a keresetlevelében, mind az alperes a védiratában adott egy-egy értelmezést. A felperes arra hivatkozott, hogy az adóztatandó területnagyságot szándékosan nem jelölte meg az adatbejelentésekben, figyelemmel arra is, hogy azokat az önkormányzati adóhatóság részéről történt szóbeli felhívás és tájékoztatás nyomán nyújtotta be, továbbá a telekadó fizetési kötelezettséget megállapító elsőfokú

határozatok elleni fellebbezéseiben hivatkozott az adótárgyi minőség hiányára. Az alperes a védíratában ezzel szemben arra utalt, hogy amennyiben az adózó valamely ingatlant nem tekint adótárgynak, akkor arra vonatkozóan nem nyújt be adatbejelentést, így az adótárgynak minősülés hiányára való hivatkozás elsőként az adókiivető határozatok elleni fellebbezésekben jelent meg, és azt csak adatbejelentés-módosításként tudta értékelni.

[24] A Kúria rögzíti, hogy a perbeli tényállás szempontjából annak van jelentősége, hogy az adatbejelentésekben foglaltakra és a fellebbezésekben írt, az adótárgyi minőség hiányára vonatkozó felperesi nyilatkozatokra lehet-e egységként tekinteni, avagy lehetséges-e egymástól függetlenül, külön kezelni ezeket az előadásokat, ahogy az alperes tette – egyrészt megállapítva a 2020. adóévre és az azt követő adóévekre a telekadó kötelezettséget kivető határozatok jogszerűségét, másrészt áttételről döntve az ingatlanok adótárgyi mivoltát vitató felperesi beadványokat illetően.

[25] Ugyan a felperes azt nem tudta alátámasztani, hogy az önkormányzati adóhatóság részéről milyen szóbeli felhívás és tájékoztatás mellett döntött az adatbejelentések benyújtásáról, de az adóztatandó területnagyság kitöltésének hiányát együtt vizsgálva a fellebbezésekben írt, az adótárgyi minőséget vitató állásponttal az állapítható meg: a felperes nem tekintette az ingatlanokat adótárgynak.

[26] A fenti megállapításból következik, hogy az adatbejelentéseket és a fellebbezésekben írt, az adótárgyi minőséget vitató felperesi nyilatkozatokat egységesen kell kezelni, ugyanis az adatbejelentések éppen az adóztatás alapjául szolgáló területnagyság megjelölést mellőzték, mellyel párhuzamba állította a fellebbezésekben kifejtett, az adótárgyként minősülést kétségbe vonó érvelés. Együttesen azt fejezik ki tehát, hogy a felperes nem úgy tekintett az ingatlanokra, mint amelyek után telekadó fizetési kötelezettsége keletkezett.

[27] Az alperesi, – védíratban megjelent és a felülvizsgálati kérelemben megismételt – érvelés szerint olyan utólagos adatbejelentés-módosítás történt, mely az adókiivető határozatoktól függetlenül, azok meghozatalát követően külön eljárásban vizsgálendő. Ezzel szemben a Kúria megállapította, hogy a perbeli esetben nem tekinthető a felperes fellebbezésekben tett nyilatkozata utólagos adatbejelentés-módosításnak, mert a felperes az adatbejelentéseket (az adóztatandó területnagyság tekintetében hiányosan) és az adótárgyi minőséget kétségbe vonó nyilatkozatokat ugyanabban az eljárásban, tehát a végleges határozattal még le nem zárt, adókiivetés tárgyában indult eljárásban terjesztette elő.

[28] A tárgyi ügyben nem az történt, hogy az adatbejelentésben az adótárgyak, az adóztatandó területnagyság feltüntetésre került, majd ezt a nyilatkozatát az adózó a fellebbezésében megváltoztatta, és nem is arról az esetről van szó, amikor az adózó az adókiivetés során végleges határozattal megállapított adó tekintetében, vagyis valóban utóbb módosít az adókiivetés alapjául szolgáló eredeti adatbejelentésén (az adóztathatóságra, esetleg

adóztatható területnagyságra vonatkozó nyilatkozatát megváltoztatja). Az alperes felülvizsgálati kérelmében hivatkozott kúriai eseti döntések (Kfv.I.35.638/2019/6. és Kfv.I.35.410/2018/5. számú eseti döntések) egyrészt nem adatbejelentés-módosítás, hanem adóbevallás-módosítás kérdésében foglaltak állást, másrészt ezek alapjául olyan tényállás szolgált, amelyben a módosítás utólagos jellegének van jelentősége. A Budapest Környéki Törvényszék gyakorlatából vett eseti döntések esetleges kúriai felülvizsgálatára pedig az alperes nem hivatkozott, ezért mindezek a határozatok nem érintették a Kúria jelen ügyben kialakított álláspontját.

[29] A fentiekben pontosított tényállás alapján rámutat a Kúria arra, hogy amennyiben az alperes egységként kezelte volna az adóhatósági eljárás során tett felperesi adatbejelentéseket és az adótárgyi minőség hiányára vonatkozó nyilatkozatokat, akkor megállapíthatta volna: a jogvita mielőbbi lezárásának és az Air. 2. §-ában foglalt hatékony eljárás és költségtakarékosság elvének is az felelt volna meg, hogy az adókiadó határozatok véglegessé válása előtt kerüljön tisztázásra, hogy a hatóság osztja-e a felperesi álláspontot vagy sem az adótárgyi minőség hiányát illetően. (Az előkérdésre tekintettel lehetősége lett volna bevárni az elsőfokú adóhatóság e körben hozott döntését a fellebbezési eljárások befejezése előtt – az ügyintézési határidő meghosszabbításával, tekintve, hogy az Air. hatályba lépésével már nincs helye az eljárás felfüggesztésének.). Ellenkező esetben az eljárás olyan eredménnyel zárul, – miként az a jelen ügyben is történt – hogy az adott aktuális adóévre is vonatkozó, adótárgyi minőség hiányát tartalmazó adózói nyilatkozat csak azt követően kerül elbírálásra, hogy az adott adóévre és a további adóévekre vonatkozó adófizetési kötelezettséget végleges határozattal megállapítják és az ellen csak közigazgatási perben tud jogorvoslással élni az adózó. (Amennyiben az adófizetési kötelezettséget megállapító, adókiadó határozat jogszerűségét a bíróság jogerősen elbírálja, kérdéses, hogy ha utóbb, az adótárgyi minőség hiányának vizsgálata az adózó javára zárul, az miként vehető figyelembe, mert egy esetleges jogerős bírósági döntés létrehozásával kizárt az adózó javára szóló módosítás vagy visszavonás is).

[30] A Kúria megjegyzi, hogy a jelen perben az alperes maga úgy nyilatkozott, hogy a felperes keresete idő előtti az adótárgyi minőség hiányára vonatkozó adatbejelentés-módosításra tekintettel elrendelt áttétel miatt, ugyanakkor, amikor a felperes a peres eljárás felfüggesztését kezdeményezte az adótárgynak minősülés kérdésében lefolytatandó hatósági eljárásra figyelemmel, a felfüggesztést ellenezte az alperes.

[31] Összegezve a Kúria megállapította: annyiban helyesen érvelt az alperes a felülvizsgálati kérelmében, hogy az elsőfokú bíróság tévesen értelmezte az Art. 141. § (7) bekezdésében foglaltakat, amikor megállapította, hogy az ingatlan-nyilvántartás művelési ág adatait is figyelembe kellett volna vennie az alperesnek – jelen esetben a „kivett horgásztó” és a „kivett anyagbánya” művelési ágakat –, valamint, hogy a területnagyságon kívül más ingatlan-nyilvántartási adatok alapján pótolhatók lettek volna az adatbejelentés hiányosságai. Helytelenül hivatkozott továbbá a jogerős ítélet arra, hogy a „tényállás a bíróság álláspontja szerint is tisztázott”, és arra is, hogy az általa felhívott alapelvekbe ütközött az alperes eljárása. Nem igazolt, hogy a hivatkozott alapelveket, köztük a tisztességes eljáráshoz való jogot megsértette, vagy miként sértette meg az alperes. A Kúria ezért a jogerős ítélet indokolásából ezeket a megállapításokat mellőzi a következőkre is figyelemmel.

[32] Az Art. 141. § (7) bekezdésének értelmében: „Az önkormányzati adóhatóság az adót – a (4) bekezdésben foglaltaktól eltérően – a közhiteles nyilvántartások, továbbá az építésügyi hatóságnak az e törvény szerinti adatszolgáltatásából tudomására jutó adatok alapulvételével is megállapíthatja, ha a rendelkezésére álló adatok ismeretében a tényállás tisztázott.”

[33] A Kúria megállapította, hogy egyrészt a nyilvántartott „művelési ág”/”művelés alól kivett területek elnevezése” vonatkozásában az ingatlan-nyilvántartás nem tekinthető közhitelesnek. Az ingatlan-nyilvántartásról szóló 1997. évi CXLI. törvény (Inytv.) 5. § (1) bekezdése értelmében a közhitelesség az ingatlanok adataira (ún. kataszteri adatok) nem terjed ki. Arra is helytállóan hivatkozott az alperes, hogy önmagában ezen adatokból nem vonható le következtetés az adótárgyi minőség létre vagy hiányára. Az Art. 141. § (7) bekezdésének rendelkezéséből következik, hogy mint közhiteles nyilvántartás vehető alapul az ingatlan-nyilvántartás adatai az adókimutatás során, tehát olyan adat, adatok tekintetében, amelyek esetében a közhitelesség nem áll fenn, nem alkalmazható az Art. 141. § (7) bekezdése. Tévedett az elsőfokú bíróság akkor is, amikor megállapította, hogy tisztázott a tényállás e jogszabályhely alkalmazása szempontjából, ezért a megsemmisítő döntését az elsőfokú határozatokra nem terjesztette ki. Az alperesi döntésekben ugyanis helytálló volt az a megállapítás, hogy először az elsőfokú adóhatóságnak kell állást foglalnia a felperes azon nyilatkozatát illetően, amelyben a felperes az ingatlanok adótárgyi minőségének hiányát állította, a Htv. 52. § 16. pont g) alpontjára, a bányató telekadó mentességére hivatkozással. A Kúria álláspontja szerint is először az önkormányzati adóhatóság hatáskörébe tartozó eljárásban vizsgálendő ez a kérdés. Arra is megfelelően utalt az alperes a döntéseiben, hogy az adótárgy hiányára vonatkozó megállapítás vitatása esetén az elsőfokú adóhatóság előtt esetleges ellenőrzési eljárás keretében feltárt tényállás alapján állapítható meg az adókötelezettség. A felperes ugyan bemutatta azon jellemzőket a nyilvántartott művelési ág adatain kívül, amelyek álláspontja szerint az ingatlanok adótárgyi minőségének hiányát támasztják alá, azonban ezek tisztázására az elsőfokú adóhatóság előtti eljárásban van lehetőség. [Helyi adó esetében az adatbejelentés esetleges hiányosságára nem vonatkozik az Art. 141. § (6) bekezdés a) pontja szerinti hiánypótlás, hanem ugyanezen jogszabályhely b) pontja alapján az Art. 141. § (7) bekezdésének alkalmazására, vagy ellenőrzés lefolytatására kerülhet sor az Art. 142. § (1) bekezdése alapján.].

[34] A Kúria mindezek alapján, a pontosított tényállásból levont következtetésével azt állapította meg, hogy az alperes abban tévedett, amikor úgy tekintette: ezen utóbbi elsőfokú adóhatósági eljárás (esetleges ellenőrzési eljárás) bevétele nélkül meghozhatta a 2020. adóévtől kezdve adóévenként kivetett adót megállapító elsőfokú határozatok felülbírálatára vonatkozó döntéseit.

[35] Mindezek alapján a Kúria megállapította, hogy az elsőfokú bíróság érdemét tekintve helytállóan döntött, amikor megsemmisítő és új eljárás lefolytatására kötelező rendelkezést hozott. Ugyanakkor a jogerős ítélet részbeni megváltoztatásának volt helye annak indokolása és iránymutatása tekintetében, valamint annak érdekében, hogy a felperes adatbejelentéseit és

az adótárgyi minőség hiányára vonatkozó nyilatkozatait együtt kezelve, az elsőfokú adóhatóság eljárásában kerüljön elbírálásra az adókötelezettség fennállása vagy annak hiánya.

[36] A Kúria ezért az elsőfokú bíróság ítéletét részben megváltoztatta a Kp. 121. § (1) bekezdés b) pontja alapján és az alperes határozatain túlmenően az elsőfokú adóhatóság határozatait is megsemmisítette és az elsőfokú adóhatóságot kötelezte új eljárás lefolytatására, ezt meghaladóan a jogerős ítélet hatályában fennmarad.

[37] A jogerős ítéletből mellőzött iránymutatás helyett a Kúria a megismételt eljárásra azt hagyja meg az elsőfokú adóhatóságnak, hogy a jelen ítéletében foglaltak alapján kell eljárnia, a felperesi adatbejelentéseket és az adótárgyi minőség hiányára vonatkozó nyilatkozatokat egységesen kell elbírálnia, döntve arról, hogy osztja-e a felperesi álláspontot vagy sem az adótárgyi minőség hiányát illetően. Az adótárgyi minőség hiányára vonatkozó megállapítás vitatása esetén az elsőfokú adóhatóság előtt esetleges ellenőrzési eljárás keretében feltárt tényállás alapján állapítható meg az adókötelezettség.

A döntés elvi tartalma

[38] *I. Telekadó ügyben nem tekinthető az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (Art.) 141. § (8) bekezdése szerinti utólagos adatbejelentés-módosításnak az adózónak az ingatlan adótárgyi minőségének hiányára vonatkozó, fellebbezésben tett nyilatkozata, ha az adózó az adókimutatás alapjául szolgáló eredeti adatbejelentésen sem tüntette fel az adóztatandó terület nagyságát, tehát e két nyilatkozatot együtt értelmezve az állapítható meg, hogy nem kívánt adófizetési kötelezettséget bejelenteni.*

[39] *II. A két nyilatkozat előterjesztésére ugyanabban az eljárásban, tehát a végleges határozattal még le nem zárt, adókimutatás tárgyában indult eljárásban került sor, ezért a másodfokú szerv nem megfelelően járt el, amikor az adótárgyi minőség hiányára vonatkozó nyilatkozatot mint utólagos adatbejelentés-módosítást áttenni rendelte az elsőfokú adóhatósághoz, de annak eredményét nem várta be, hanem érdemben felülbírált az eredeti adatbejelentés alapján (de ingatlan-nyilvántartásból pótolta adatok figyelembe vétele mellett) meghozott adókimutatásról rendelkező elsőfokú határozatot.*

[40] *III. A művelési ág mint adat nem közhiteles.*

Záró rész

[41] A Kúria a felülvizsgálati kérelmet tárgyaláson kívül bírálta el a Kp. 115. § (2) bekezdése értelmében alkalmazandó 77. § (1) bekezdése alapján.

[42] Az alperes túlnyomó részt elvesztette, de a Kúriának felülvizsgálati eljárási költségről rendelkeznie nem kellett, mert a felperes a felülvizsgálati ellenkérelmében nem kért perköltséget, azt nem számította fel.

[43] A feljegyzett felülvizsgálati eljárási illeték az állam terhén marad az alperesnek az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény (Itv.) 5. § (1) bekezdés c) pontja szerinti személyes illetékmentességére figyelemmel, és a polgári perrendtartásról szóló 2016. évi CXXX. törvény (Pp.) 102. § (6) bekezdésére tekintettel.

[44] Az ítélet ellen a felülvizsgálat lehetőségét a Kp. 116.§ d) pontja zárja ki.

Budapest, 2022. április 7.

Dr. Darák Péter s.k.
a tanács elnöke

Ságiné dr. Márkus Anett s.k.
előadó bíró

Dr. Márton Gizella s.k.
bíró

A kiamány hitelül:

tisztviselő