

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság
í t é l e t e

Az ügy száma: Kfv.V.35.807/2015/5. szám

A tanács tagjai: Dr. Lomnici Zoltán a tanács elnöke
Dr. Kárpáti Magdolna előadó bíró
Dr. Kurucz Krisztina bíró

A felperes: felperes neve

A felperes képviselője: dr. Prohászka László jogtanácsos

Az alperes: alperes neve

Az alperes képviselője: dr. Ligeti Artur jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben hozott közigazgatási határozat bíróság általi felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes

Az elsőfokú bíróság határozatának száma: Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2015.augusztus 26. napján kelt 25.K.31.221/2015/11. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 25.K.31.221/2015/11. számú ítéletét és az alperes BPB/007/03960-6/2014. számú határozatának 2014.évi telek-és építményadóra vonatkozó részét - az elsőfokú határozatra is kiterjedően - hatályon kívül helyezi, ezt meghaladó részében a jogerős ítéletet hatályában fenntartja.

Kötelezi az alperest, hogy fizessen meg a felperesnek 15 napon belül 600.000 (azaz hatszázezer) forint elsőfokú és 300.000 (azaz háromszázezer) forint felülvizsgálati eljárási költséget.

Az 1.500.000 (azaz egymillió-ötszázezer) forint kereseti és a 3.500.000 (azaz hárommillió-ötszázezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

- [1] A 184092/1. hrsz. alatti ingatlanon szennyvíztisztító telep üzemel. Az ingatlan-nyilvántartás bejegyzés szerint ez az ingatlan kivett szennyvíztisztító telep, korábban üzem.Az Önkormányzat jegyzője a felperes kérelmére a VIII-2736-17/2010. számú határozattal kiadott, majd a VIII-833-15/2012. számú határozattal módosított építési engedély alapján a

- 184992/1. hrsz. alatti ingatlanon megépült biológiai medencék lefedésére szolgáló építményre és a második biológiai medence esetében bemutató teremre a használatba vételi engedélyt végleges jelleggel megadta a VIII-9431-12/2013. számú, 2013. október 29. napján jogerőre emelkedett határozatában.
- [2] Az önkormányzati adóhatóság az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (Art.) 86. § (1) bekezdésére, 87. § (1) bekezdés a) pontjára alapítottna a felperesnél 2008-2013. évekre telekadó és építményadó adónemekben ellenőrzést rendelt el.
- [3] Az elsőfokú önkormányzati adóhatóság határozatának I. pontjában a felperes javára a résztulajdonában álló 184092 hrsz. alatti ingatlan után 2009. és 2010. évekre telekadó adónemben 35.730.132 Ft adókülönbözetet állapított meg, a 184092/1.hrsz. ingatlan után pedig 2011., 2012. és 2013. évekre telekadónemben a felperes javára összesen 22.956.989 Ft adókülönbözetet állapított meg. Az általános elévülési szabályokra tekintettel 2008. évre nem tett megállapítást. A II. pontban 184092 hrsz. alatti ingatlan után a felperes terhére 2009. és 2010. évekre összesen 67.866 Ft adókülönbözetet írt elő. A felperes javára a résztulajdonában álló 184092/1. hrsz. alatti ingatlan után 2011. és 2012. évekre 356.680 Ft adókülönbözetet állapított meg. A felperes terhére a résztulajdonában álló 184092/1. hrsz. alatti ingatlan után 2013. évre összesen 3.489.746 Ft adókülönbözetet írt elő és az általános elévülési szabályokra tekintettel 2008. évre nem tett megállapítást. A III. pont alatt a felperes terhére adóbírságról és késedelmi pótlékról nem rendelkezett. A IV. pont alatt kötelezte a felperest 2014. évtől - mind addig, amíg az adóhatóság ezt új határozattal nem változtatja meg - a 184092/1. hrsz. alatti ingatlan tekintetében 36.428.673 Ft telekadó és 20.974.303 Ft építményadó megfizetésére.
- [4] A felperes fellebbezése alapján eljár alperes a 2014. december 22. napján kelt BPB/007/03960-6/2014. számú határozatában az elsőfokú határozat 2009-2010-2011. évekre vonatkozó megállapításait megsemmisítette és az önkormányzati adóhatóságot e körben új eljárásra utasította, az elsőfokú határozat megsemmisítéssel nem érintett részeit helybenhagyta.
- [5] Az alperes határozata az érdemi döntés indokaként a következőket tartalmazza:
- [6] Az elsőfokú adóhatóság az Art. 93. § (1) bekezdése, 106. § (1) bekezdése és 164. § (1) bekezdése alapján jogszerűen rendelte el az ellenőrzést 2008-2013. évekre, de 2014. évben, elévülés miatt, már csak 2009. január 1-től tehetett megállapítást. Tekintettel arra, hogy az üvegházakra kiadott használatbavételi engedély 2013. évben jogerőre emelkedett az önkormányzati adóhatóság a létesítmények adójogi helyzetének tisztázását követően, 2014. január 1-től jogszerűen minősítette adókötelesnek az építményeket, amely után a felperesnek 2014. január 15-ig kellett volna bevallást benyújtania. Az önkormányzati adóhatóság az ellenőrzési eljárás során tisztázott tényállás ismeretében a bevallani elmulasztott adó tekintetében hozott döntést, ezért a 2014. évi adó megállapítás során jogszerűen járt el. A felperes által vitatott épületszerkezetek biztosítják a környező külső tértől való elhatárolást és az időszakos használati és tartózkodás feltételeit is. A felperes ezekre rendelkezik építési- és használatba vételi engedéllyel, ezek a helyi adókról szóló 1990. évi C. törvény (Htv.) értelmében épületnek minősülnek. A Htv. nem tartalmaz olyan szabályt mely szerint fertőzésveszély vagy szaghatás miatt az épület mentesül az adófizetési kötelezettség alól. A Htv. kizárólag az állandó vagy időszakos emberi tartózkodás feltételeiről tesz említést, és ezek a helyszíni szemle alapján biztosítottak voltak. Nem állapíthatók meg a Htv. 13. § h) pontja szerinti törvényi feltételek és más mentesség sem az épületek tekintetében, és az elsőfokú határozat 2012., 2013. és 2014. évekre vonatkozó részei a jogszabálynak megfelelő, számszakilag helyes adatokat tartalmaznak.

A kereseti kérelem és ellenkérelem

- [7] A felperes keresetében az alperes határozatának elsőfokú határozatra is kiterjedő megváltoztatását kérte. Kifejtette, hogy az ellenőrzéssel nem érintett 2014. évre terhére adófizetési kötelezettség nem állapítható meg, a biológiai medencék lefedése egyébként sem keletkeztetett építményadó bevallási és befizetési kötelezettséget. Álláspontja szerint a vizsgálattal érintett 2008. év tekintetében az alperes köteles lett volna határozatának kiegészítésére, vagy új eljárás elrendelésére, és részére 16.058.487 Ft összegű telekadó visszatérítésére.
- [8] Az alperes ellenkérelmében a felperes keresetének elutasítását kérte.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítélete

- [9] Az elsőfokú bíróság azt állapította meg, hogy az alperes határozata nem sért olyan eljárási vagy anyagi jogszabályt, amely hatályon kívül helyezésre alapot adhatna, ezért a kereset elutasította.
- [10] Az elsőfokú bíróság jogi álláspontja a következő volt:
- [11] Az adóhatóság megbízólevelét építményadó és telekadó nemre 2008-2013. évekre állította ki, 2014. évre vonatkozó adó megállapítása azonban nem lépte túl a megbízólevelével kereteit. 2014. évre ugyanis nem végzett bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést, és az Art. 25. § (1) bekezdése, 120. § (4) bekezdés b) pontja, 125. § (2) és (4) bekezdése alapján nem volt elzárva attól, hogy a hivatalból eljárva - a rendelkezésére álló, és a felperes által szolgáltatott adatokra, a helyszíni szemlére és más beszerzett bizonyítékokra figyelemmel - 2014. évre is adó megállapítást végezzen. Az Art. 125. § (6) bekezdéseként 2015. január 1-ével beiktatott szabály is megerősíti azt az Art. előzőekben megjelölt rendelkezésein nyugvó jogszerű eljárást, mely szerint az adóhatóság korábban sem volt elzárva attól, hogy a feltárt tényállás alapján a jövőre nézve is adó megállapítással éljen. A polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (Pp.) 339. § (1) bekezdése értelmében a közigazgatási határozat hatályon kívül helyezésére eljárási jogszabálysértés miatt egyébként is csak akkor kerülhet sor, ha ez az ügy érdemére is kihatott, de jelen ügyben azonban ilyen jogszabálysértést a felperes nem tárt fel.
- [12] Az adómentesség megállapításához a Htv. 13. § h) pontja szerinti törvényi szabályozás és az ennek megfelelő bírói joggyakorlat értelmében is minden jogszabályban meghatározott követelménynek együttesen kell fennállnia. A felperes által megjelölt üvegház típusú telep/üzem ingatlan-nyilvántartása szerint is megfelel a Htv. épület fogalmának. A perben vitatott jogkérdés eldöntésénél kizárólag a Htv. értelmező rendelkezései az irányadók. Nem hagyható figyelmen kívül, hogy az ügyben az adóhatóság helyszíni szemlét fogantatosított, erről jegyzőkönyvet vett fel és fényképfelvételek is készültek. Ezek alapján az alperes jogszerűen jutott arra a következtetésre, hogy a környező külső tértől szerkezeti elemekkel, egészben mesterségesen kialakított elválasztó teret alkot a jogerős engedéllyel rendelkező építmény, amely teljes körűen megfelel a Htv. 52. § 5. és .6. pontjaiban és 47. pontjában foglaltaknak, ezért a felperes alaptalanul hivatkozott a Htv. 13. § h) pontja szerinti mentességre.
- [13] A 2008. évi túlfizetéssel kapcsolatos felperesi érvelés nem képezheti jelen ügy tárgyát, ez az Art. 43. § (5)-(7) bekezdései értelmében külön eljárásra tartozik, és adóügyben egyébként sem alkalmazhatók a Ptk. elévülési szabályai.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

- [14] A felperes felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését és annak megállapítását, kérte, hogy 2008. év tekintetében telekadó vonatkozásában az alperesnek döntenie kellett volna 16.058.487 Ft telekadó visszatérítéséről. Fenntartotta azt a keresetben kifejtett jogi álláspontját is, mely szerint a revízióval nem érintett 2014. évi adókötelezettségéről az alperes és az elsőfokú bíróság is jogszabálysértően döntött. Kérte annak megállapítását is, hogy az általa létrehozott és engedéllyel érintett biológiai medencék lefedése nem keletkeztetett építményadó bevallást és fizetési kötelezettséget. Másodlagos kérelme arra irányult, hogy a Kúria utasítsa az elsőfokú bíróságot új eljárásra, új határozat hozatalára. Kifejtette, hogy a jogerős ítélet nem felel meg az Art. 25. § (1) bekezdésében, 93. § (1) és (6) bekezdéseiben, 106. § (1) bekezdésében, 107. § (1) és (2) bekezdéseiben, 128. § (1) bekezdésében, 129. § (1) bekezdésében, 125. § (6/a) bekezdésében, a Pp. 213. § (1) bekezdésében, az épített környezet alakításáról és védelméről szóló 1997. évi LXXVIII. törvény (Étv.) 2. § 10. pontjában, a Htv. 2013. december 31-ig hatályos 52. § 6. és 47. pontjaiban foglaltaknak. Álláspontja szerint a biológiai medencék esetében az üvegtető szerkezet létesítésére a szennyvíztisztítási folyamat optimalizálása érdekében került sor, ez nem időszakos emberi tartózkodás biztosítására jött létre. A medencében létrejövő biológiai folyamatok következtében a helyiségek alkalmatlanok a folyamatos emberi tartózkodásra a nagyfokú szaghatás és fertőzés veszélye miatt, még karbantartási időszakban is csak előzetes szellőztetés után és korlátozott időtartamra lehet belépni. A biológiai medencék lefedésével létrejött építményekre az üvegház megjelölés téves, iratellenes.
- [15] Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában fenntartását kérte.

A Kúria döntése és jogi indokai

- [16] A felülvizsgálati eljárásban, rendkívüli jogorvoslati jellege miatt, nem kerülhet sor bizonyítás felvételére, a bizonyítékok ismételt egybevetésére, felülmérlegelésre, a Kúria a Pp. 275.§-a értelmében felülvizsgálati kérelem által vitatott körben a rendelkezésére álló iratok alapján dönthet (BH2002.29., BH2012.179.).
- [17] Ítéleti tényállás kapcsán jogszabálysértés csak akkor állapítható meg, ha az hiányos, iratellenes, avagy téves, okszerűtlen, a logika szabályinak ellentmondó tényeket, ténybeli következtetéseket rögzít. Nem állapítható meg iratellenesség azon címen., hogy a fél álláspontja valamely bizonyíték bizonyító ereje tekintetében nem azonos a bírósággal, mert ez nem iratellenességre utal, hanem a bizonyítékok felülmérlegelésére irányul, amire a rendkívüli jogorvoslati eljárásban nem kerülhet sor.
- [18] Az elsőfokú bíróság a rendelkezésre álló adatok (hatósági engedély, helyszíni szemle, fényképfelvételek) alapján iratszerűen állapította meg, hogy az üvegházzal fedett levegőztető medencék esetében az épületszerkezetek biztosítják a külső környezettől való elhatárolást, az időszakos használat és tartózkodás feltételeit. Kiemeli e körben a Kúria, hogy a helyszíni szemle során a hatóság és a felperes képviselői a fertőzésveszélyre történő figyelmeztetés és gázálarc nélkül voltak jelen. Nem áll rendelkezésre olyan adat, amely alátámasztaná a felperes által hivatkozott emberi tartózkodást már ideiglenesen is kizáró körülményeket, ilyeneket a felperes a Pp. 164.§ (1) bekezdése alapján eljárva a perben nem bizonyított. A határozatok ezért a jogszerűen megállapított tényállásra figyelemmel helytállóan tartalmazzák, hogy a perrel érintett építmények - a Htv. 52.§ 5., 6. és 47. pontja értelmében - adóköteles épületnek minősülnek. Hangsúlyozza a Kúria egyben azt is, hogy a perbeli jogvita eldöntésére, amely adójogi jogviszonyból ered, nem az Étv. hanem a Htv. speciális adójogi rendelkezései az irányadók, ezért a felperes tévesen hivatkozott kérelmének alátámasztásaként az Étv. 2.§ 10. pontjára.

- [19] Osztja a Kúria az elsőfokú bíróság jogi álláspontját a tekintetben is, hogy az alperes, az adójogi elévülés szabályai miatt, 2014. évben 2008. évre már nem hozhatott döntést, és a túlfizetésből eredő rendelkezési jog gyakorlásával kapcsolatos kérelem elbírálása, amelyre az Art. 43.§ (5) és (7) bekezdése vonatkozik, meghaladja a per kereteit.
- [20]hivatkozott azonban a felperes arra, hogy a határozatokba foglalt, 2014. évre vonatkozó adóhatósági megállapítások, terhére előírt fizetési kötelezettségek jogszabálysértőek. Az Art. 125.§ (6a) bekezdése ugyanis, amely lehetővé tette az önkormányzati adóhatóság számára, hogy az adót bevallás hiányában is kivethesse (hatósági adó megállapítás) csak 2015. január 1-től lépett hatályba. Az Art. 125.§-át kiegészítő (6a) bekezdéshez fűzött indokolás is utal arra, hogy e rendelkezés bevezetésének célja az önkormányzati adóhatóságok adó megállapítási eljárásának megkönnyítése, azaz annak lehetővé tétele, hogy bevallás hiányában, illetve ellenőrzési eljárás lefolytatása nélkül is kivethessék az adót. A perrel érintett időszakban azonban az önkormányzati adóhatóság a telekadót és építményadót az Art. 25.§ (1) bekezdés c) pontja, 106.§ (1) bekezdése, 107.§-a, 127.§-a, 128.§ (1) bekezdése szerinti kogens (kötelezően alkalmazandó) szabályok értelmében csak bevallás, vagy ellenőrzés eredményeként vethette ki, állapíthatta meg. A perbeli esetben pedig az iratokból egyértelműen megállapítható, hogy a felperes 2014.évre bevallásokat nem nyújtott be, erre az időszakra nála az adóhatóság ellenőrzést sem rendelt el, ellenőrzés lefolytatását lehetővé tevő megbízólevelet szabályszerűen nem bocsátott ki. Az adóhatóság ezért 2014. évre telekadó és építményadó adónemben nem a törvényi rendelkezéseknek megfelelően gyakorolta adó megállapítási jogát. A Kúria az adóhatóságok által e körben elkövetett, az előzőekben megjelölt eljárási jogszabálysértéseket lényegesnek, és az ügy érdemi eldöntésére is kihatóaknak minősítette, mivel ezek következtében került sor a felperes fizetési kötelezettségének megállapítására.
- [21] A Kúria az előzőekben kifejtettékre figyelemmel - a Pp. 275.§ (3) és (4) bekezdései, 339.§ (1) bekezdése alapján eljárva - ítéletének rendelkező részében foglaltak szerint határozott.

A döntés elvi tartalma

- [22] Az adóhatóság 2015. január 1-jéig a telekadót és építményadót az adózó bevallása alapján vethette ki, vagy ellenőrzés eredményeként utólagos adó megállapítás során hozott határozatban állapíthatta meg.

Záró rész

- [23] A Kúria a felülvizsgálati kérelmet tárgyaláson bírálta el.
- [24] Az alperes a Pp. 78.§ (1) bekezdése és a Pp. 270.§ (1) bekezdése folytán alkalmazandó Pp. 78.§ (1) bekezdése alapján kötelezte az elsőfokú és felülvizsgálati perköltség megfizetésére.
- [25] A kereseti és felülvizsgálati eljárási illetékre vonatkozó ítéleti rendelkezések az alperes személyes illetékmentességére figyelemmel a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 14.§-án alapulnak.

Budapest, 2016. június 23.

Dr. Lomnici Zoltán sk. a tanács elnöke, Dr. Kárpáti Magdolna sk. előadó bíró, Dr. Kurucz Krisztina sk. bíró

