

**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
ítélete**

Az ügy száma: Kfv.I.35.314/2018/6.

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

A felperes: felperes neve

A felperes képviselője: Vámosi-Nagy Ernst & Young Ügyvédi Iroda (ügyintéző ügyvéd: dr. Vámosi-Nagy Szabolcs)

Az alperes: alperes neve (fél címe)

Az alperes képviselője: dr. Raskoványi Zsuzsanna kamarai jogtanácsos

A per tárgya: helyi adóügyben hozott közigazgatási határozat felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes 14. sorszám alatt

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: Kaposvári Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 4.K.27.298/2017/13/II.

Rendelkező rész

A Kúria a Kaposvári Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 4.K.27.298/2017/13/II. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg 15 napon belül az alperesnek 20.000 (húszezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 70.000 (hetvenezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Az ítélet ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

- [1] A felperes tulajdonát képezi a ... számú alatt található ... Plaza megnevezésű és helyrajzi számú ingatlanok, melyre vonatkozóan a felperes 2005. január 1-jétől építményadó bevallási és fizetési kötelezettségét teljesítette. A felperes 2016. november 17-én kérelmet terjesztett elő a 2011-2014 adóévek tekintetében kivetett 71.231.544 Ft összegű építményadó törlése érdekében.

Álláspontja szerint a tulajdonában álló „kivett áruház”, illetve „kivett bevásárlóközpont és szolgáltató központ” megnevezésű ingatlanok a tárgyi időszakban nem minősültek adótárgynak az építményadó rendszerében. Azok ugyanis nem tartoztak a helyi adókról szóló 1990. évi C. törvény (továbbiakban: Htv.) 11. § (1) bekezdésében hivatkozott és az 52. § 47. pontjában definiált nem lakás célú épület fogalmába.

- [2] Az elsőfokú hatóság az építményadó törlésére vonatkozó kérelmet elutasította, melyet a felperes fellebbezése folytán eljáró alperes az SOB/2/1194-3/2017. számú határozatával helyben hagyott. Az adóhatóság nézete szerint a Htv. 1993. január 1. napjától hatályos 11. § (1) bekezdése szerint építményadó köteles az önkormányzat illetékességi területén lévő építmények közül a lakás és a nem lakás céljára szolgáló épület, épületrész (továbbiakban együtt: építmény). A Htv. 52. § 6. pontja meghatározza az épület, illetőleg épületrész fogalmát, 2009. január 1. napjától hatályos Htv. 52. § 47. pontja egyéb nem lakás céljára szolgáló épület fogalmat is definiálja egyfajta felsorolással. A fogalom-meghatározás iránya azonban nem jelenti azt, hogy a felperesnek nincs adókötelezettsége. Álláspontja szerint minden épületet, épületrészt, amely nem lakás minősítésű, nem lakás céljára szolgáló helyiségként kell figyelembe venni és ekként adóztatni.

A kereseti kérelem és az alperes védekezése

- [3] Az alperesi határozat ellen a felperes terjesztett elő keresetet vitatva az alperesi jogértelmezést és utalt a Kúria eseti döntéseiben kialakított jogértelmezésre. Hangsúlyozta, hogy a Htv. 11. § (1) bekezdésében használt fogalmakat az 52. § szerinti értelmező rendelkezések töltik ki tartalommal, és jogértelmezése szerint az 52. § 8. pont és 47. pontjának együttes olvasatából az következik, hogy az építményadó hatálya alá csak a 8. pontban meghatározott lakásnak és a 47. pontban definiált egyéb nem lakás céljára szolgáló épületnek minősülő épületek tartoznak. Hivatkozott a Kúria Kfv.V.35.198/2015/4. valamint a Köf.5034/2017/5. számú határozatára, melyek megítélése szerint a felperesi jogértelmezést támasztják alá. A 2015. január 1-jétől történő nem lakás céljára szolgáló építmény fogalom beiktatása is azt erősíti, hogy ezt megelőzően ilyen fogalmat a Htv. nem tartalmazott, így csupán a 47. pont alá tartozó építmények voltak adókötelesek.
- [4] Az alperes a kereset elutasítását kérte a határozatában írt indokai fenntartásával.

Az elsőfokú ítélet

- [5] Az elsőfokú bíróság a felperes keresetét nem találta megalapozottnak.
- [6] Álláspontja szerint a bírósági szervezeti törvényből és az Alaptörvényből az következik, hogy a Kúria jogegységi határozatai a kötelezőek. A felperes által felhívott döntések azonban eseti döntések, amelyek nem tartoztak az elvi bírósági határozatok és elvi bírósági döntések közé sem, így a bíróságok számára nem bír kötelező erővel. Erre figyelemmel a bíróság a Htv. felperes által hivatkozott értelmező rendelkezések körében azt az álláspontot alakította ki, hogy a Htv. 52. § (1) bekezdés 47. pontja az egyéb nem lakás céljára szolgáló épület fogalmát határozza meg, nem pedig a nem lakás céljára szolgáló épület meghatározását adja. Az az álláspont helyes, hogy a 47. pontban megjelenő egyéb nem lakás céljára szolgáló épület fogalma a nem lakás céljára szolgáló épület egyik alkategóriája, egy szűkebb halmaz. Ebből következően a két fogalom nem tekinthető azonosnak. A felperes által felhívott kúriai döntés az egyéb nem lakás céljára szolgáló épület fogalmát értelmezte. A 2015. január 1-jével hatályba lépő, az 52. § 11. pontot beiktató törvényi megfogalmazásból éppen az következik, hogy a nem lakás céljára szolgáló épület korábban nem

volt meghatározva a törvényben, emiatt az nem volt azonosnak tekinthető az 52. § 47. pontjával. Éppen ezért a felperes tulajdonában lévő épületek adómentessége sem következik ebből.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

- [7] A jogerős ítélet ellen a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet, melyben változatlanul fenntartotta a perbeli ingatlan tekintetében annak adómentességét arra hivatkozással, hogy a „kivett áruházz”, illetve „kivett bevásárlóközpont és szolgáltató központ” megnevezésű ingatlanok 2011. január 1-től 2014. december 31-ig nem tartoztak az építményadó hatálya alá.
- [8] Erre figyelemmel elsődleges kérelme a jogerős ítélet megváltoztatására és a felperes terhére megállapított építményadó összegének törlésére, másodlagosan a jogerős ítélet hatályon kívül helyezése és az eljáró bíróság új eljárásra és új határozat hozatalára történő utasítását kérte.
- [9] Hangsúlyozta, hogy az önkormányzatok származékos adóztatási jogából az következik, hogy a Htv-nek az építményadó adótárgyait teljes körűen definiálnia kell, ezt támasztja alá a Htv. 2. és 6. §-a is. A származékos adóztatási joggal rendelkező önkormányzatoknak a Htv. nem ad arra lehetőséget, hogy a meghatározott adótárgyi körtől pozitív vagy negatív irányba eltérjenek. A bíróság helytelen következtetést vont le a Htv. 2015. január 1-jei módosítása kapcsán, ugyanis a Htv. bár eltérően de mindig teljes körűen meghatározta az építményadó köteles adótárgyak körét. A 2015. január 1-jén hatályba lépett jogszabály-módosítás ex nunc hatállyal eloldotta az adótárgyak körét az ingatlan-nyilvántartási megnevezésektől, ezzel kiterjesztette az építményadó adótárgyainak körét. Ezt megelőzően azonban a jogszabály a tételes felsorolás okán a perbeli ingatlanra nem terjedt ki, így az nem volt az adó tárgya.
- [10] A bíróság eljárása azért is jogszabálysértő, mert a Kúria ítéleteiben részletezett jogértelmezésre nem volt figyelemmel. Így nem vette figyelembe a Kfv.VI.35.788/2012/10., Kfv.VI.35.826/2012/10. és a Kfv.I.35.198/2018/4. számú ítéleteit és nem volt figyelemmel a Kúria Önkormányzati tanácsa által hozott döntésekre sem.
- [11] Az önkormányzati adórendelet megalkotásakor élvezett szabadság nem terjed ki arra, hogy az adóalanyok körét és az adótárgy fogalmát a helyi adóról szóló törvényi szabályoktól eltérően határozza meg. Az építményadó kötelezettséget a Htv. 11. § (1) bekezdéséből kiindulva kell meghatározni, amely az önkormányzat illetékességi területén lévő építmények közül a lakás és a nem lakás céljára szolgáló épület, épületrész adóköteleességét határozza meg. A lakás és nem lakás céljára szolgáló épületként adótárgynak minősülő épületek körét pedig a Htv. értelmező rendelkezései megadják. A nem lakás célú épület definícióját a Htv. 52. § 20., 45. és 47. pontjai együttesen adják meg. Ezt támasztja alá az épületrész definíciója is, amely a Htv. 52. § 6. pontjában található. A Htv. rendelkezései alapján 2014. december 31-ig tehát kizárólag azok az épületek voltak adókötelesek, amelyek, mint lakás céljára szolgáló épületként szerepeltek a Htv. 52. § 8. pontjában, illetve amelyek, mint nem lakás céljára szolgáló épületként szerepeltek a 20., 45. és 47. pontban található taxatív felsorolásban. Következésképpen nem valamennyi épület volt 2014. december 31-ig adóköteles, hanem csak azok, amelyek az előbb megjelölt pontokban szerepeltek.
- [12] Ebből következően a bíróságnak az építményadó adótárgyaival kapcsolatos megállapítása jogszabálysértő. Nem vitatta, hogy a 2009. január 1-jén hatályba lépett változás jelentős váltást jelentett az adótárgyak körében. A Htv. 52. § 47., illetve 5. és 8. pontjait a jogalkotó a számított értékalapú adózás szabályainak megalkotásával együtt dolgozta ki és a bíróság helyesen jutott arra a

következtetésre, hogy nem csak a számított érték bevezetésére figyelemmel került sor ezek beiktatására. A számított értékre vonatkozó rendelkezéseket az Alkotmánybíróság a 155/2008. (XII.17.) határozatával alkotmányellenesnek minősítette, így azok nem léptek hatályba. Az Alkotmánybíróság viszont a Htv. 52. § 47., 45., 8., 20. pontok módosításainak hatályba lépését nem érintette. Amennyiben így volt, akkor a hatályon kívül nem helyezett részek nem csak a számított nyilvántartási érték szempontjából voltak relevánsak. Az ezt követő törvénymódosítás is a számított értékalapú adózással összefüggésben volt, és ha ezek a pontok nem kerültek hatályon kívül helyezésre, akkor azok nyilvánvalóan nem csak erre vonatkoztak. Így összegző értékelése szerint a hatályban fennmaradt rendelkezéseknek jelentősége van az adótárgy megállapítása szempontjából. A Htv. 2015. január 1-jei módosításával a jogalkotó az adótárgy új koncepcióját adta meg. A 11. ponttal történt kiegészítésre nyilvánvalóan azért szükség, hogy az adótárgyak körét kibővítsék, csak ekkortól lehet a perbeli esetben említett ingatlant is adótárgynak tekinteni.

- [13] Nézete szerint a bíróság értelmezése ellentétben áll az Alaptörvény 25.cikk (1) bekezdésével is, ugyanis figyelmen kívül hagyta a jogi norma nyelvi kereteit. Ilyen normaértelmezéssel a törvényhozás talajára tévedne és önkényesen járna el, amivel sértené az Alaptörvény C. cikk (1) bekezdésében rögzített hatalommegosztás elvét, valamint a tisztességes bírósági eljáráshoz való jogot is. Erre vonatkozóan alkotmánybíróági döntéseket idézett. Így a bíróság csak akkor járt volna el jogszerűen, ha a releváns időszakban hatályos Htv. rendelkezéseket a felperes önellenőrzésében megjelölt, de az alperes által elvetett 47. pontot is alkalmazta volna. Változatlanul utalt a Kúria irányadó döntéseire, illetve hivatkozott egy Miskolci Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság döntésére is, amely a Htv. 52. § 47. pontja alapján egy abban nem szereplő ingatlant 2014. december 31. napjáig nem minősített adótárgynak. Nézete szerint a Kúria Önkormányzati tanácsának Köf.5034/2017/5. számú határozata is megerősítette a Kúria Kfv.I.35.198/2015/4. számú ítéletét abban, hogy a Htv. 11. § (1) bekezdés alapján nem adóztatható közvetlenül bármely nem lakás céljára szolgáló épület. Az építményadó kötelezettség megállapításához ugyanis szükséges, hogy az épület a Htv. 52. §-ában meghatározott nevesített valamely adótárgy alá besorolható legyen.
- [14] Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában való fenntartását indítványozta, fenntartva azt az álláspontját, hogy a Htv. 52. § 47. pontjában foglaltak szűkebb kategóriára vonatkoznak, azok nem azonosíthatók a Htv. 11. § (1) bekezdésében írt nem lakás céljára szolgáló épület fogalommal.

A Kúria döntése és jogi indokai

- [15] A felperes felülvizsgálati kérelme nem alapos.
- [16] A jogvita érdemét érintően a Kúria már állást foglalt, a Kfv.I.35.108/2018/10. számú ítéletének [43] pontjában részletesen kifejtette Htv.-ben használt fogalom meghatározásokkal kapcsolatos álláspontját, attól jelen ítéletében sem kíván eltérni. Hangsúlyozza, hogy az adózási jogviszonyokban az adott adókötelezettséget előíró jogszabályban meghatározott fogalmak az irányadók, ezért a Htv. 11. § (1) bekezdéséből kellett kiindulni és a törvény értelmező rendelkezései alapján kellett a vitatott épületet besorolni. Ezt a besorolást az elsőfokú bíróság helytállóan, a jogszabályi helyek helyes értelmezésével, az Alaptörvény 28. cikke által elvárt és engedélyezett keretek között végezte el.
- [17] Nem alapos a felperesnek a 2015. január 1-jei módosítással kapcsolatos érvelése sem, a nem lakás céljára szolgáló fogalom felvétele nem azt jelenti, hogy csupán ettől az időponttól kezdve lehetne a

felperesi ingatlant adózás alá vonni, hanem a jogalkotó a fogalom meghatározásával, behelyezésével egyértelműsítette a jogalkalmazás által eddig is követett joggyakorlatot.

- [18] A Kúria álláspontja az, hogy a perbeli bevásárlóközpont épületek a vizsgált időszakban a Htv. fogalomrendszere alkalmazásában épületnek minősültek, emiatt az építményadó tárgyi hatálya alá tartoznak, és nincs olyan a törvényben felsorolt mentességi ok, mely alapján az építményadó fizetés alól mentesülnének.
- [19] A Kúria az elsőfokú bíróság ítéletét ezért a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A döntés elvi tartalma

- [20] *A Htv. 52. § 47. pontja nem értelmezhető akként, hogy az „egyéb nem lakás céljára szolgáló épület” felsorolás közé fel nem vett épületfajta - bevásárlóközpont - mentesül az építményadó fizetés alól. Az Alaptörvény 28. cikk által elvárt és engedélyezett keretek között elvégzett Htv. 11. § (1) bekezdésének értelmezése szerint a bevásárlóközpont nem lakás céljára szolgáló épület, ezért adótárgynak minősül.*

Záró rész

- [21] A pervesztes felperes a Pp. 270. § (1) bekezdése folytán alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján köteles a felülvizsgálati költség megfizetésére.
- [22] A felülvizsgálati eljárási illetékre vonatkozó ítéleti rendelkezés az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50. § (1) bekezdésében és a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdésében foglaltakon alapul.
- [23] A Kúria a felülvizsgálati kérelmet tárgyaláson bírálta el.

Budapest, 2019. május 9.

dr. Hajnal Péter sk. a tanács elnöke, dr. Heinemann Csilla sk. előadó bíró, Huszárné dr. Oláh Éva sk. bíró