



**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság**

ítélete

Az ügy száma: Kfv.I.35.500/2020/4.

A tanács tagjai: Dr. Darák Péter tanácselnök

Dr. Demjén Péter előadó bíró

Dr. Stefancsik Márta bíró

A felperes: Felperes1

Cím2

A felperes képviselője: dr. Róna András Ügyvédi Iroda

Cím4 ügyintéző dr. Róna András ügyvéd)

Az alperes: Alperes1

cím1

Az alperes képviselője: dr. Maródi Gabriella jogtanácsos

A per tárgya: helyi adóüggyel kapcsolatos közigazgatási jogvita

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: alperes

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság, 13.K.32.828/2019/10. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 13.K.32.828/2019/10. számú ítéletének az alperes határozata elsőfokú határozatra kiterjedő megsemmisítését és az elsőfokú hatóság új eljárásra kötelező részét – eltérő indokolással – hatályában fenntartja.

Az elsőfokú ítéletnek a felperes keresetét egyebekben elutasító részét mellőzi.

Kötelezi az alperest, hogy fizessen meg a felperesnek 15 napon belül 12.700 (azaz tizenkettőezer-hétszáz) forint felülvizsgálati költséget.

A felülvizsgálati eljárás során felmerült 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 2004. június 10. napjától kizárólagos tulajdonosa a perbeli ingatlan alatti „egyéb helyiség” megnevezésű ingatlannak, amelyhez az alapító okiratban meghatározott helyiségek tartoznak (a továbbiakban: építmény).

[2] A felperes 2011. április 13-án benyújtotta építményadó bevallását, adókötelezettségének keletkezéséként 2011. január 1. napját jelölte meg, a hasznos alapterületet 14 m²-ben adta meg, majd 2017. augusztus 14-én önellenőrzéssel élt, amelyben

adókötelezettséget nem vallott a tárgyi ingatlan után arra hivatkozva, hogy az nem minősül adótárgynak.

[3] Az elsőfokú adóhatóság építményadó adónemben 2012-2017. évekre bevallások utólagos ellenőrzését folytatta le a felperes tulajdonában álló építményre vonatkozóan. Az ellenőrzés során igazságügyi szakértő bevonására került sor abban a kérdésben, hogy az építmény megfelel-e a helyi adóról szóló 1990. évi C. törvény (a továbbiakban: Helyi adó tv.) 52. § 5. és 6. pontjai szerinti épület, épületrész fogalmának, valamint az 52. § 9. pontja szerinti hasznos alapterületek megállapítására. Az ellenőrzés adatai alapján az elsőfokú adóhatóság 2013-2017. évekre a felperes terhére mindösszesen 760.275 Ft adókülönbözetet állapított meg, melyből 684.246 Ft adóhiánynak minősült, továbbá 342.123 Ft adóbírságot szabott ki, valamint 49.747 Ft késedelmi pótlékot számított fel.

[4] A felperes fellebbezését követően az alperes a BP/1008/10458-4/2019. ügyiratszámú határozatával az elsőfokú határozatot a teljesítési határidő tekintetében megváltoztatta akként, hogy a 2019. évre kivetett adót két egyenlő részletben március 15-ig, illetve szeptember 15-ig kell teljesítenie felperesnek. Az elsőfokú határozatot egyebekben helybenhagyta. Indokolásában elsődlegesen rögzítette, hogy a tárgyi építmény önálló építészeti egység, önálló ingatlan, nem lakás vagy üdülő tulajdonhoz tartozó kiegészítő helyiség, így adótárgynak minősült. Mivel az épületszerkezeti elemek közötti távolság is mérhetőnek minősült, ezért az ingatlan hasznos alapterülettel rendelkezett, ezért a felperes adókötelezettsége – a szakértő által megállapított 101,37 m² hasznos alapterület figyelembevételével – fennáll.

[5] Ezt követően kiemelte, hogy az adókötelezettség meghatározásakor nem az építésügyi, hanem az adójogi rendelkezések alapján kell eljárni. Hangsúlyozta, hogy a felperes álláspontjával ellentétben a helyiség fogalma tekintetében az Országos Településrendezési és Építési Követelményekről szóló 253/1997. (XII.20.) Korm.rendeletben (a továbbiakban: OTÉK) foglaltak nem voltak figyelembevehetők. Az építményadó szempontjából ugyanis az építmény/épület, illetve a hasznos alapterület fogalmán a Helyi adó tv. meghatározott fogalmát kell érteni és nem az OTÉK-ban definiáltat. E körben hangsúlyozta, hogy adóügyben más jogszabály alkalmazása csak abban a körben megengedett, ahol adójogszabály, jelen esetben a Helyi adó tv. kifejezett felhatalmazást ad rá. Mindezek alapján azt állapította meg, hogy az ingatlan építményadó tárgyának való minősülése körében az bírt jelentőséggel, hogy az a Helyi adó tv. 52. § 5. pontja szerinti meghatározásnak megfelelt-e. Mivel az építmény tekintetében az időszakos tartózkodás feltételei biztosítottak voltak, ezért az az építményadó tárgyának minősült.

[6] Végül az alperes arra is utalt, hogy annak nincs jelentősége, hogy a felperesnek nem volt tudomása az építmény tekintetében az arra vonatkozó használatba-vételi engedélyről. A társasház címe társasház (a továbbiakban: társasház) ugyanis már a felépítését követően kapott használatba-vételi engedélyt.

A kereseti kérelem és az alperes védekezése

[7] A felperes keresetében az alperes határozatának megváltoztatását és az adó megállapításának mellőzését, másodlagosan az alperes határozatának megsemmisítését és az alperes új eljárásra kötelezését kérte.

[8] Álláspontja szerint az alperes határozata sérti a Helyi adó tv. 11. § (1) és (3) bekezdéseit, 14. § (1) bekezdését, 15. § a) pontját, 52. § 5. pontját és az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Air.) 1. és 3.§-át.

[9] Kifejtette, hogy a tárgyi ingatlan nem adótárgy, mert az OTÉK 1. számú melléklet 48. pontja értelmében nem minősül helyiségnek. Nincs padlózata, továbbá az OTÉK 1. számú melléklet 15. pontnak megfelelő belmagasság hiányában az OTÉK 1. számú melléklet 46. pontja és így a Helyi adó tv. 15. §-a szerinti hasznos alapterülete sincs, emberi tartózkodásra nem alkalmas. A Helyi adó tv. 14. § (1) bekezdése szerinti használatba vételei engedéllyel nem rendelkezik, ténylegesen sem került használatbavételre, így adófizetési kötelezettsége nem áll fenn.

[10] Véleménye szerint tévesen, jogszabályi alap nélkül állapította meg az alperes, hogy az építésügyi szabályok az adóügyben nem alkalmazandók. A jogalkotásról szóló 2010. évi CXXX. törvény (a továbbiakban: Jat.) 3. §-a értelmében az azonos vagy hasonló életviszonyokat azonos vagy hasonló módon, szabályozási szintenként lehetőleg ugyanabban a jogszabályban kell szabályozni. A szabályozás nem lehet indokolatlanul párhuzamos vagy többszintű. Ezen alapelv értelmében az adójogban és az építési jogban a releváns fogalmak megfeleltethetők egymásnak. A Helyi adó tv. a belmagasságot nem definiálja, így annak építési fogalma az építményadó ügyben is alkalmazandó, maga a Helyi adó tv. 52. § 5. pontja kifejezetten tartalmazza az épület fogalmánál az épített környezet alakításáról és védelméről szóló 1997. évi LXXVIII. törvény (a továbbiakban: Étv.) szerinti építmény-fogalomra utalást.

[11] Az alperes védiratában a kereset elutasítását kérte.

Az elsőfokú ítélet

[12] Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével az alperes határozatát az elsőfokú határozatra kiterjedően megsemmisítette és az elsőfokú hatóságot új eljárásra kötelezte. A felperes keresetét egyebekben elutasította.

[13] Indokolása szerint hivatalból vette figyelembe, hogy az alperes határozatának 6. oldalán olyan jogszabályi rendelkezésre hivatkozott – Helyi adó tv. 52. § (5) bekezdés –, amely nem is létezett és így kimeríti a közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény (a továbbiakban: Kp.) 85. § (3) bekezdésében foglaltakat. Ebből következően döntésének meghozatala során egy olyan jogszabályi rendelkezést vett figyelembe, amely nem volt alkalmazandó. Az alperes hivatkozása szerint mindösszesen elírás történt, ami a határozat többi részéből kiolvasható. A felperes nem létező jogszabályhelyre hivatkozása azonban megalapozza az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Air.) 73. § (1) bekezdés c) pontjának sérelmét. Mivel azonban az alperes a határozatát más jogszabályi hivatkozásokra is alapította, ezért önmagában e körülmény nem vezethet annak megsemmisítéséhez.

[14] Az adótárgy tekintetében az elsőfokú bíróság érvelése szerint a Helyi adó tv. saját épület fogalmának szabályozása a perben vizsgált adóbevallási időszakban pontosításra került, a 2014. január 1. napjától hatályos módosítás az Étv. építményfogalomra utalt. Ennek következtében a Helyi adó tv. épületfogalmába az Étv. épületfogalma került beemelésre. Ezt támasztja alá a Helyi adó tv. 52. § 5. pontját módosító, az egyes adótörvények és azokkal összefüggő más törvények, valamint a nemzeti adó és vámhivatalról szóló 2010. évi CXXII. törvény módosításáról szóló 2013. évi CC. tv. 116. §-ához fűzött miniszteri indoklás is. Összegezve megállapította, hogy amennyiben az alperes a döntését a Helyi adó tv. 52. § 5. pontjára alapította, akkor nem tekinthetett volna el az Étv. építmény fogalmának vizsgálatától. E körben hangsúlyozta, hogy indokolásában nem ment túl annak megállapításán, hogy alperes tévesen értelmezte a Helyi adó tv. 52. § 5. pontját, a felperes további hivatkozásainak (OTÉK) alapossága körében nem foglalt állást. Így nem került sor az adóalap, az adófizetési kötelezettség keletkezése körében tett alperesi indokok vizsgálatára sem. Ezekben a kérdésekben állásfoglalásra csak az adótárgy helyes jogértelmezésen nyugvó megállapítása esetén kerülhet sor.

[15] A bíróság álláspontja szerint az alperesi határozat indokolásában hivatkozott ítéletek, NGM állásfoglalás, az eltérő tényállások, illetőleg a kötelező erő hiányában nem relevánsak, nem igazolják az alperesi álláspontot. A későbbiek szerint az alperes indokolása azért sem lehet jogszerű, mert nem tartalmazza alperes saját jogértelmezése alapján annak levezetését, hogy a relevánsnak vélt felsorolt jogszabályhelyek közül melyiket és miért tartja irányadónak az építményre.

[16] Az új eljárásra adott iránymutatás szerint az elsőfokú hatóságnak olyan tartalommal kell meghoznia határozatát, hogy megállapíthatóak legyenek az építmény adójogi minősítését meghatározó tények. Rögzítenie kell annak tételes indokát és jogi alapját, hogy az építmény miért minősül adótárgynak. Vizsgálnia kell az építmény Étv. szerinti fogalmát, ki kell mondania, hogy a Helyi adó tv. alkalmazásában melyik kategóriába tartozik az építmény. Ezt követően az adóalap és az adófizetési kötelezettség kapcsán is okszerűen számot kell adnia az alapul szolgáló tényekről és jogszabályokról az ebben a körben lefolytatott bizonyításról.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

[17] A jogerős ítélet ellen az alperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet, amelyben kérte a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését és az elsőfokú bíróság új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára utasítását.

[18] Álláspontja szerint a jogerős ítélet sérti a Helyi adó tv. 11. § (1) és (3) bekezdéseit, 14. § (1) bekezdését, 52. § 5., 6. és 9. pontjait.

[19] Véleménye szerint az elsőfokú bíróság téves és jogszabálysértő indokokkal állapította meg, hogy a tárgyi építmény nem minősül adótárgynak. Kifejtette, az elsőfokú bíróság helytelenül jutott arra a következtetésre, hogy az építményadó vonatkozásában az Étv. fogalmának elemeit is figyelembe kellett volna venni. A Helyi adó tv. szerinti adótárgy kapcsán az Étv.-nek csupán az építmény fogalmát szükséges vizsgálni. Ennek pedig az ingatlan mind az elsőfokú hatóság, mind a saját vizsgálata alapján megfelelt, ezért az – a Helyi adó tv. 52. § 5. pontja többi elemének való megfelelése okán – adótárgynak minősült. Hivatkozott az EBH2019.K.14. határozat [37] – [38] és [40] bekezdéseiben foglaltakra.

[20] Álláspontja szerint a határozatokban szereplőtől részletesebb indokolást nem kellett tennie. Az Art. 141. § (9) bekezdésének megfelelően az adóhatóság az utólagos adómegállapítás keretében feltárt tényállás alapján állapítja meg az ellenőrzési időszakot közvetlenül követő évek adóját.

[21] Megalapozatlan a jogerős ítéletnek az a megállapítása is, hogy ne vonta volna vizsgálat alá mind első-, mind másodfokon, hogy az ingatlan a Helyi adó tv. 52. § 5. és 6. pontjai alapján megfelel-e az épület, épületrész fogalmának.

[22] A felperes felülvizsgálati ellenkérelme a jogerős ítélet hatályban való fenntartására irányult, mivel az elsőfokú bíróság helytállóan jutott arra a következtetésre, hogy a Helyi adó tv. 52. § 5. pontjának értelmezése körében az Étv. épület fogalmának elemeit is a vizsgálódás körébe szükséges vonni, attól nem lehet eltekinteni. Egyébként az ingatlan nem minősült az Étv. szerinti építménynek sem, mivel az Étv. rendelkezési szerint sem nem épület, sem nem műtárgy.

A Kúria döntése és jogi indokai

[23] Az alperes felülvizsgálati kérelme az alábbiak szerint alaptalan.

[24] A jogerős ítélettel szemben a Kp. 115. § (1) bekezdése alapján jogszabálysértésre hivatkozással van helye felülvizsgálatnak. A Kp. 115. § (2) bekezdése értelmében alkalmazandó Kp. 108. § (1) bekezdése szerint a Kúria az ítéletet csak a felülvizsgálati kérelem, csatlakozó felülvizsgálati kérelem és felülvizsgálati ellenkérelem keretei között vizsgálhatja felül. A Kp. 120. § (5) bekezdése értelmében az eljárásban bizonyítás felvételének nincs helye, a Kúria a felülvizsgálati kérelem elbírálása során a jogerős határozat meghozatalakor rendelkezésre álló iratok és bizonyítékok alapján dönt.

[25] A Kúria döntése meghozatalánál figyelemmel volt a 4/2020. KJE jogegységi határozatraban foglaltakra:

1. Az építményadó tárgyát a helyi adókról szóló 1990. évi C. törvény (a továbbiakban: Helyi adó tv.) alapján kell meghatározni, arra más jogszabály rendelkezései abban az esetben alkalmazandók, ha azt a Helyi adó tv. elrendeli.

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

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

[26] A Kúria elsőként abban a jogkérdésben foglalt állást, hogy mely jogágban foglalt fogalmak figyelembevételével kell az adókötelezettség fennállásáról dönten. Az elsőfokú bíróság helytállóan jutott arra a következtetésre, hogy a Helyi adó tv. épület fogalmának értelmezési körében az Étv. építmény fogalma is relevanciával bír. Erre maga a Helyi adó tv. 52. § 5. pontja utal. Azonban tévesen állapította meg azt, hogy a Helyi adó tv. 2014. január 1-jei módosítását követően a Helyi adó tv. épületfogalmába az Étv. épületfogalma került volna beemelésre.

[27] A Kúria kiemeli, hogy az adózási jogviszonyokban az adókötelezettséget előíró jogszabályban meghatározott fogalmak az irányadók. Más jogszabályokban definiált fogalmak csak abban az esetben vehetők figyelembe, amennyiben erre az adónemet szabályozó jogszabály rendelkezést tartalmaz és más jogszabály alkalmazására e jogszabály lehetőséget biztosít. Az építményadó tárgyát a Helyi adó tv. alapján kell meghatározni, arra más jogszabály rendelkezései abban az esetben alkalmazandók, ha azt a Helyi adó tv. elrendeli. A Helyi adó tv. önálló rendszerben szabályoz, 2. §-ában kifejezetten kimondja, hogy az e törvényben meghatározott adótárgyakra terjed ki a törvény hatálya. Ilyen általános érvennyel történő utalást a Helyi adó tv. kizárólag az Art. és az Air. kapcsán mond ki, illetve egyéb kérdésekben pedig a Helyi adó tv. az egyes speciális szabályai között rögzít utaló rendelkezéseket. Jelesül a Helyi adó tv. 52. § 5. pontjában az épület fogalmánál kifejezetten utal a Helyi adó tv. az Étv. építmény fogalmára, következésképpen az Étv. 2. § 8. pontjában meghatározott építmény fogalma az adótárgy megítélése szempontjából relevanciával bír,

ugyanakkor ezen túlmenően az Étv., az OTÉK, illetve bármely más jogszabály további rendelkezési a Helyi adó tv. kifejezett utalása hiányában nem vehetők figyelembe.

[28] A Helyi adó tv. 11. § (1) bekezdése szerint adóköteles az önkormányzat illetékességi területén lévő építmények közül a lakás és a nem lakás céljára szolgáló épület, épületrész (a továbbiakban együtt: építmény).

[29] Helytállóan utalt tehát az alperes felülvizsgálati kérelmében arra, hogy az adókötelezettséget a Helyi adó tv. 11. §-a határozza meg, mely alapján a jelen per tárgyát képező önálló albetétként szereplő padlástér adótárgynak minősül. A jogalkotó ugyanis a Helyi adó tv. 52. § 5. pontjának 2014. január 1-jével történt módosításával a hatályos épület fogalom meghatározását érdemben nem változtatta meg. A Helyi adó tv. 52. § 5. pontjában foglalt, Étv.-re történő utalás kizárólag az építmény fogalmának használatában nyilvánul meg. Az építményadó tárgynak minősülés körében elsődlegesen azt kell megvizsgálni, hogy az érintett vagyontárgy az Étv. szerinti építménynek minősül-e. Amennyiben annak minősül, két feltétel meglétét szükséges vizsgálni. Elsőként azt, hogy az építmény a környező külső tértől szerkezeti elemekkel részben vagy egészben mesterségesen kialakított, elválasztott teret/tereket alkot-e. Amennyiben e feltétel is fennáll, akkor az vizsgálandó, hogy az állandó vagy időszakos tartózkodás, illetőleg használat feltételeit biztosítja-e. Ebből következően egyértelműen megállapítható, hogy a Helyi adó tv. az épület értelmező rendelkezései körében az épület definícióját saját meghatározása mellett nem veszi át az Étv.-ből, így tartalommal történő megtöltésekor sem lép ki a Helyi adó tv. rendszeréből.

[30] Ezért az elsőfokú bíróság a Helyi adó tv. 52. § 5. pontjában foglaltakkal ellentétesen jutott arra a következtetésre, hogy az építmény vonatkozásában az adóhatóságnak a Helyi adó tv. szerinti épület fogalmának értelmezése körében az Étv.-ben definiált épület fogalmat is figyelembe kellett volna vennie. Az alperes nem kötelezhető új eljárás lefolytatására azzal a céllal, hogy a Helyi adó tv. szerinti építményadó tárgyaül szolgáló épületet, épületrészt ne a Helyi adó tv. saját szabályai, hanem az Étv., illetve az OTÉK normái alapján határozza meg.

[31] Kiemeli továbbá a Kúria, hogy amennyiben a fennálló építményben ingatlan-nyilvántartási bejegyzéssel új önálló ingatlan keletkezik, akkor az építményadó kötelezettség szempontjából annak van jelentősége, hogy az önállóvá vált építmény tekintetében fennállnak-e az adótárgy Helyi adó tv. 11. § (1) bekezdésében foglalt ismérvei. Az építményadó tárgyának való minősülés körében ugyanis nem bír relevanciával az épület „lakás” vagy „nem lakás céljára szolgáló” minősége. Főszabály szerint minden a Helyi adó tv. 11. § (1) bekezdésében említett „építmény” adóköteles, függetlenül attól, hogy azt az adóhatóságnak – az adótárgynak minősülés körében - külön valamely kategóriába be kellene sorolnia. A Helyi adó tv. 14. § (1) bekezdése határozza meg az adókötelezettség keletkezésének időpontját. Az adókötelezettség az engedélyező hatósági döntés (határozat) keltéhez kötődik.

[32] Az épületrész tehát e feltételek teljesülése esetén és nem az önálló ingatlanként történő ingatlan-nyilvántartási bejegyzéssel válik az építményadó tárgyává. Ha pedig egy építmény már rendelkezett használatbavételi engedéllyel, majd annak valamely része utóbb önállóvá vált, az önállóvá váló épületnek vagy épületrésznek az ingatlan-nyilvántartásban önálló ingatlanként való feltüntetését követően ismételten már nincs szüksége használatbavételi engedélyre, tehát ez a körülmény az adókötelezettség fennállását nem befolyásolja. Ilymódon az az építmény, amely egyszer már engedélyt kapott, az engedély jogerőre emelkedését követő év első napjától építményadó kötelessé válik, függetlenül attól, hogy funkcióját később megváltoztatják-e vagy sem, illetve később kap-e további építési, használatba-vételi –, vagy fennmaradási engedélyt.

[33] Ha megvalósulnak a Helyi adó tv. 11. § (1) bekezdésében foglalt feltételek [a Helyi adó tv. 14. § (1) bekezdése szerinti időponttól] és az adott épületrész tárgya az építményadónak, akkor további kérdésként merül fel a gyakorlatban, hogy az után milyen feltételek bekövetkezése esetén, mely időponttól terheli az adóalanyokat adófizetési kötelezettség.

[34] A Helyi adó tv. 52. § 9. pontja szerint e törvény alkalmazásában hasznos alapterület: hasznos alapterület: a teljes alapterületnek olyan része, ahol a belmagasság - a padlószint (járófelület) és az afelett levő épületszerkezet (födém, tetőszerkezet) vagy álmennyezet közti távolság - legalább 1,90 m. A teljes alapterületbe a lakáshoz, üdülőhöz tartozó kiegészítő helyiségek, melléképületek, melléképületrészek kivételével valamennyi helyiség összegzett alapterülete, valamint a többszintes lakrészek belső lépcsőjének egy szinten számított vízszintes vetülete is beletartozik. Az építményhez tartozó fedett és három oldalról zárt külső tartózkodók (lodzsa, fedett és oldalt zárt erkélyek), és a fedett terasz, tornác alapterületének 50%-a tartozik a teljes alapterületbe. A lakások esetében a pinceszinten (a csatlakozó terepszint alatt) kialakított helyiségek alapterületének 70%-át kell a teljes alapterületbe számítani;

[35] A Helyi adó tv. 52.§ 10. pontja szerint kiegészítő helyiség: a lakáshoz, üdülőhöz tartozó, jellegénél és kialakításánál fogva csak tárolásra alkalmas padlás, pince, ide nem értve a gépjárműtárolót;

[36] Mindaddig, amíg az építményadó tárgyának minősülő épületrész jellegénél és kialakításánál fogva csak tárolásra alkalmas, adótárgynak minősül ugyan, azonban adóterhet nem visel. Ha azonban az a kialakítás következtében – jellegénél fogva – már nem csak tárolásra alkalmas, vagyis a kiegészítő helyiség jellegét elveszíti, úgy az építmény azon túlmenően, hogy az építményadó tárgyat képezi, adóterhet is visel. E tények feltárása az adott épületrész vonatkozásában az önkormányzati adóhatóság tényállás-tisztázási kötelezettsége körébe tartozik.

[37] A jogszabály szerint ahhoz, hogy egy építmény kiegészítő helyiségnek minősüljön, három feltétel fennállása szükséges (lakáshoz, üdülőhöz tartozzon; jellegénél és kialakításánál fogva csak tárolásra alkalmas padlás, pince; nem gépjárműtároló). Ezen feltételeknek egyidejűleg kell fennállniuk. Bármelyik feltételben változás áll be, az kihat az adófizetésre, mert az építmény elveszíti a kiegészítő helyiség jellegét és a hasznos alapterületbe beszámít. Amennyiben e feltételek egyidejűleg fennállnak, abban az esetben nem lehet figyelembe venni az adott építményt a hasznos alapterület számításánál, mivel a padlás is adótárgy, de adóterhet nem visel mindaddig, amíg kiegészítő jellege fennáll.

[38] A jogegységi határozat kimondta, hogy önmagában nem az önálló ingatlanként történt ingatlan-nyilvántartási bejegyzéssel válik az építményadó tárgyává az építmény. Az adóhatóság határozatai e körben részletes indokolást nem tartalmaznak. Ezért vizsgálhatja az adóhatóság, hogy az építményadó tárgyának minősülő épületrész lakáshoz tartozik-e, illetve azt is, hogy az építmény jellegénél és kialakításánál fogva csak tárolásra alkalmas, avagy kiegészítő helyiség jellegét időközben elvesztette. Határozatát teljeskörű indokolással kell ellátnia e kérdések vonatkozásában is.

[39] Az alperes felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítéletet azért is jogszabálysértőnek tartotta, mert álláspontja szerint „nem érthető, hogy miért kellett volna egy szakértői véleményt megerősíteni”, illetve” részletesebb indokolásra az elsőfokú döntésnek kitérnie jogilag alátámasztottan sem kell”. Azonban önmagában az a tény, hogy egy adott építmény adótárgy, még nem jelenti azt, hogy adóterhet is visel. Ehhez a tényállás további tisztázása szükséges. Bár eltérő indokok mentén, mint az elsőfokú bíróság, de a Kúria a tényállás további tisztázását látta szükségesnek.

[40] Az, hogy az adótárgynak minősülő épületrész rendelkezik-e és milyen időponttól használatba-vételi, vagy ezzel azonos joghatással bíró engedéllyel, továbbá az, hogy a Helyi adó tv. 52.§ 10. pontjában foglalt feltételek jelen építmény esetében fennállnak-e, avagy a kiegészítő helyiség jellegét elvesztette és mely időponttól, valamint az adó alapjának meghatározásához szükséges, m²-ben számított hasznos alapterület meghatározása, az adóhatóság tényállás-tisztázási kötelezettsége körébe tartozik.

[41] Bár az elsőfokú bíróság a Helyi adó tv. 52. § 5. pontjában foglaltakkal ellentétesen jutott arra a következtetésre, hogy az ingatlan vonatkozásában a helyi adóhatóságnak a Helyi adó tv. szerinti épület fogalmának értelmezése körében az Étv.-ben definiált épület fogalmat is figyelembe kellett volna vennie, azonban döntésének az eljáró hatóságok határozatait megsemmisítő és az elsőfokú hatóságot új eljárásra kötelező része végső soron helytálló volt, ezért a Kúria a Kp. 121. § (2) bekezdését alkalmazva a jogerős ítéletet ezen részében - ugyan eltérő indokok alapján - de hatályában fenntartotta.

[42] Az adóhatóság ugyanis eltérő jogértelmezése következtében a fentiekben részletezett körülményeket teljes körűen nem vizsgálta, illetve indokolta, ezért ezt új eljárás keretében

kell megtennie. E körben utal a Kúria arra is, hogy amennyiben fentiek megállapításához szakértői bizonyítást is igénybe vesz, úgy a szakértőnek az adott szakkérdés megválaszolásához szükséges kompetenciával kell rendelkeznie.

[43] Mellőzte ugyanakkor a Kúria az elsőfokú ítéletnek a felperes keresetét egyebekben elutasító részét, mert indokolásában konkrétan nem jelölte meg, hogy mi volt az a felperesi kereset, amit elutasított, és miért. Figyelemmel arra, hogy az ügy érdemében eltérő indokolással ugyan, de a Kúria a jogerős ítéletet hatályában fenntartotta, és ez az adóhatóság eljárásának megismétlését eredményezi, a beazonosíthatatlan keresetet elutasító rendelkezés nem maradhat fenn hatályában, ezért azt a Kúria mellőzni rendelte.

A döntés elvi tartalma

[44] *Az építményadó tárgyának meghatározása során elsődlegesen a Helyi adó tv. 52.§ 5. pontja szerinti épület fogalom rendelkezéseiből kell kiindulni. Az épület fogalmának értelmezése körében abban az esetben van lehetőség más jogszabályban, így az Étv-ben foglaltak figyelembevételére, amennyiben arra a Helyi adó tv. kifejezetten lehetőséget biztosít. Nem az önálló ingatlankénti minősítés alapozza meg a tetőtér utáni adófizetési kötelezettséget, hanem az, hogy a Htv. 52. § 10. pontjában írt kiegészítő helyiség jellege az adott építménynek fennállt-e vagy megszűnt-e.*

Záró rész

[45] A Kúria a felülvizsgálati kérelmet a Kp. 115. § (2) bekezdése alapján alkalmazandó 107. § (1) bekezdése szerint tárgyaláson kívül bírálta el.

[46] A Kúria a Kp. 35. § (1) bekezdése alapján alkalmazandó, a polgári perrendtartásról szóló 2016. évi CXXX. törvény 81. § (1) bekezdése és 83. § (1) bekezdése alapján kötelezte alperest felperes felülvizsgálati eljárási költségének megfizetésére.

[47] Az alperes személyes illetékmentes az illetékekről szóló 1990. év XCIII. tv. 5. § (1) bekezdés c) pontja szerint, így a feljegyzett felülvizsgálati illeték az állam terhén marad.

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

Dr. Darák Péter sk. a tanács elnöke, Dr. Demjén Péter sk. előadó bíró, Dr. Stefancsik Márta
sk. bíró