



**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság**

végzése

Az ügy száma:

Kfv.I. 35.172/2025/8.

A tanács tagjai:

Dr. Tóth Kincső a tanács elnöke;

Dr. Figula Ildikó előadó bíró;

Dr. Heinemann Csilla bíró;

Dr. Banu Zsoltné dr. Szabó Judit bíró;

Dr. Kalas Tibor bíró

A felperes:

Felperes1

(Cím2.)

A felperes képviselője:
(eljáró ügyvéd: név ügyvéd)

László Fekete Bagaméry Ügyvédi Iroda

(Cím3.)

Az alperes:

Alperes1

(Cím1)

Az alperes képviselője:

név1 kamarai jogtanácsos

(Cím4.)

A per tárgya:
jogszerűsége vizsgálata

telekadó tárgyában hozott határozat

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél:

felperes

Az elsőfokú határozat száma:
4.K.700.273/2024/49-II. számú közbenső ítélete

Veszprémi Törvényszék

Rendelkező rész

Indokolás

A Kúria a Veszprémi Törvényszék 4.K.700.263/2024/49-II. számú közbenső ítéletét hatályon kívül helyezi, és az elsőfokú bíróságot új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára utasítja.

A felperes felülvizsgálati eljárásban felmerült perköltségének összegét 376.050 (háromszázhetvenhatezer-ötven) forintban, az alperes felülvizsgálati eljárásban felmerült perköltségének összegét 36.000 (harminchatezer) forintban állapítja meg.

A végzés ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

[1] A Pápa külterületi szám, szám1, szám2, szám3, szám4, szám5 és a szám6 hrsz.-ú, „kivett, telephely” -ként nyilvántartott ingatlanok a felperes tulajdonában állnak. Az ingatlanok korábban az önkormányzat tulajdonát képezték, és több éven keresztül lakossági hulladéklerakó területként funkcionáltak.

[2] Pápa Város Önkormányzata 2016. január 01-től kezdődő hatállyal vezette be illetékességi területén a telekadó fizetési kötelezettséget, Pápa Város Önkormányzat képviselő testületének 29/2015. (XI.30.) önkormányzati rendeletével.

[3] A felperes telekadó fizetési kötelezettségével összefüggésben adatbejelentést nem tett Pápa Város Önkormányzatához, mint elsőfokú önkormányzati adóhatósághoz. Az elsőfokú önkormányzati adóhatóság a telekadó bevezetését követő több, mint 4 év elteltével, 2020. május 27-én szólította fel a felperest, hogy a tulajdonában álló ingatlanok vonatkozásában arra, hogy tegyen eleget adatbejelentési kötelezettségének, melyet a felperes 2020. június 03-án teljesített.

[4] Ezek után az elsőfokú önkormányzati adóhatóság 2020. június 17-én a felperes tulajdonában álló ingatlanok után kirotta a telekadót az alábbiak szerint:

Az E07/18996-2/2020. számú határozatával a Pápa szám1 hrsz.-ú 10.000 nm alapterületű ingatlan után 2016. évtől évi 500.000 Ft telekadó fizetési kötelezettséget állapított meg; E07/18994-2/2020. számú határozatával a Pápa szám3 hrsz.-ú, 20.019 nm alapterületű ingatlan után 2016. évtől évi 1.950.000 Ft telekadó fizetési kötelezettséget állapított meg a felperes terhére;

E07/18997-2/2020. számú határozatával a Pápa szám hrsz.-ú, 10.061 nm alapterületű ingatlan után 2016. évtől 503.050 Ft telekadó fizetési kötelezettséget állapított meg;

E07/19101-2/2020. számú határozatával a Pápa szám6 hrsz.-ú 20.801 nm alapterületű ingatlan után 2019. évtől évi 1.040.050 Ft telekadó fizetési kötelezettséget állapított meg; E07/18993-2/2020. számú határozatával a Pápa szám5 hrsz.-ú, 9338 nm alapterületű ingatlan után 2019. évtől 446.900 Ft telekadó fizetési kötelezettséget állapított meg, míg

E07/18998-2/2020. számú határozatával a Pápa szám4 hrsz.-ú, 14.294 nm alapterületű ingatlan után 2019. évtől 714.700 Ft telekadó fizetési kötelezettséget állapított meg.

[5] A határozatok indokolása rögzítette, hogy az adó alanya a helyi adóról szóló 1990. évi C. törvény (a továbbiakban: Htv.) 18. §-a alapján a felperes, figyelemmel arra, hogy az adóév első napján a felperes volt az ingatlan tulajdonosa. Rögzítette, hogy az adó mértéke az önkormányzati rendelet 1. §-a szerint 50 Ft/nm/év, erre tekintettel került sor az éves adó megállapítására.

A döntés jogszabályi háttereként a Htv. 12. § (2) bekezdése, 17-18. §-a, 20. § (1) bekezdése, 21-22. §-a, 52. § 7. és 16. pontja, az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (a továbbiakban: Art.) 46. § (1) bekezdés d) pontja, 48. § (1) bekezdése, 2. számú melléklet II.

helyi adókra vonatkozó rész 4. pontja, 3. számú melléklet II. helyi adókra vonatkozó 4. pontja, a 206. § (1) bekezdése, 209. § (1) bekezdése, valamint a 29/2015 (XI.30.) önkormányzati rendelet 1-2. §-a került rögzítésre.

[6] A felperes valamennyi határozattal szemben fellebbezést terjesztett elő, melyet az alperes másodfokú adóhatóságként eljárva, egy határozatban bírált el, és 2023. december 22-én kelt, VE/52/01154-3/2023. számú határozatával az elsőfokú határozatokat helybenhagyta.

A határozat indokolása szerint az alperes nem fogadta el a felperes fellebbezésben hivatkozott azon érvelését, hogy az önkormányzat jogszabálysértő helyi adóztatást valósít meg azáltal, hogy a rendelet megalkotásakor mellőzte a helyi sajátosságok figyelembevételét, az önkormányzati rendelet nem kellően differenciált, s hogy súlyosan jogsértő, hogy az önkormányzat egységes adómértéket alkalmaz a teljes illetékességi területre, melynek eredménye a tulajdonában álló ingatlanok esetében az, hogy a telekadó rövid időn belül felemésztí az ingatlanok forgalmi értékét.

Kiemelte, hogy az önkormányzati rendeletben meghatározott adómérték az érintett adóévekben 50 Ft/nm volt éves szinten, amely a Htv.-ben meghatározott maximumot nem haladta meg. Kiemelte, hogy a Kúria gyakorlata szerint a konfiskáló jelleget nem önmagában az ingatlan forgalmi értéke és az adó éves mértéke összevetése alapján, hanem egyéb körülmények, a Htv. 6. § c) pontjában foglalt hármass feltétel egyidejű érvényesítésével állapítják meg. Utalt arra, hogy az adó konfiskáló mértékének vizsgálatára kizárólag a bíróság indítványára, a Kúria előtt zajló normakontroll eljárás keretében kerülhet sor, és az önkormányzati rendeletet alkalmazni kell, amíg annak törvényellenességét a Kúria ki nem mondja. Erre tekintettel az elsőfokú adóhatóság jogszerűen folytatta le az eljárását az ingatlanok vonatkozásában a közhiteles nyilvántartásban, valamint az adózó adatbejelentéseiben foglaltak alapulvételével.

A kereseti kérelem és védirat

[7] Az alperes határozatával szemben a felperes kereseti kérelmet terjesztett elő. Ebben elsődlegesen az alperes határozatának megsemmisítését kérte az elsőfokú határozatokra is kiterjedően, és ebből a célból indítványozta a Kúriánál a közigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi I. törvény (a továbbiakban: Kp.) 144. §-a alapján az önkormányzati rendelet más jogszabályba ütközésének megállapítására irányuló eljárást.

Másodlagosan az alperes határozatának megsemmisítését és az alperes új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára kötelezését kérte azzal, hogy az alperes az új eljárás keretében az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (a továbbiakban: Art.) 202. § (1) bekezdésére figyelemmel, a 2016., 2017. és 2018. adóévekre vonatkozóan bekövetkezett elévülés miatt ezen adóévekre előírt telekadó kötelezettsége törlésre kerüljön, valamint azzal, hogy az alperes elsőfokú határozatonként külön-külön döntéssel bírálja el a fellebbezését.

Harmadlagosan az alperes határozatának elsőfokú határozatra is kiterjedő hatályú megsemmisítését kérte és az elsőfokú adóhatóság új eljárás lefolytatására kötelezését azzal, hogy az új eljárás keretében az Art. 202. § (1) bekezdésére figyelemmel 2016-2018 adóévekre bekövetkezett elévülés miatt ezen évekre az elsőfokú adóhatóság telekadó fizetési kötelezettséget nem állapíthat meg.

Negyedlegesen az alperes határozatának megváltoztatását kérte oly módon, hogy az elévüléssel érintett 2016-2018 adóévek vonatkozásában a bíróság hatályon kívül helyezésről rendelkezzen.

[8] Indítványozta a Kúriánál az önkormányzati rendelet kifogásolt rendelkezéseinek más jogszabályba ütközése vizsgálatára irányuló eljárás kezdeményezését, állítva, hogy az önkormányzati rendelet azzal, hogy nem differenciál az adó meghatározása terén, sérti a Htv. 7. § g) pontját. Ezzel összefüggésben bizonyítási indítványa volt igazságügyi ingatlanforgalmi szakértő kirendelése, a telekadó fizetési kötelezettséggel érintett ingatlanok forgalmi értékének meghatározása érdekében.

[9] A kereset érvelése szerint 2016-2018 adóévek vonatkozásában az Art. 202. § (1) bekezdése figyelembevételével a telekadó megállapításához való jog elévült, mely elévülés az adóigazgatási eljárásban hivatalból figyelembe veendő tény. Álláspontja szerint 2016. adóév vonatkozásában az adómegállapítási jog 2021. december 31-én, a 2017. évi telekadó esetén 2022. december 31-én, míg a 2018. adóévre vonatkozóan 2023. december 31-én szűnt meg. Ezzel összefüggésben hivatkozott arra, hogy bár az alperes elsőfokú önkormányzati adóhatósági határozatokat helybenhagyó határozatát 2023. december 22-én hozta meg, ugyanakkor annak kézbesítésére csak 2024. január 02-án került sor. Utalt arra, hogy az Air. 79. § (1) bekezdés utaló szabálya alapján az elektronikus ügyintézés és bizalmi szolgáltatások általános szabályairól szóló CCXXII. törvény (továbbiakban: Eüsztv.) 14. § (4) bekezdése a) pontja szerint akkor minősül kézbesítettnek egy küldemény, ha a hivatalos elérhetőséget biztosító szolgáltató a küldemény ügyfél által történő átvételét igazolja vissza, az igazolásban feltüntetett időpontban. Álláspontja szerint joghatás nem a határozat kiadmányozásához, hanem a szabályszerűen kézbesített határozathoz kapcsolódik.

[10] A per tartama alatt hivatkozott arra, hogy a Nemzetgazdasági Minisztérium felügyeleti jogkörében eljárva hozott, 2025. február 27-én kelt NGM/2647-6/2025. számú határozatában az elévülés tekintetében a felperes kereseti kérelmével azonos jogi álláspontra helyezkedett.

[11] Az alperes védiratában a kereset elutasítását kérte.

[12] A felperes keresete azon érvelésére, hogy az önkormányzati rendelet a Htv. 7. § g) pontjába ütközött, előadta, hogy az alperes nem köteles érdemben vizsgálni egy önkormányzati rendelet magasabb jogszabályba ütközésének elvi lehetőségét, az alperesnek

másodfokú adóhatósági eljárásban nincs lehetősége az önkormányzati rendelet felülvizsgálatára, megsemmisítésére, vagy a Kp. 144. §-a szerinti normakontroll eljárás indítványozására. Utalt arra, hogy a Magyarország helyi önkormányzatairól szóló 2011. évi CLXXXIX. törvény (a továbbiakban: z Mötv.) 136. § (2) bekezdése szerint a kormányhivatal csak azon önkormányzati rendeletek, illetve önkormányzati rendeleti rendelkezések vizsgálatát kérheti a Kúriától, amelyre nézve korábban eredménytelen törvényességi felhívást bocsátott ki, az adott ügyben azonban erre nem került sor.

[13] A védirat szerint a kereset alaptalanul hivatkozott arra, hogy a telekadó megállapításához való jog 2016-2018 adóévek esetén elévült.

Kiemelte, hogy az önkormányzati adóhatóság 2020. május 27-én hívta fel a felperest az adatbejelentés megtételére, aminek a felperes 2020. június 03-án tett eleget.

Értelmezése szerint az Art. 202. § (1) bekezdéséből az következik, hogy az önkormányzati adóhatóság adómegállapításhoz való joga a 2020-ban tett felperesi adatbejelentéshez képest 2020. december 31-től számított 5 év, azaz 2025. december 31. napján évül el a 2016-2020 évek tekintetében. Az alperes érvelése szerint az a körülmény, hogy az eljárása és döntéshozatala késedelmes volt, nem eredményezheti az önkormányzati adóhatóság adómegállapításhoz való jogának elévülését.

[14] Alaptalannak találta a kereset arra történő hivatkozását, hogy az alperesnek az elsőfokú határozatokkal szembeni fellebbezésekről külön határozatokban kellett volna döntenie, ugyanis az Air. nem zárja ki az együttes elbírálás lehetőségét.

[15] Az alperes érvelése szerint a Nemzetgazdasági Minisztérium felügyeleti jogkörben hozott NGM/2647-6/2025. számú döntése a végrehajtási jogot korlátozta, és azzal, hogy jelen per tárgyát képező elévülés kérdésében a bíróság későbbi döntését figyelmen kívül hagyva maga állapította meg az adómegállapítási jog jogszerűtlenségét, jogbizonytalanságot okozott.

A Nemzetgazdasági Minisztérium NGM/2647-6/2025. számú határozata

[16] A közigazgatási per tartama alatt a Nemzetgazdasági Minisztérium felügyeleti jogkörben eljárva 2025. február 25-én kelt határozatával a közigazgatási per tárgyát képező alperes VE/52/01154-3/2023. iktatószámú határozatát megváltoztatta, azzal, hogy a telekadó fizetési kötelezettséget megállapító elsőfokú határozatok helybenhagyásával a felperes terhére kivetett telekadó összegéből 2.507.000 Ft 2016. évi, 2.507.000 Ft 2017. évi, és 2.507.000 Ft 2018. évi telekadó és az arra felszámított késedelmi pótlék tekintetében az adóvégrehajtáshoz való jogot korlátozta. Egyebekben az alperes határozatát helybenhagyta.

Egyben elrendelte, hogy a 2024. február 01. napján hatósági átutalási megbízással beszedett 16.978.300 Ft telekadóból 7.521.000 Ft és 2021. február 01. napján hatósági átutalási megbízással beszedett 218.341 Ft késedelmi pótlékból 42.039 Ft a felperes részére visszatérítésre kerüljön Pápa Város Önkormányzatának jegyzője útján. Egyben elrendelte a felperes részéről az eljárás során lerótt valamennyi jogorvoslati eljárási illeték visszatérítését.

A felügyeleti intézkedés keretében hozott határozat indokolása szerint az Art. 202. § (1) bekezdéséből következően a telekadó megállapításához való jog 2016. év tekintetében 2021. december 31-én, 2017. év tekintetében 2022. december 31-én, 2018. év esetén pedig 2023. december 31-én bekövetkezett, és a rendelkezésre álló iratok alapján nem áll fenn olyan körülmény, amely az Art. 203. §-a alapján az adómegállapításához való jog elévülésének meghosszabbodását, megszakadását vagy nyugvását eredményezné.

Az indokolás szerint az Art. 204. § (1) bekezdésének megfelelően, ha az adómegállapításhoz való jog elévülését követően az adóhatóság, vagy felettes szerve megállapítja, hogy az adómegállapítás részben, vagy egészben jogszabálysértő, az adótartozás végrehajtásához való jog elévülési idején belül a jogszabálysértő adómegállapítás tekintetében az adó végrehajtásához való jogot korlátozza vagy megszünteti. Az indokolás szerint, miután megállapítható volt, hogy 2016-2018. évi telekadó és az arra felszámított késedelmi pótlék beszedése jogszabálysértő volt, továbbá a másodfokú határozatot a Veszprémi Törvényszék még nem bírálta el, ezért az Air. 128. § (4) bekezdése megteremtette a módosító határozat meghozatalának jogalapját.

Az elsőfokú bíróság közbenső ítélete

[17] Az elsőfokú közigazgatási bíróság 4.K.700.263/2024/49-II. számú közbenső ítéletével megállapította, hogy a VE/52/01154-3/2023. számú alperesi határozat és az elsőfokú adóhatóság a felperes 1/1 tulajdonában álló szám, szám1, szám2, szám3 hrsz.-ú ingatlanok vonatkozásában a 2016, 2017, és 2018 adóévekre jogszerűen kötelezte a felperest adó megfizetésére.

[18] A közbenső ítélet indokolása szerint a Kp. 86. § (3) bekezdés teremtette meg a közbenső ítélet meghozatala lehetőségét, mert a keresettel érvényesített jog fennállása, és a felet terhelő fizetési kötelezettség összege tekintetében a vita elkülöníthető volt. Utalt arra, hogy a Kúria Önkormányzati Tanácsa adóévenként vizsgálja felül az önkormányzati rendeletek jogszerűségét, ezért is szükséges annak megállapítása, hogy a perben érvényesített jog mely vitatott adóév tekintetében áll fenn.

[19] A közbenső ítélet indokolása szerint az Art. 48. § (1) bekezdés, az Art. 141. § (2) bekezdés, és a Htv. 9. § (3) bekezdéséből következően az önkormányzati adóhatóság a felperes adatbejelentése alapján határozatban állapította meg a telekadó fizetési

kötelezettségét. A telekadó kivetéses adó, melynek lényege, hogy az nem a bevallásból, hanem a hatóság azon alapuló döntéséből származik.

[20] Utalt arra, hogy az önkormányzati adóhatóság a felperesi adatbejelentés alapján 2020. június 17-én kelt határozataiban rendelkezett az ingatlanok utáni telekadó fizetési kötelezettségről. Az adóhatóság adómegállapításhoz való joga az adókivetést megállapító határozatban lejárt fizetési határidőt – 2020. december 31. napját – követő 5 év elteltével, azaz 2025. december 31. napján évült el a 2016-2020 adóévek tekintetében. Mindebből következően az alperes jogszerűen kötelezte 2016-2018 adóévekre a felperest az adó megfizetésére, miután az adó megállapítása nem évült el.

[21] Az ítélet indokolása szerint a Nemzetgazdasági Minisztérium NGM/2647-6/2025. számú határozata érdemben nem változtatta meg az alperes határozatát, mivel az tartalmát tekintve az adó végrehajtásához való jogot korlátozó döntés és nem az adómegállapításhoz való jogra vonatkozik, továbbá a Kp. 85. § (6) bekezdése alapján a bíróságot nem köti.

[22] Az indokolás szerint nincs jelentősége annak, hogy a felperes másodlagos kereseti kérelmében hivatkozott az elévülés kérdésére, ugyanis a kereseti kérelme 35. oldalán kifejezetten kérte az első- másod- és harmadlagos kereseti kérelem részeként, hogy törölje a bíróság a három adóévre vonatkozóan előírt telekadó kötelezettségét az Art. 202. § (1) bekezdés szerint bekövetkezett elévülésre tekintettel.

[23] Az ítélet indokolása [35] pontjában a bíróság megállapította, hogy a felperes 2016-2018 adóévek terén alaptalanul hivatkozott az adómegállapítási jog elévülésére, ezért ezen jogsérelem tekintetében a bíróság a keresetet a Kp. 88. § (1) bekezdés a) pontja alapján jelen közbenső ítéletével elutasította.

[24] Az ítélet indokolása [31] pontja rögzítette, hogy a bíróság a felperes további kereseti hivatkozásai vonatkozásában az eljárást folytatja.

A felülvizsgálati kérelem és felülvizsgálat ellenkérelem

[25] A közbenső ítélettel szemben a felperes élt felülvizsgálati kérelemmel, amelyben a közbenső ítélet hatályon kívül helyezését és a Veszprémi Törvényszék új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára utasítását kérte azzal, hogy az új eljárásban a felperes kereseti kérelmei úgy kerüljenek elbírálásra, hogy az adóhatóság adómegállapításának jogát 2016-2018 adóévek vonatkozásában a bíróság az Art. 202. §-a alapján tekintse elévültnek.

[26] A felülvizsgálati kérelem szerint a közbenső ítélet jogszabálysértő, mert egyrészt sérti az Art. 202. és 203. §-ait, másrészt bírói jogalkotást tartalmaz abban a tekintetben, hogy új elévülési határidőt állapít meg, harmadrészt sérti a Kp. 2. § (4) bekezdése, 85. § (1) bekezdése, 86. és 88. §, valamint a Pp. 342. § rendelkezéseit.

[27] A felülvizsgálati kérelem szerint az Art. 202. § helyes értelmezése jelen ügyben az, hogy az adómegállapítási jog elévülési ideje akkor kezdődik, amikor az adóalanynak teljesítenie kellett volna az adatbejelentését, vagy amikor az Art. szerinti absztrakt adófizetési határideje bekövetkezett, mely a 2016-os adóév tekintetében mindkét esetben 2016. december 31-e volt. A felülvizsgálati kérelem szerint az ítélet téves jogértelmezésen alapul, mivel az Art. 202. § egyetlen rendelkezését sem lehet olyan módon értelmezni, hogy az adómegállapítási jog az önkormányzati adóhatóság által meghozott kivetéses határozat közlésének napján kezdődne. Kiemelte, hogy az Art. 202. § normaszövege kifejezetten feltételes módot is használ, azaz az elévülési idő kezdő időpontjának tekinti azt az időpontot is, amikor az adatbejelentést meg kellett volna tenni, vagy amikor az adót meg kellett volna fizetni. Álláspontja szerint 2016-ban a felperesnek az Art. 2. számú melléklet II./A alfejezetének 4. pontja szerint az adatbejelentést meg kellett volna tennie a helyi adórendelet hatályba lépését követő 15. napon belül. Tekintve, hogy az önkormányzati rendelet 2016. január 01-én lépett hatályba, ez a dátum 2016. január 16. napjával terhelte a felperest. Ebből következően a 2016. évi telekadó megállapítása esetén az elévülés kezdő időpontja 2016. december 31.

[28] Utalt arra, hogy az önkormányzati adóhatóság a bejelentés hiányát csak 4 év elteltével észlelte, ekkor szólította fel a felperest arra, hogy tegyen eleget adatbejelentési kötelezettségének, és ezen bejelentést követően vetette ki az adót. A felperes érvelése szerint az Art. normatív szövege szándékosan egyformán szabályozza az elévülési idő tekintetében azt az esetet, ha az adózó eleget tesz adatbejelentési kötelezettségének, és azt, ha nem. A bejelentési kötelezettségét nem teljesítő adózóval szemben az önkormányzati adóhatóságnak vannak az Art. 141. § (7) bekezdésben és 142. §-ban szabályozott eljárási eszközei. Ebből következően, ha az adózó és az önkormányzati adóhatóság is mulaszt, akkor az időmúlás következményeit nem az adózó, hanem az önkormányzati adóhatóság viseli.

A felülvizsgálati kérelem szerint az ítéletben elfoglalt azon álláspont, hogy az adómegállapításhoz fűződő jog a határozat fizetési határidejét követő 5 év elteltével évül el, contra legem, ilyen szabályt az Art. egyetlen rendelkezése sem tartalmaz.

[29] Az Art. 203. §-a sorolja fel azokat az eseteket, amikor az Art. 202. §-a szerinti elévülési határidő meghosszabbodik, nincs olyan törvényhely azonban adott jogvitával összefüggésben, ami meghosszabbítaná az elévülés időtartamát, illet arra az esetre, ha az adózó nem tesz eleget bejelentési kötelezettségének, az Art. nem tartalmaz.

[30] A felülvizsgálati kérelem szerint jogsértő a felülvizsgálni kért bírósági határozat azért is, mert a közbenső ítélet meghozatalának a Kp. 86. § (3) bekezdésében szabályozott lehetősége nem állt fenn.

Ennek oka az, hogy egyrészt amennyiben az adómegállapításához való jog elévült, akkor az alperes határozatát a bíróság csak megsemmisítheti, másrészt nincs hová folytatni a közigazgatási pert, ugyanis az nem volt vita a felek között, hogy mennyi a telekadó összege, azaz e téren további bizonyításnak nem volt helye, és a konfiskáló jelleg vizsgálata is független az elévüléstől. Harmadrészt a felperes keresete nem megállapítási per volt, azaz a bíróság a Kp. 2. § (4) bekezdése és Kp. 85. § (1) bekezdését megsértette, mert nem a felperes keresetét bírálta el közbenső ítéletével, hanem az elévülésről döntött.

[31] A felülvizsgálati kérelem érvelése szerint kizárta a közbenső ítélet meghozatalának lehetőségét az a tény is, hogy a bíróság kötve volt a felperes kereseti kérelme sorrendiségéhez, ezáltal a Kp. 85. § (2) bekezdése folytán alkalmazandó, Pp. 342. § (4) bekezdését is megsértette, mely utóbbi rendelkezés előírja, hogy a bíróságnak a fél által megjelölt sorrendben kell a keresetről döntenie. Hangsúlyozta, hogy elsődleges kereseti kérelme lényege az volt, hogy a bíróság keresse meg a Kúria Önkormányzati Tanácsát a helyi adórendelet normakontrollja céljából, az elsődleges kereseti kérelme az elévülés kérdését nem érintette.

[32] Utalt arra is, hogy a bírói gyakorlat következetes abban, hogy önmagában az elévülés fennállásának, vagy fenn nem állásának kérdéséről nem lehet közbenső ítéletben dönten. E téren utalt a BH 1983.251, és BH 1991.408. számú döntésekre.

[33] Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében a közbenső ítélet hatályban való fenntartására tett indítványt.

[34] Az alperes szerint a felperes az elévülésre a 2016-2018 adóévek vonatkozásában alaptalanul hivatkozott. Hangsúlyozta, hogy sem az Air., sem az Art. nem tartalmaz olyan rendelkezést, amely szerint az adó megállapításához való jog elévülése az elsőfokú határozattal szemben előterjesztett fellebbezésre tekintettel megszakadna, vagy nyugodna. Ebből következően a felperes részéről 2016-2017 évekre vonatkozóan még az elévülési időn belül előterjesztett fellebbezések és az azok folytán megindult másodfokú eljárás az adó megállapításához való jog elévülési idejét nem érintette.

[35] Az alperes hivatkozott arra, hogy az Art. 141. § (7) bekezdése alapján az adóhatóság az adatbejelentésre történő felhívás mellőzésével akkor állapíthatja meg az adót a közhiteles nyilvántartások, továbbá az építésügyi hatóságnak az adatszolgáltatásából tudomására jutó adatok alapulvételével, ha a rendelkezésére álló adatok ismeretében a tényállás tisztázott. A felperes azonban önként nem tett adatbejelentést adókötelezettségéről, erre az adóhatóság szólította fel 2020. májusban.

[36] Hangsúlyozta, hogy az Art. 202. § (1) bekezdésben szereplő „adatbejelentést kellett volna tenni” feltétel azért nem releváns, mivel a felperes az adóhatóság felhívása alapján megtette az adatbejelentését, a „meg kellett volna fizetni” kitétel pedig azért nem, mert azt csak akkor kellett volna figyelembe vennie az adóhatóságnak, ha nem tett, vagy nem kellett volna adatbejelentést tennie a felperesnek, márpedig erre az adóhatóság kifejezetten felhívta.

[37] Az alperes érvelése szerint a felperes Art. 202. §-hoz kapcsolódó jogértelmezése visszaélészerű joggyakorlást eredményezhet, azzal, hogy az adókötelezettséget megállapító határozattal szemben jogorvoslati eljárások kezdeményezésével és fenntartásával az adómegállapítás és az adóvégrehajtás elévülését érheti el. Hangsúlyozta, hogy sem az adóhatóság, sem az alperes eljárásának és döntéshozatalának esetleges késedelme nem eredményezheti az önkormányzati adóhatóság adómegállapításhoz való jogának az elévülését.

A Kúria döntése és jogi indokai

[38] A felülvizsgálati kérelem alapos az alábbiak miatt.

[39] A Kúria a Kp. 115. § (2) bekezdése folytán alkalmazandó, Kp. 108. § (1) bekezdése szerint a felülvizsgálni kért közbenső ítéletet a felülvizsgálati kérelem és felülvizsgálati ellenkérelem keretei között megvizsgálta, s e vizsgálat eredményeként arra a következtetésre jutott, hogy az elsőfokú bírósági eljárás megismétlésének van helye az alábbiak miatt.

[40] Bár a felülvizsgálati eljárásban a Kúria a Kp. 115. § (2) bekezdése folytán alkalmazandó Kp. 108. § (1) bekezdése szerint kötve van a felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem kereteihez, ugyanakkor a Kp. 85. § (3) bekezdése c) pontjából következően hivatalból volt kötelezettsége figyelembe venni, hogy a közigazgatási per során a Kp. kógens rendelkezései ellenére az elsőfokú bíróság figyelmen kívül hagyta a Kp. 83. § rendelkezését, és jogsértő nem alkalmazta a közigazgatási eljárásban jogsérelem orvoslására vonatkozó kötelező szabályokat.

[41] Az elsőfokú bíróság jogsértő módon figyelmen kívül hagyta, hogy a Nemzetgazdasági Minisztérium a közigazgatási per tartalma alatt, 2025. február 27-én kelt NGM/2647-6/2025. számú határozatával (továbbiakban: NGM határozat) felügyeleti intézkedés keretében az alperes VE/52/01154-3/2023. iktatószámú, közigazgatási per tárgyát képező határozatát változtatta meg. A mellőzés indokaként jogsértő módon hivatkozott a közbenső ítélet [33] pontjában a Kp. 85. § (6) bekezdésére, ugyanis az abban szereplő „*más hatóság döntése nem köti a bíróságot*” nem azonosítható a jogsérelem orvoslására közigazgatási per tartalma alatt hozott, a közigazgatási per tárgyát képező határozatot érintő közigazgatási cselekménnyel.

Másrészt a Kúria következetes gyakorlata szerint a közigazgatási per tárgyát képező határozat és az azt módosító határozat egy egységet képez, mely tényről a közigazgatási bíróság nem tekinthetett volna el. (Kfv.I.35.334/2016/6.) Jelen perben a közigazgatási jogvita tárgyát képező alperesi határozat tartalma az NGM határozat rendelkező része és indokolása tükrében is megváltozott, melyet az elsőfokú bíróság erre irányuló kötelezettsége ellenére nem vett figyelembe.

[42] A módosító határozat ismeretében az elsőfokú bíróságnak a Kp. 83. § jogintézményét alkalmazni kellett volna, és a Kp. 83. § (5) bekezdése alapján nyilatkozattételre kellett volna felhívnia a felperest, annak a kérdésnek a tisztázása érdekében, hogy álláspontja szerint eleget tesz-e a kereseti kérelmében foglaltaknak a módosító határozat. Az elsőfokú bíróságnak a felperes nyilatkozatától függően kellett volna folytatnia a jogvitát, a felperes nyilatkozata ismeretében kellett volna levonnia a módosító határozat eljárásjogi konzekvenciáját.

A Kúria egységes gyakorlata szerint a jogsérelem orvoslására tett közigazgatási cselekmény után a Kp. 83. § (5) bekezdése szerinti felperesi nyilatkozat határozza meg a jogvita további keretét (Kfv.IV.38.252/2019/6.).

[43] A Kp. 83. §-ban szereplő jogintézmény kötelező bíróság általi alkalmazása független attól, hogy a döntést nem a perben szereplő alperes, hanem annak felettes felügyeleti szerve hozta meg.

A Kp. 83. §-ban szereplő jogintézmény alkalmazása a módosító határozat ismeretében független attól, hogy a módosító határozat rendelkező része 2016., 2017. és 2018. évekre vonatkozóan az adóvégrehajtáshoz való jog korlátozásáról rendelkezett, ugyanis egyrészt a határozat rendelkező része kifejezetten a közigazgatási per tárgyát képező alperesi határozat megváltoztatásáról szól, az NGM határozat indokolásából következően pedig egyértelmű, hogy a felügyeleti szerv döntését arra tekintettel hozta meg, hogy az Art. 202. § (1) bekezdése alapján az adó megállapításához való jog elévült 2016. év tekintetében 2021. december 31-én, 2017. év esetén 2022. december 31-én, 2018. év tekintetében 2023. december 31-én.

[44] A Kúria a Kp. 121. § (1) bekezdés a) pontja alkalmazása, az elsőfokú bíróság közbenső ítélete hatályon kívül helyezése, és a bíróság új eljárásra kötelezése háttérben elsődlegesen a Kp. 83. § kötelező alkalmazásának figyelmen kívül hagyása áll, mely az ügy érdemére kiható lényeges eljárási szabályszegés volt.

[45] Emellett azonban a Kúria – a felülvizsgálati kérelemre tekintettel is – értékelte a felperes felülvizsgálati kérelme és az alperes ehhez kapcsolódó felülvizsgálati ellenkérelme érveinek megalapozottságát, a felülvizsgálati kérelem sorrendjében.

[46] A Kúria álláspontja szerint a felülvizsgálati kérelem alappal hivatkozott arra, hogy 2016., 2017., és 2018. adóévekben a települési adó megállapításához való jog elévült.

[47] Az Art. hatálya kiterjed az önkormányzati rendeleten alapuló adófizetési kötelezettségre is, ebből következően az Art. elévülést szabályozó 202. § (1) bekezdése az adóhatóság kivezetéses adózás szerint megállapított telekadó megállapítására és fizetésére is kiterjed. Eszerint az adó megállapításához való jog annak a naptári évnek utolsó napjától számított 5 év elteltével évül el, amelyben az adóról bevallást, adatbejelentést, bejelentést kellett volna tenni, illetve bevallás, adatbejelentés, bejelentés hiányában az adót meg kellett volna fizetni.

[48] Az adómegállapításhoz való jog elévülése az idő múlásának anyagi jogi jogkövetkezménye.

A jogalkotó tudatosan szabályozta azokat az eljárásjogi helyzeteket az Art. 203. §-ban, amely az adó megállapításához való jog elévülésének meghosszabbítását, megszakadását vagy nyugvását eredményezi. Ebben nem szerepel sem az elsőfokú határozattal szembeni fellebbezés előterjeszthetősége, sem a másodfokú adóhatóság előtti jogorvoslati eljárás időtartama.

Az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény (továbbiakban: Air.) 74. §-a szabályozza az adóhatóság döntése véglegességét, és az Air. 74. § (1) bekezdése szerint a véglegesség a döntés közlésével áll be, és az Air. 74. § (2) bekezdés c) pontja szerint véglegessé a döntés a másodfokú döntés közlésével válik.

Ennek jelen jogvitában azért van jelentősége, mert a 2016. és 2017. adóévek tekintetében az alperes döntése meghozatala időpontjában már bekövetkezett az elévülés, 2016. év vonatkozásában 2021. december 31-én, 2017. év tekintetében 2022. december 31-én, a 2018. év tekintetében azonban az elévülés 2023. december 31-én történő bekövetkezése időpontjában az alperes döntése már megszületett, annak kézbesítésére azonban csak 2024. január 02-án került sor, azaz az alperes döntése véglegessé válására csak az Air. 74. § (2) bekezdés c) pontjából következően 2024. január 02-án került sor, ekkor azonban az Art. 202. § (1) bekezdése szerint az elévülés már bekövetkezett. Az adózót joghátrány nem érheti a jogorvoslati joga gyakorlása miatt. A Kúria Kfv.I.35.011/2009/4. számú ítélete elvi tételében mondta ki, hogy az adófizetési kötelezettség csak az adót megállapító határozat jogerőre emelkedése, illetve bírósági felülvizsgálat esetén annak eredményét követően következik be.

[49] A felülvizsgálati kérelem megalapozottan hivatkozott arra is, hogy közbenső ítélet hozatalának nem volt helye az alábbiak miatt.

[50] Elsőként a Kúria hangsúlyozza, hogy a Kp. a közbenső ítélet meghozatalára „sajátképi” szabályozást is tartalmaz, és a Kp. 86. § (3) bekezdése szerint akkor van helye

közbenső ítélet hozatalának, ha a közigazgatási tevékenység jogszabályszerűsége, vagy a keresettel érvényesített jog fennállása és ennek alapján a felet terhelő fizetési kötelezettség terén a vita elkülöníthető.

A felülvizsgálati kérelem helytállóan hivatkozott arra, hogy a felek között nem volt vita tárgya a telekadó összege, a felperes keresete ugyanis nem a telekadó összege számítását állította jogsértőnek, hanem önmagában a telekadó rendelet magasabb szintű jogszabályba ütközését állította, a Htv. 7. § g) pontja sérelmével, és a Kúria Önkormányzati Tanácsa eljárásának kezdeményezése indítványozásával, illetőleg a felperes három adóév tekintetében az elévülésre hivatkozott. A felperes mindkét kereseti érvelése az adó jogalapjához tartozó kérdés volt, hiszen mind az a felperesi állítás, hogy más jogszabályba ütközik a telekadó rendelet ezért arra adófizetési kötelezettség nem alapítható, mind az az állítás, hogy az Art. 202. § -a alapján az elévülés három adóév tekintetében bekövetkezett, az érvényesített jog fennállásához tartozó kérdés. Amikor az elsőfokú bíróság ítéletében arról döntött, hogy az alperes a 2016., 2017. és 2018. adóévekre jogszerűen kötelezte az adó megfizetésére a felperest, lényegében úgy foglalt állást a jogalapról, hogy nem vizsgálta meg azt a kérdést, hogy a telekadó rendelet más jogszabályba (Htv. 7. § g) pontjába) ütközik-e. Azaz úgy döntött a jogalapról, hogy csak részbeni vizsgálódott a kereseti kérelemről, mely jogi helyzetben nincs lehetőség közbenső ítélet hozatalára. Emellett pedig, ha csak a jogalapot érinti a felperes keresete, az adó összecszerűségét nem vitatja, akkor eleve kizárt a közbenső ítélet meghozatala, hiszen a jogalapról való döntés érdemi megalapozottságáról teljes körű ítéletben kell dönten.

[51] Ezért a Kúria szerint a felülvizsgálati kérelem helytállóan hivatkozott arra, hogy közbenső ítélet hozatalának nem volt helye. A Kúria utal arra is, hogy közbenső ítélet meghozatala esetén a Kp. 84. § (2) bekezdése alapján alkalmazandó, polgári perrendtartásról szóló 2016. évi CXXX. törvény 341. § (4) bekezdéséből következően a tárgyalást csak a közbenső ítélet jogerőre emelkedése után lehetett volna folytatni, - melyhez kapcsolódó közigazgatási perjogi szabály, hogy a Kp. 120. § (4) bekezdése előírja, hogy közbenső ítélet elleni felülvizsgálati kérelem befogadása esetén a Kúria a peres eljárás folytatását hivatalból felfüggesztheti. Ugyanakkor az elsőfokú közigazgatási bíróság közbenső ítélete indokolása maga is rögzíti, hogy a per további részét folytatni szándékozott. Mindebből az a következtetés is levonható, hogy az elsőfokú bíróság nem az elnevezése szerinti közbenső ítéletet hozott, hanem inkább részítéletet.

[52] A felülvizsgálati kérelem ugyanakkor alaptalanul hivatkozott arra, hogy azért volt kizárt a közbenső ítélet meghozatala, mert az elsőfokú bíróság megsértette a Kp. 84. § (2) bekezdése folytán alkalmazandó Pp. 342. § (4) bekezdését, mely szerint a fél által megjelölt sorrendhez, a kereseti kérelmi sorrendhez a bíróság kötve van.

A Kúria kiemeli, hogy a Kp. 38. §-a „sajátképi” szabályozásban rögzíti a közigazgatási perben előterjeszthető kereseti kérelem fajtáit, ennek 38. § (1) bekezdés a-f) pontig sorolja fel, hogy milyen típusú kereset előterjesztésének van helye, és a Kp. 38. § (1) bekezdés a) pontja szerint a közigazgatási cselekmény hatályon kívül helyezése, megsemmisítése vagy megváltoztatása kérhető.

A felperes eredeti keresetében elsődleges, másodlagos, és harmadlagos kereseti kérelmében is a Kp. 38. § (1) bekezdés a) pontja szerinti, a felülvizsgálni kért határozat megsemmisítése iránti keresetet terjesztett elő, azzal, hogy az elsődleges, másodlagos, harmadlagos kereseti kérelmei mögötti jogi érvelés volt eltérő. Mindebből következően a Kp. 84. § (2) bekezdése alapján alkalmazandó Pp. 342. § (4) bekezdését a közigazgatási bíróság nem sértette meg, ugyanakkor a Kúria utal arra, hogy a felperes részéről előterjesztett kereset elbírálásának a logikája szerint célszerűbbnek mutatkozott volna elsőként a felperes Kúria Önkormányzati Tanácsa eljárása kezdeményezése kérdésében dönteni, miután ha ebben sikerre vezetett volna a felperes kérelme, szükségtelenné vált volna az elévülés kérdésében való döntéshozatal.

[53] A fentiek alapján a Kúria a Kp. 121. § (1) bekezdés a) pontja alkalmazásával a rendelkező részben foglaltak szerint határozott.

[54] Az elsőfokú bíróságnak az új eljárás keretében elsőként a Kp. 83. § jogintézményét kell megfelelően alkalmaznia.

A Kp. 83. § (5) bekezdése szerint nyilatkozattételre kell felhívnia a felperest, hogy a felügyeleti jogkörben hozott, a Nemzetgazdasági Minisztérium NGM/2647-6/2025. számú módosító határozata eleget tesz-e a kereseti kérelmének, vagy annak egy részének.

[55] A közigazgatási bíróságnak a nyilatkozat ismeretében kell levonnia a felperes nyilatkozatának vagy annak esetleges elmaradásának eljárásjogi konzekvenciáját. Az eljárás menetét azonban kifejezetten a felperes nyilatkozata, vagy annak elmaradása határozza meg (Kfv.IV.38.252/2019/6.).

[56] A közigazgatási bíróságnak a felperes nyilatkozatától függően kell döntenie a Kúria Önkormányzati Tanácsa normakontroll eljárása kezdeményezése tárgyában.

A Kúria – az elsőfokú bíróság munkáját segítő, hasznos értelmezésként rögzíti - , hogy az Art. 202. § (1) bekezdése elévülési szabálya a helyi adóra is alkalmazandó. Adómegállapítás alatt a végleges adóhatósági megállapítást kell érteni (Kfv.I.35.011/2009/4). A Kúria következetes gyakorlata szerint adófizetési kötelezettség csak az adót megállapító határozat véglegessége esetén következik be (Kfv.I.35.394/2019/10).

A döntés elvi tartalma

[57] *A közigazgatási per tárgyát képező határozat módosítása esetén az alaphatározat és az azt módosító határozat egységet képez, ilyen eljárásjogi helyzetben a közigazgatási bíróság a Kp. 83. § jogintézménye alkalmazásától nem tekinthet el.*

[58] *Az Art. 202. § (1) bekezdése szerint a telekadó megállapításához való jog is annak a naptári évnek az utolsó napjától számított 5 év elteltével évül el, amelyben az adóról bevallást, adatbejelentést, vagy bejelentést kellett volna tenni, illetve bevallás, adatbejelentés, bejelentés hiányában az adót meg kellett volna fizetni.*

Záró rész

[59] A Kúria a felülvizsgálati kérelemről a Kp. 115. § (2) bekezdése folytán alkalmazandó Kp. 107. § (1) bekezdése szerint tárgyaláson, öttagú tanácsban döntött.

[60] A Kúria a Kp. 115. § (2) bekezdése folytán alkalmazandó, Kp. 110. § (3) bekezdése szerint határozatában csak megállapította a felek felülvizsgálati eljárásban felmerült perköltsége összegét, annak viseléséről az új határozatot hozó bíróság dönt.

A perköltség összegéről a Kúria a bírósági eljárásban megállapítható ügyvédi és kamarai jogtanácsosi költségekről szóló 17/2024. (XII.09.) IM rendelet figyelembevételével, a felek részéről felszámított összeggel azonos módon döntött.

[61] A Kúria végzésével szembeni további felülvizsgálat lehetőségét a Kp. 116. § d) pontja zárja ki.

Budapest, 2025. november 27.

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

