

A KÚRIA
önkormányzati tanácsa

Köf.5.019/2013/8.szám

A Kúria Önkormányzati Tanácsa a dr. Balogh Ádám ügyvéd által képviselt Hajdú-Bihar Megyei Kormányhivatal (4025 Debrecen, Piac u. 54.) indítványozónak, a dr. Fejesné dr. Terdik Edda jogtanácsos által képviselt Debrecen Megyei Jogú Város Önkormányzata Közgyűlése (4025 Debrecen, Piac u. 20.) ellen Debrecen Megyei Jogú Város Önkormányzata Közgyűlésének a helyi adókról szóló 35/1999.(XII.10.) számú közgyűlési rendeletének felülvizsgálatára irányuló nemperes eljárásban, meghozta az alábbi

h a t á r o z a t o t:

1. A Kúria Önkormányzati Tanácsa megállapítja, hogy a Debrecen Megyei Jogú Város Önkormányzata Közgyűlésének a helyi adókról szóló 35/1999.(XII.10.) közgyűlési rendelet 19/A. § (1) bekezdése törvénytörő, ezért azt 2013. december 31. napjával megsemmisíti.
2. A Kúria Önkormányzati Tanácsa elrendeli határozatának a Magyar Közlönyben történő közzétételét.
3. A Kúria Önkormányzati Tanácsa elrendeli, hogy határozatát a Magyar Közlönyben való közzétételt követő 8 napon belül az önkormányzati rendelet kihirdetésével azonos módon hirdessék ki.

A határozat ellen jogorvoslatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

I.

1. A Debrecen Megyei Jogú Város Önkormányzata (a továbbiakban: érintett önkormányzat) elsőként 2007-ben, azt követően pedig 2009-ben fogadta el a helyi adókról szóló

35/1999.(XII.10.) közgyűlési rendelete (a továbbiakban: Kgyr.) 19/A. § (1) bekezdésének módosítását.

2. Az első módosítást követően, 2008. április 3-án az Észak-alföldi Regionális Közigazgatási Hivatal törvényességi ellenőrzési Főosztálya (a továbbiakban: indítványozó) törvényességi felhívással fordult az érintett önkormányzathoz azzal, hogy a módosítás sérti a helyi adókról szóló 1990. évi C. törvény (a továbbiakban: Helyi adó tv.), valamint az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) egyes rendelkezéseit, valamint pozitívan különbözteti meg a kutatás-fejlesztést végző vállalkozásokat. Az érintett önkormányzat megtárgyalta a törvényességi felhívásban foglaltakat, de azzal nem értett egyet.

3. Az indítványozó az ismételt és eredménytelen törvényességi felhívást követően az Alkotmánybíróságnál kezdeményezte a Kgyr. 19/A. § (1) bekezdésének megsemmisítését.

4. Az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Abtv.) 72. § (1) bekezdése alapján az Alkotmánybíróság 2013. márciusában kelt végzésével az indítványt áttette a Kúriához.

5. Az indítványozó érvelése szerint a Kgyr. 19/A. § (1) bekezdése adókedvezményként értékelendő. A Helyi adó tv. 43. § (3) bekezdése és az Art. 37-39. §-ai rendezik az adó megfizetésének időpontját és módját. E törvényi szabályok az adófizetési módok alatt a pénzügyi teljesítést rendezik, és meghatározzák az iparüzési adónemben a helyi önkormányzatok által szabályozható mentességek és kedvezmények körét. A Kgyr. támadott szakasza ezzel szemben kedvezményszabály és az adófizetés olyan módját szabályozza, amelyre az érintett önkormányzatnak nem volt törvényi felhatalmazása. Az indítvány utal arra is, hogy a Helyi adó tv.-t módosító 2001. évi L. törvény (a továbbiakban: Ptv.) 22. §-a iktatta be a Helyi adó tv. 7. § (1) bekezdését, valamint 39/C. §-át, amely rendelkezések 2003. március 31-től kezdődően kizárják azt, hogy helyi iparüzési adónemben az önkormányzatok kedvezményszabályokat alkossanak. A Ptv. 79. §-a értelmében az önkormányzatok 2007. december 31.-ei határidővel kötelesek voltak hatályon kívül helyezni mindazon határozott és határozatlan időtartamú adókedvezményt, amelyek ellentétesek voltak a Helyi adó tv. 7. § e) pontjában foglaltakkal.

Az indítvány értelmében azzal, hogy a támadott rendelkezés csak a kutatást, kísérleti fejlesztést végző vállalkozások részére állapított meg kedvezményt, hátrányos megkülönböztetést alkalmaz a helyi iparüzési adó hatálya alá tartozó vállalkozók között. Mindezen indokok alapján indítványozta, hogy a Kúria Önkormányzati Tanácsa semmisítse meg a Kgyr. 19/A. § (1) bekezdését.

6. Az érintett önkormányzat Alkotmánybírósághoz benyújtott állásfoglalásában vitatta, hogy a támadott rendelkezés adókedvezmény volna. Ebben a körben különböző adótörvények [például: a szakképzési hozzájárulásról és a képzés fejlesztésének támogatásáról szóló 2003. évi LXXXVI. törvény (a továbbiakban: Sztv.) által az adófizetés módja tekintetében

bevezetett modell] által létrehozott adófizetési modelleket ismertetett, ezzel párhuzamba hozva a Kgyr. helyi iparüzési adó megfizetésére vonatkozó 19/A. §-át. Álláspontja szerint tehát a rendelet hatálya alá tartozó vállalkozások nem mentesülnek az adó egy részének a megfizetése alól, hanem ezt a kötelezettségüket a város érdekében, a város által preferált módon teljesítik. A kedvezmény - ha egyáltalán erről beszélni lehet – nem finansziális, hanem technikai, eljárási jellegű, amely azonban „tipikusan növeli a helyi iparüzési adó össz-alapját, mert ez az összeg az adóztatás alapjául szolgáló bevételként jelentkezik.”

Az érdemi állásfoglalás ugyanakkor az Európai Unió joganyagára is hivatkozik abban az összefüggésben, hogy a kutatás-fejlesztés az Európai Unió prioritással bíró politikái közé tartozik, és mint ilyen, a közösségi jog szerint nem lehet diszkriminatív. Az uniós jogi vonzatok tekintetében az érintett önkormányzat állásfoglalása az Európai Unió különböző intézményeinek közleményeiben foglaltakra alapozott.

7. A Kúria ismételten felhívta az érintett önkormányzatot állásfoglalása kiegészítésére. Az érintett önkormányzatnak arra kellett választ adnia, hogy hogyan hozható párhuzamba a támadott adószabályozás a Helyi adó tv. 2013. január 1-jétől hatályos 35. és 39. §-aival, valamint a 39. § (1) bekezdés d) pontjával. A felhívás kiterjedt arra is, hogy amennyiben az érintett önkormányzat a tagállami törvényi szabályozást az uniós joggal ellentétesnek ítéli, úgy fejtse ki ezen álláspontját, támaszkodva az Európai Unió elsődleges avagy az uniós intézmények által alkotott másodlagos joganyagra illetve az Európai Unió Bíróságának joggyakorlatára.

Az érintett önkormányzat csupán a korábbiakban előterjesztett állásfoglalásában foglaltakat tartotta fenn.

II.

1. Az Alaptörvény 32. cikk (1) bekezdése „a helyi közügyek

intézése körében törvény keretei között” hatalmazza fel a helyi önkormányzatokat rendeletalkotásra. A korábbi törvényi szabályt emelte az alkotmányozó az Alaptörvény 32. cikk (2) bekezdésébe, amely szerint „[f]eladatkörében eljárva a helyi önkormányzat törvény által nem szabályozott helyi társadalmi viszonyok rendezésére, illetve törvényben kapott felhatalmazás alapján önkormányzati rendeletet alkot”. Az önkormányzatok anyagi jogforrásként eredeti és származékos jellegű normákat alkotnak. Utóbbi esetben a normát végrehajtó cézzal fogadja el a képviselő-testület. Az önkormányzati normának illeszkednie kell a jogrendbe, különösen illeszkednie kell ahhoz a normához, amelyre a végrehajtó jellegű norma visszavezeti önmagát.

A jelen esetben az érintett önkormányzat támadott rendeletének elfogadását a Helyi adó tv.-re, valamint Art. 175. § (24) bekezdésére vezeti vissza. A Helyi adó tv. az egyes adókra vonatkozó különös szabályokat azzal az alapelvi megállapítással vezeti be, hogy „[a]z egyes adók az általános rendelkezések (első rész) figyelembevételével és a II-VII. fejezet rendelkezései szerint vezethetők be.” Ebből az következik, hogy a helyi önkormányzatok

kifejezett törvényi felhatalmazás nélkül sem új adónemeket, sem pedig új adófizetési módokat nem vezethetnek be helyi szinten.

2. A Helyi adó tv. általános rendelkezései között ad felhatalmazást a vagyoni típusúként megjelölt helyi iparüzési adó bevezetésére, és részben egyedileg jelöl meg szervtípusokat, részben pedig konkrétan olyan intézményeket, amelyeknek mentesülést biztosít az adófizetési kötelezettség ezen neme alól. A Helyi adó tv. 7. § e) pontja általános jelleggel korlátozza meg az önkormányzati jogalkotói jogkört azzal, hogy a Helyi adó tv. eltérő rendelkezése nélkül a helyi jogalkotó nem állapíthat meg iparüzési adónemben további adómentességet, adókedvezményt. Amennyiben a települési önkormányzat bevezeti az iparüzési adót, úgy az adófizetési kötelezettséget csak azokkal a mentességekkel és kedvezményekkel, a teljesítés azon módjával teheti kedvezőbbé, amelyek a Helyi adó tv. avagy más törvények rendelkezéseiből következnek.

3. A Kgyr. támadott 19/A. § (1) bekezdése értelmében „[a] vállalkozó a helyi iparüzési adót teljesítheti:

a) a felmerülés adóévében a számviteli törvény szerinti alap kutatás, alkalmazott kutatás vagy kísérleti fejlesztés közvetlen költségei, illetve a kizárólag kutatás-fejlesztési tevékenységhez kapcsolódó szabadalom használati díja 5%-ának

b) vagy az értékcsökkenés elszámolásának adóévében, ha az adózó a költséget vagyoni értékű jogként vagy kísérleti fejlesztés aktivált értékeként az immateriális javak között állományba veszi, a tárgyévi elszámolt értékcsökkenés 5%-ának

az adóból – legfeljebb a fizetendő adó 70 %-áig – történő elszámolásával.”

3.1. A támadott szabály azt a lehetőséget, az adófizetési kötelezettség teljesítésének azt a módját biztosítja, hogy a hatálya alá tartozó vállalkozások az iparüzési adójukból – a felmerülés évében, illetve az értékcsökkenés elszámolásának adóévében – meghatározott költségeik, díjaik 5 %-át a fizetendő adó legfeljebb 70 %-áig elszámolhatják. Másképpen megfogalmazva: az érintett önkormányzat lemond az iparüzési adó meghatározott részéről azért, hogy cserében a közigazgatási területén a kutatás-fejlesztésben működő vállalkozói kör gazdálkodásának rentabilitását segítse, fejlődésüket támogassa. Teszi ezt annak reményében, hogy a kutatás-fejlesztést ekként ösztönözve növelhető legyen az adóztatható adóalap. A kutatás-fejlesztés területén működő vállalkozások – költségeik, illetve a tárgyévi elszámolt értékcsökkenés, befektetéseik 5 %-ának erejéig – mentesülnek az iparüzési adó megfizetése alól, amely mentesülés elérheti, de nem haladhatja meg az adó 70 %-át.

A Kúria értelmezésében – törvényi meghatározás hiányában – az adómentesség fogalomkörében értelmezhető az a helyzet, amikor az adózó akár személyére, akár a tevékenységére tekintettel normatív szabályokra visszavezethető okból mentesül az adófizetési kötelezettség teljesítése alól. Az adókedvezmény fogalomkörében értékelhető az a normatív szabályon alapuló jogintézmény, amelynek rendeltetése a fizetendő adó alapjának avagy az adó összegének mérséklése. Ekként értékelhető tipikusan a fizetendő adó mérséklésére hatással bíró elszámolási lehetőség, adó-jóváírási, adó-visszafizetési konstrukció, beruházási kedvezmény, fejlesztési adókedvezmény. Ebben a körben

értékelhetők azok a példák is, amelyekre az érintett önkormányzat az alkotmánybíróági eljárásban benyújtott nyilatkozatában hivatkozott.

Ezek a legitim törvényalkotói megoldások gazdaságpolitikai célokat szolgálnak, amelyek alkalmazása a törvényalkotó belátásának függvénye. Az adó – és az ahhoz kapcsolódó adókedvezmény, adómentesség - mint intézmény bevezetése a települési önkormányzatok eszköztárában is lehet gazdaságpolitikai eszköz, ám a jogalkotás végrehajtó jellegre folytán csak azon keretek között, amelyre törvényi felhatalmazással bírnak.

3.2. A Helyi adó tv. 2013. január 1-jétől hatályos 39. § (1) bekezdés d) pontja értelmében az „[á]llandó jelleggel végzett iparüzési tevékenység esetén - a (6) bekezdésben foglaltakra is figyelemmel - az adó alapja a nettó árbevétel, csökkentve (...) az alap kutatás, alkalmazott kutatás, kísérleti fejlesztés adóévben elszámolt közvetlen költségével.”

Ezen túlmenően a Helyi adó tv. az iparüzési adó alapjának számítása tekintetében, a foglalkoztatás növeléséhez kapcsolódóan nyújt adóalap-mentességet, és a szabályozott ingatlanbefektetési társaságok esetében rendelkezik adómentességről.

A Helyi adó tv. 2009-től bekövetkezett többszöri módosításai több alkalommal érintették az iparüzési adó törvényi szabályozását is, de a fentiekben hivatkozott 39. § (1) bekezdés d) pontján túl nem preferálják a kutatás-fejlesztési tevékenységet. Ezzel szemben a hatályos Helyi adó tv. megtartotta az indítványozó által már az alkotmánybíróági eljárásban 2008 júniusában is hivatkozott rendelkezéseit. Ezek szerint az érintett önkormányzat csupán a 39/C. § (2)-(3) bekezdései szerint felhatalmazott adómentesség és adókedvezmény megállapítására. Vagyis az adókedvezmény, mentesség nem a vállalkozó tevékenységének mibenlétéhez, hanem a vállalkozási szintű számított adóalap adóévben elért összegéhez, maximálisan 2,5 millió forinthez igazodhat. A Helyi adó tv. 39/C. § (3) bekezdésében a törvényalkotó kizárta a kutatás-fejlesztés adómentességgel és kedvezménnyel történő rendeleti szintű támogatását még abban az esetben is, ha annak egyébként lenne a tárgyilagos mérlegelés szerinti ésszerű indoka és úgy az önkormányzatok mint a vállalkozások tekintetében előnye.

3.3. Végül a Kúria kitér arra is, hogy a Kgyr. módosított preambuluma hivatkozik az Art. 175. § (24) bekezdésére mint jogalkotási felhatalmazásra. Annak ellenére, hogy a támadott 19/A. § (1) bekezdését a Kúria Önkormányzati Tanácsa kedvezményszabálynak tekintette, utalni kell arra, hogy a hivatkozott rendelkezés nem hatalmazza fel az érintett önkormányzatot arra, hogy az Art. és a Helyi adó tv. által meghatározottakhoz képest az adófizetési kötelezettség teljesítésének új jogi-technikai megoldását szabályozza.

4. A Kúria a Kgyr. kölcsönös előnyöket biztosító adójogi megoldásának védelme érdekében megvizsgálta az érintett önkormányzat uniós jogi hivatkozásait is. Mivel azonban abban olyan közösségi jogi, illetve uniós jogi jogforrási utalásokat nem talált, amely kétséget ébresztett volna a törvényi szabályok uniós jogi összhangja tekintetében, ezért nem fogadta el az érintett önkormányzat ilyen irányú védekezését.

5. A bíróságok szervezetéről és igazgatásáról szóló 2011. évi CLXI. törvény 55. § (2) bekezdése értelmében „[h]a az önkormányzati tanács megállapítja, hogy az önkormányzati rendelet vagy annak valamely rendelkezése más jogszabályba ütközik, az önkormányzati rendeletet vagy annak rendelkezését megsemmisíti (...)”.

A Kúria Önkormányzati Tanácsa megállapította, hogy a Kgyr. 19. § (1) bekezdése olyan adókedvezményt intézményesít, amelyre nincs törvényi felhatalmazása, ezért az a Helyi adó tv. 7. § e) pontjába, valamint 39/C. §-ába ütközően jogsértő. A törvénysértő önkormányzati normát *pro futuro* hatállyal megsemmisítette.

A határozat közzétételéről a Bszi. 55. § (2) bekezdés b) és c) pontjai alapján határozott.

A határozat elleni jogorvoslat lehetőségét a Bszi. 49. §-a zárja ki.

Budapest, 2013. október 1.

Dr. Kozma György sk.
az Önkormányzati Tanács elnöke

Dr. Hörcherné
Dr. Marosi Ildikó sk. **Dr. Balogh Zsolt sk.** előadó bíró bíró

A kiadmány hiteléül:

tisztviselő