

A települési adó alóli mentességhez teljesíteni kell azt a törvényi előírást, hogy a földtulajdonos legyen vállalkozó és vállalkozóként vállalkozási tevékenységet végezzen.

[1990. évi C. tv. (Htv.) 1/A. §, 52. §]

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

[1] Dencsházai Közös Önkormányzati Hivatal Jegyzőjéhez (a továbbiakban: elsőfokú hatóság) a felperes a tulajdonában lévő Dencsháza ... helyrajzi számú (hrsz.), szántó művelési ágú ingatlanai után települési adónemben adóbevallást nyújtott be, kérelmezve egyben adómentessége megállapítását. Az ingatlanokat felperes haszonbérbe adta a N. M. Kft.-nek és az U.A. Kft.-nek, amely cégeknek a tagja.

[2] Az elsőfokú hatóság a 2017. szeptember 04. napján kelt 2344/2017. számú határozatával a felperest 2017. január 1. napjától évi 636.252 Ft települési adó megfizetésére kötelezte.

[3] A fellebbezés folytán eljáró alperes a 2017. október 26. napján kelt határozatával az elsőfokú határozatot megváltoztatta, megállapítva, hogy a Dencsháza egyes hrsz.-ú ingatlanok – mert az utánuk fizetendő adó mértéke nem haladja meg a 10.000 Ft-ot – mentesek a települési adó alól, a többi ingatlan után 621.439 Ft települési adót állapított meg.

[4] Az alperes döntését a helyi adókról szóló 1990. évi C. törvény (a továbbiakban: Htv.) 1/A.§, 52.§ 26. pont, a Dencsháza Község Önkormányzatának Képviselő-testülete 8/2015.(XI.30.) számú rendelet (a továbbiakban: Önk.r.) 2.§, 3.§, 4.§ (3) bekezdés rendelkezései alapján hozta meg.

[5] Indokolása szerint az adózó által kért adómentesség akkor lenne megállapítható, ha a szántókon a gazdasági tevékenységet vállalkozóként, saját nevében és kockázatára, haszonszerzés céljából végezné. Az ingatlanain a mezőgazdasági tevékenységet azonban nem a tulajdonos magánszemély, azaz a felperes, hanem a tőle elkülönült, önálló jogi személyiséggel rendelkező kft.-k végzik a saját nevükben és kockázataikra.

[6] A Kúria Önkormányzati Tanácsa a Köf.5.035/2015/4. számú döntésében (a továbbiakban: Köf. ítélet) olyan helyi rendelet törvényességét vizsgálta, amely nem tett különbséget az adóalanyok között, a felperes ingatlanaira alkalmazott Önk.r. azonban a Htv. 1/A.§-ra visszautalva határozta meg az adóalanyok körét.

A kereseti kérelem

[7] A felperes keresetében a határozatok hatályon kívül helyezését és a hatóság új eljárásra kötelezését kérte. Keresetét I.-III. pontokba foglalta.

[8] Kifejtette, hogy (I. pont) a mező- és erdőgazdasági földek forgalmáról szóló 2013. évi CXXII. törvény 38.§ (1) bekezdés a) pontja, e törvénnyel összefüggő egyes rendelkezésekről és átmeneti szabályokról szóló 2013. évi CCXII. törvény 68.§ (1) bekezdése betartásával jogi személy tagjaként vállalkozási tevékenységet az ingatlanán földhasználati szerződés alapján végezhet, szívésségi használatot csak közeli hozzátartozók között enged a jogalkotó. Törvényesen ezért a saját tulajdonában lévő kft.-k haszonbérleti szerződés alapján használhatják a tulajdonát képező földet, így ilyen módon végezhet vállalkozói tevékenységet. A hatóság továbbá a Köf. ítéletet tévesen értékelte, a Kúria megállapításai elvi jellegűek.

[9] Álláspontja szerint (II. pont) kettős adóztatást végez az elsőfokú hatóság, ugyanis a Htv. 1/A.§ (1) bekezdése szerint az önkormányzat csak olyan adótárgyra állapíthat meg települési adót, amelyre nem terjed ki a törvényben meghatározott közteher hatálya. A közteher fogalmát a gazdasági stabilitásról szóló 2011. évi CXCV. törvény 28.§ (1) bekezdése határozza meg. A földhöz és annak használatához az élelmiszerláncról és hatósági felügyeletéről szóló 2008. évi XLVI. törvény (a továbbiakban: Élelm.tv.) 2.§ (1) bekezdése, 2.§ (2) bekezdés h) pontja, 47/B.§ (1)-(2) bekezdései alapján köztehernek minősülő élelmiszerlánc-felügyeleti díj kapcsolódik. Ekként vonatkozik rá a

kettős adóztatás tilalma, így ennek okán törvénysértő a települési adó megállapítása.

[10] Sérelmezte továbbá (III. pont), hogy a gazdasági kamarákról szóló 1999. évi CXVI. törvény (a továbbiakban: G.kamarai tv.) 37.§ (4) bekezdésében foglaltak ellenére a települési adó bevezetése előtt a gazdasági érdek-képviselői szervezet, valamint a gazdasági kamara véleményének megkérése elmaradt.

Az elsőfokú határozat

[11] Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a keresetet elutasította.

[12] Indokolásában (kereset I. pont) az Önk.r. 2.§, 3.§ (1) bekezdés, a Htv. 1/A.§ (1) bekezdés, 52.§ 26. pont rendelkezései alapján megállapította, hogy felperes, mint a települési adó alanya elkülönül az önálló jogi személyiséggel rendelkező Kft.-ktől, amelyek a földeken a tényleges tevékenységet folytatják haszonszerzés céljából, saját kockázatukra. A felperes nem vállalkozó, a mezőgazdasági tevékenységet a Kft.-k végzik.

[13] Az elsőfokú bíróság a felperes által hivatkozott Köf. ítélet [12] pontját idézve kifejtette, hogy két konjunktív feltétel szükséges a települési adó alóli mentesség megállapításához: egyrészt, hogy fennálljon az „egyéni vállalkozó”, vagy „mezőgazdasági őstermelő” vagy „jogi személy tagja” minőség valamelyike, továbbá, hogy az érintett személy vállalkozási tevékenységet folytasson. A felperes bár a Kft.-k tagja, vállalkozási tevékenységet nem folytat. A Köf. ítélet szerint is a jogi személy tagjának a termőföldön vállalkozási tevékenységet kell végezni. A felperes önálló, a cégtől elkülönült vállalkozási tevékenységet azonban nem végez.

[14] Az elsőfokú bíróság álláspontja szerint kettős adóztatás nem valósult meg (kereset II. pont), mert a perben, illetve a közigazgatási eljárásban nem merült fel adat arra vonatkozóan, hogy a felperes, mint magánszemély szereplője lenne az élelmiszerláncnak, és fizetne élelmiszerlánc-felügyeleti díjat. Kifejtette továbbá, hogy az élelmiszerlánc szereplője a személye, illetve a tevékenysége okán fizeti az élelmiszerlánc-felügyeleti díjat, és nem azért, mert tulajdonosa az adott ingatlanoknak.

[15] Az Önk.r. bevezetését megelőző eljárás jogszerűségét vitató keresetrészre (III. pont) vonatkozóan az elsőfokú bíróság a G.kamarai tv. 37.§ (1), (4) bekezdései alapján kifejtette, hogy az Önk.r., illetve annak tervezete nem minősült gazdasági előterjesztésnek, így arra az érintett szervezetek véleményét az önkormányzatnak nem kellett beszereznie. Közigazgatási perben a bíróságnak - jogszabályi lehetőség hiányában – nincs lehetősége az Önk.r. minősítésére, és elfogadása körülményeinek a vizsgálatára.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

[16] A felperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül helyezését és keresete teljesítését kérte.

[17] Felülvizsgálati kérelmében a keresete I. és II. pontjaira vonatkozó ítéleti rendelkezést és jogi indokolást támadta, a III. ponttal kapcsolatosat nem.

[18] Álláspontja szerint (kereset I. pontját eldöntő ítélet rész) az elsőfokú bíróság és az adóhatóság a Htv. 1/A.§ (1) bekezdését tévesen értelmezte. A tulajdonát képező termőföldön a tulajdonát képező cégeken keresztül végez vállalkozási tevékenységet, ekként vállalkozónak minősül. Ha pedig vállalkozó, nem lehet a települési adó alanya. Ezt tartalmazza a Köf. ítélet [24] pontja is. Az elsőfokú bíróság továbbá e törvényhelyet megsértve csak azt vizsgálta, hogy ki volt az ingatlan tulajdonosa, azt azonban nem, hogy személyében az adómentesség feltételei fennállottak-e.

[19] A felperes a keresete II. pontjában foglalt jogi álláspontját fenntartva kifejtette, hogy megvalósult a kettős adóztatás tilalmának sérelme, mert az élelmiszerlánc-felügyeleti díj közteher, amely a földhöz kapcsolódik, ennek okán törvénysértő a települési adó megállapítása.

[20] Az alperes érdemi ellenkérelmében az ítélet hatályában fenntartását kérte.

A Kúria döntése és jogi indokai

[21] A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

[22] A jogalkotó a Pp. alapelvei között egyértelműen meghatározta [Pp. 3.§ (2) bekezdés], hogy a bíróság - törvény eltérő rendelkezése hiányában - a felek által előterjesztett kérelmekhez és jognyilatkozatokhoz kötve van. Ezen alapvető rendelkezés jelenik meg abban a szabályozásban, hogy a közigazgatási per elsőfokú szakaszában a bíróság a határozatok jogszerű, illetve jogsértő voltáról dönt a kereseti kérelem keretei között (Pp. 213.§, 339.§), illetve, hogy a rendkívüli jogorvoslati részben: a felülvizsgálati eljárásban a Kúria a jogerős ítéletet a felülvizsgálati kérelem keretein belül (Pp. 270.§) vizsgálja felül.

[23] Az alperes felülvizsgálati kérelmet nem terjesztett elő, a felperes pedig a keresetlevél III. pontjában foglalt, az Önk.r. bevezetésének jogszerűségét vitató keresetrészt elbíráló elsőfokú ítéletrészt felülvizsgálati kérelmében nem támadta, így azt a Kúria nem vizsgálhatta felül.

[24] A továbbiakban a Kúria az I. és II. keresetrészekről döntő ítéletrészek sorrendjében folytatta a jogerős ítélet felülvizsgálatát.

[25] A települési adóra vonatkozó szabályokat az egyes adótörvények és azokkal összefüggő más törvények, valamint a Nemzeti Adó- és Vámhivatalról szóló 2010. évi CXXII. törvény módosításáról szóló 2014. évi LXXIV. törvény 140.§-a iktatta be a Htv.-be 1/A.§-ban 2015. január 1-jei hatállyal.

[26] A Htv. 1/A.§ (1) bekezdése értelmében az önkormányzat az illetékességi területén rendelettel olyan települési adót, települési adókat vezethet be, amelyet vagy amelyeket más törvény nem tilt. Az önkormányzat települési adót bármely adótárgyra megállapíthat, feltéve, hogy arra nem terjed ki törvényben szabályozott közteher hatálya. A települési adónak nem lehet alanya állam, önkormányzat, szervezet, továbbá - e minőségére tekintettel - vállalkozó [52.§ 26. pont].

[27] E törvényhelyhez fűzött indokolás szerint: „A törvény értelmében a Htv. kiegészül egy új, 1/A.§-sal, amely rögzíti a települési adó bevezetésének kereteit. (...) rendelet-alkotási korlát, hogy a települési adónak (adóknak) nem lehet alanya szervezet vagy vállalkozói minőségére tekintettel vállalkozó. Egyéb adóztatási korlátot a Htv. az önkormányzatok számára a települési adók kapcsán nem állapít meg.”

[28] A közigazgatási eljárásban és a perben nem volt vitatott, hogy felperesi tulajdont képeztek 2017. január 1-jén a határozatokban helyrajzi számokkal megjelölt dencsházi, szántó művelési ágú ingatlanok, hogy azokat felperes a Kft.-knek haszonbérletbe adta, továbbá az sem, hogy Dencsháza Község Önkormányzatának Képviselő-testülete az Önk.r.-tel 2017. január 1-ei hatállyal a települési adót bevezette a szántó földekre és felperes ingatlantulajdonai után, illetve az Önk.r. alapján telekadó bevallását 2017. március 02-án benyújtotta.

[29] Az Önk.r. 3.§ (1) bekezdése a földterület tulajdonosát határozza meg adóalanyként a Htv. 1/A.§ (1) bekezdésében rögzített korlátozással, azaz az Önk.r. szerint is az nem alanya a települési adónak, akit a Htv. az adóalanyiságból kizárt. A Htv. 1/A.§ (1) bekezdése értelmében pedig a települési adónak nem lehet alanya - e minőségére tekintettel - vállalkozó [52.§ 26. pont]. A Htv. 1/A.§ (1) bekezdésében törvényhely megjelöléssel meghatározta a jogalkotó, hogy vállalkozónak az 52.§ 26. pontjában meghatározottak szerinti vállalkozó minősül. Így a törvény alkalmazásában vállalkozó a gazdasági tevékenységet saját nevében és kockázatára haszonszerzés céljából, üzletszerűen végző

- a) a személyi jövedelemadóról szóló törvényben meghatározott egyéni vállalkozó,
- b) a személyi jövedelemadóról szóló törvényben meghatározott mezőgazdasági őstermelő, feltéve, hogy őstermelői tevékenységéből származó bevétele az adóévben a 600 000 forintot meghaladja,
- c) a jogi személy, ideértve azt is, ha az felszámolás vagy végelszámolás alatt áll,
- d) egyéni cég, egyéb szervezet, ideértve azt is, ha azok felszámolás vagy végelszámolás alatt állnak.

[30] A Köf. ítélet [24] pontja – amely szövegazonosan megtalálható a [12] pontban – azt tartalmazza [megfelelve a Htv. 1/A.§ (1) bekezdésében foglalt jogalkotói előírásnak]: a tulajdonosnak ahhoz, hogy a települési adónak ne legyen alanya, a tulajdonában álló termőföldjén vállalkozási tevékenységet kell folytatnia. A törvényi indokolás is azt fogalmazta meg, hogy „vállalkozói minőségére tekintettel a vállalkozó” nem alanya a települési adónak.

[31] A felperes iratellenesen hivatkozott arra, hogy az elsőfokú bíróság a települési adómentességet nem vizsgálta, mert a jogerős ítélet 4. oldalán részletesen megindokolta e keresetrészt elutasító döntését. Az elsőfokú bíróság a lefolytatott bizonyítási eljárás eredményeként jogszerűen állapította meg, az alperes részéről bizonyított az a határozatában rögzített tény, hogy felperes az ingatlanain a Htv. 52.§ 26. pontjában foglaltaknak minősülő vállalkozóként vállalkozási tevékenységet nem végez, a szántóföldjein mezőgazdasági tevékenységet haszonbérleti szerződés alapján a Kft.-k folytatnak. Felperes a perben sem bizonyította, hogy a tulajdonában lévő földeken vállalkozóként vállalkozási tevékenységet végzett volna, így e keresetrésze teljes körűen megalapozatlan.

[32] Rámutat még a Kúria arra, hogy a Htv. 1/A.§ (4) bekezdése alapján a települési adóval kapcsolatos eljárási kérdésekben az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) rendelkezéseit kell alkalmazni. Az Art. 99.§ (2) bekezdése értelmében, ha az adózót adómentesség, adókedvezmény illeti meg, ezt okirattal vagy más megfelelő módon köteles bizonyítani. Tévedett tehát felperes az adómentesség bizonyítása körében a bizonyító személyét illetően, ugyanis a normavilágos jogalkotói utasítás szerint az adómentességét neki kellett volna bizonyítania.

[33] A továbbiakban a Kúria a kettős adóztatás tilalmát tárgyaló (II. pont) ítéletrészt vizsgálta felül.

[34] Az Önk.r. 2.§-ában és 3.§ (1) bekezdésében foglalt rendelkezések alapján az ingatlan-nyilvántartásban szántó művelési ágban nyilvántartott föld után annak tulajdonosa települési adót fizet. Az Élelm.tv. 47.§ (2) bekezdés b) pontja értelmében felügyeleti díjat köteles fizetni az a természetes személy, jogi személy, vagy jogi személyiséggel nem rendelkező szervezet, aki (amely) élelmiszer-, takarmány-termelési célból termesztett növényt, vetőmagot, növényi terméket, illetve az e törvény végrehajtására kiadott jogszabály szerinti szaporító és ültetési anyagot forgalomba hozza.

[35] Az Önk.r. és az Élelm.tv. idézett szabályozásának összevetését az elsőfokú bíróság elvégezte, és azok tartalmával azonosan határozta meg, hogy a rendelet alapján a (föld) tulajdon után fizet adót a tulajdonos, a törvény szerint pedig egy cselekedet, a forgalomba hozatal miatt fizet díjat e tevékenységet végző személy. Nem azonos tehát az adó- és a díjfizetési kötelezettség tárgya, továbbá az adó- illetve a díjfizetésre kötelezett személyek sem azonosak. Nem bizonyított felperes részéről, hogy vonatkozásában kettős adóztatás történt volna, így az elsőfokú bíróság e keresetrészt is jogszerűen utasította el.

[36] Mindezek folytán a Kúria a Pp. 275.§-ának (3) bekezdése alapján a jogerős ítéletnek a felülvizsgálati kérelemmel nem támadott részét nem érintette, a felülvizsgálati kérelemmel érintett részeit hatályában fenntartotta.

(Kúria Kfv.V.35.395/2018.)