



A KÚRIA
Önkormányzati Tanácsának
h a t á r o z a t a

Az ügy száma: Köf.5008/2016/4.

A tanács tagja: Dr. Kozma György, a tanács elnöke, Dr. Hörcherné Dr. Marosi Ildikó előadó bíró,

Dr. Balogh Zsolt bíró

Az indítványozó: a Kúria

Az érintett önkormányzat: Abasár Község Önkormányzata
(3261 Abasár, Fő tér 1.)

Az ügy tárgya: helyi adó rendelet törvényességi felülvizsgálata

Rendelkező rész

A Kúria

– Abasár Község Önkormányzata helyi adóról szóló, a 14/2013. (XI. 28.) önkormányzati rendelettel módosított 12/2012. (XII. 1.) számú önkormányzati rendelete 2013. január 1. és 2014. december 31. között hatályos 4. §-a törvényellenességének megállapítására irányuló indítványt elutasítja.

A határozat ellen jogorvoslatnak nincs helye.

Indokolás

[1] Az adóalany 2006-ban, 35.781.455 forint vételár ellenében szerezte meg a tulajdonát képező, Abasár helyrajzi számú, 678 681 nm alapterületű, „kivett anyagbányaként” jelölt ingatlant, amelyet a 2013-2022 közötti időtartamra kiterjedő bányászati engedélye alapján bányavállalkozása részeként hasznosít. Az érintett önkormányzat a helyi adókról szóló, 2013-ban több alkalommal, majd pedig 2014-ben módosított 12/2012. (XII. 1.) önkormányzati rendelete (a továbbiakban: Ör.) értelmében az adóalany bevallása alapján 2013-ban az eredeti 33.834.050 forint helyett 10.000.000 forint, 2014-ben 13.533.620 forint telekadót vetett ki az ingatlanra. Az adóhatározatok jogszerűsége tárgyában folyamatban lévő peres eljárásban az Egri Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság jogerős ítéletével az adóalany keresetét elutasította. Az adóalany által benyújtott felülvizsgálati kérelem alapján indult rendkívüli perorvoslati eljárásban, a Kúria I. Kfv. tanácsa, a per tárgyalásának felfüggesztése mellett, kezdeményezte a perben alkalmazandó önkormányzati rendelet törvényességének felülvizsgálatát.

Az indítvány és az érintett önkormányzat állásfoglalása

[2] Az indítvány az Ör. és módosítása 2013. január 1. és 2014. december 31. közötti időben hatályos adómértékre vonatkozó rendelkezése törvénysértő jellegének megállapítására, megsemmisítésére és perbeli alkalmazhatóságának kizárására irányult. A bírói indítványban kifejtett álláspont értelmében az Ör. 4. § (5) – (6) bekezdései, valamint az Ör. 14/2013. (XI. 28.) önkormányzati rendelettel (a továbbiakban: Ör.mód.) módosított 4. § (5) – (6) bekezdései az Ör. és az Ör.mód. hatályának időtartama (2013. január 1. és 2014. december 31.) közötti időben ellentétesek voltak a helyi adókról szóló 1990. évi C. törvény (a továbbiakban: Helyi adó tv.) 6. § c)-d) pontjaival.

[3] Az indítvány kitért arra is, hogy az Ör. és az Ör.mód. szabályozása között az a különbség állt fenn, hogy míg az Ör. eltérő adómértéket állapított meg az adóalany és az önkormányzat területén található más telkek esetében a kedvezmények eltérő szabályozása mellett, addig az Ör.mód. egységes adómérték alkalmazásával, de a telkek hasznosítása szerinti eltérő mentességeket, kedvezményeket alkalmazott. A bírói kezdeményezés szerint ugyanakkor az érintett önkormányzat az adómérték megállapításának egyik esetében sem volt tekintettel a Helyi adó tv. 6. § c) és d) pontjában foglalt törvényi kritériumokra, illetve arra a tényre, hogy a településen a perbeli adóalany az egyedüli, aki bányavállalkozási tevékenységet folytat. Ezért a rávonatkozó, a Helyi adó tv. 6. §-a szerinti okokra visszavezethető indokok nélküli megkülönböztető adómérték vagy kedvezmény törvénytörőnek minősül.

[4] Az érintett önkormányzat, a Bszi. 52. §-a alapján részére megküldött állásfoglalásában az indítvány elutasítását kérte. Álláspontja szerint az Ör. 2013-ban elfogadott módosításai eredményeként az adóalany helyzete kedvezőbbé vált. Utalva a településen fekvő ingatlanok elvégzett értékelésére (fekvés, megközelíthetőség, közművesítettség, talajminőség, növényzet, kataszteri tiszta jövedelem), valamint a Magyar Államkincstár központi adatbázisából kiválasztott települések esetében meghatározott adómértékekre, és figyelemmel a Kúria Köf.5081/2012., a Köf.5021/2015., valamint Köf.5036/2015. számú, az utóbbi két esetben a jelen eljárásbelihez hasonló tényállás értékelésével meghozott határozataiban foglaltakra is megállapítható, hogy az Ör. és az Ör.mód. által alkalmazott 20 forint/nm/év adómérték, és az annak alapján kivetett adókötelezettség abszolút értéken sem minősíthető törvénytörőnek.

[5] Az önkormányzat állásfoglalásában foglaltak értelmében az Ör. és az Ör.mód. szerinti adómérték és adókönnyítő szabályok nem eredményeznek az adóalanyok között hátrányos megkülönböztetést, mivel az önkormányzati jogalkotó azt az adóztatott vagyontömeg értékéhez, ezen belül a telkek hasznosításával is összefüggésben álló értékhez igazította. Mivel a bányaműveléssel hasznosított telkek értékesebb az egyéb külterületi telkekhez viszonyítottnak, ezért az szükségképpen és igazságosan – az adóalanyok közötti hátrányosan eltérő kezelés nélkül – vezet a magasabb adómértékhez a perbeli adózó esetében.

[6] Mindemellett az önkormányzat utalt arra is, hogy a perbeli adózó által hivatkozott és az indítványban elfogadott gazdasági ellehetetlenülésnek mond ellent az a Cégek közlönyben közzétett adat, amely szerint az adózó 2013-ban 3,7 milliárd forint nettó árbevétel mellett 506 millió forint adózás előtti nyereséget, míg 2014-ben a 4,9 milliárd nettó árbevétel mellett 813 millió forint adózás előtti eredményt realizált.

A Kúria Önkormányzati Tanácsa döntésének indokolása

[7] Az indítvány nem megalapozott.

[8] Az önkormányzat a támadott Ör.-t az Alaptörvény 32. cikk (2) bekezdésére visszavezethető, a Helyi adó tv. rendelkezései alapján végrehajtó jellegű jogalkotói jogkörében alkotta meg. Ezért az Ör. nem lehet ellentétes – egyéb jogszabályi rendelkezések mellett – a Helyi adó tv. szabályozásával sem.

[9] Figyelemmel a Bszi. 48. § (3) bekezdésére („... egyedi ügy elbírálása során önkormányzati rendelet olyan rendelkezését kell alkalmaznia ...”), a Kúria bírói kezdeményezés esetén annak az önkormányzati rendeleti rendelkezésnek a törvényességi vizsgálatát végzi el, amely a perben alkalmazandó jognak minősül. A rendelkezésre álló iratokból megállapíthatóan a helyi adóhatóság az adózót a 2013. és 2014. adóévekre vetette ki a telekadót. A bíróság által támadott adómértékeket és adókönnyítő szabályokat az Ör. és az Ör.mód. esetében is a 4. § tartalmazza. A Kúria tehát normakontroll eljárását az Ör. és az Ör.mód. 4. §-ának rendelkezéseire folytatta le.

[10] Mindezek előrebocsátása után a Kúria döntését az alábbi indokokra alapozta:

A Helyi adó tv. 6. § c) pontja értelmében „[a]z önkormányzat adómegállapítási joga arra terjed ki, hogy: (...) az adó mértékét a helyi sajátosságokhoz, az önkormányzat gazdálkodási követelményeihez és az adóalanyok teherviselő képességéhez igazodóan – az e törvényben meghatározott felső határokra, illetőleg a 16. § a) pontjában, a 22. § a) pontjában, a 26. §-ában, a 33. §-ának a) pontjában meghatározott felső határoknak 2005. évre a KSH által 2003. évre vonatkozóan közzétett fogyasztói árszínvonal-változással, 2006. évtől pedig a 2003. évre és az adóévet megelőző második évig eltelt évek fogyasztói árszínvonal változásai szorzatával növelt összegére (a felső határ és a felső határ növelt összege együtt: adómaximum) figyelemmel – megállapítsa (...)”. A valorizált mértékmaximum (2013. január 1-jétől kezdődően 313, 2 forint/nm) a Helyi adó tv. 22. §-a szerinti 200 forint/m² értékállóságát célozza. Mindazonáltal a Helyi adó tv. szerint „statikus” adómaximum a 200 forint/m², ugyanakkor a település az a telekadó megállapításakor 2013-ban nem léphette túl a 313 forint/m² mértéket.

[11] A Helyi adó tv. 6. § c) – és d) – pontja az Alaptörvény XV. és XXX. cikkei szerinti, az adózók közötti egyenlőség elvét és a teherbíró képességhez igazodó, arányos közteherviselés alaptörvényi kötelezettségének követelményét közvetíti a helyi adó fizetési kötelezettségre vonatkozó szabályok megalkotásakor. A vagyoni típusú helyi adók esetében az adókötelezettség alapját a vagyontárgy és annak értéke jelenti. Az adó mértéke tehát akkor arányos – tesz eleget az Alaptörvény és a Helyi adó tv. egyenlőségi és teherbíró képességhez kötöttség követelményének –, amennyiben az nem oldódik el számottevően az adóztatott vagyon értékétől.

[12] Az önkormányzat végrehajtási jellegű jogszabályban, az absztrakció meghatározott szintjén alkotja meg a helyi adó megfizetésének szabályait, amelynek szempontjait – az egyéb jogszabályi környezet mellett – a Helyi adó tv. rendelkezései, azon belül a 6. § c) pontja határozzák meg. A Helyi adó tv. 6. § c) pontja alapján az adózók teherbíró képességére, a helyi sajátosságokra és az önkormányzat gazdaságpolitikai érdekeinek részeként az önkormányzat gazdálkodási követelményeire is figyelemmel kell lenni. Ezért az önkormányzatnak értékelnie kell az illetékességi területe alá tartozó telkek rendeltetését, azok földrajzi elhelyezkedését, a településre jellemző forgalmi értékeket általában és a településen belüli forgalmi értékekben jelentkező eltéréseket is.

[13] A Kúria eddigi gyakorlatában – a perbeli tényállást mindig szem előtt tartva – vizsgálta azt, hogy az érintett önkormányzat elvégezte-e a szabályozás kialakításakor azt az értékelő tevékenységet, amelyet az Alaptörvény közvetítő szabálya, a Helyi adó tv. 6. § c) pontja és egyéb rendelkezései róttak rá. Az indítvány elutasításával, azaz a helyi rendeletbeli mérték törvényességének megállapításával végződő döntéseiben (Köf.5001/2013., az „ecseri-ügy”, Köf.5038/2013., a „szabadbattyáni-ügy”, legutóbb: Köf.5009/2015. „kaposvári -ügy”, Köf.5021/2015. „taksonyi-ügy”, Köf.5036/2015. „veszprémi-ügy”) arra a következtetésre jutott, hogy az önkormányzatok az absztrakció meghatározott szintjén álló rendeletükben teljesítették a Helyi adó tv. rendelkezéseinek kritériumait. Ezért az egyedi esethez köthető tényállási elemek mellett sem váltak törvénysértővé az önkormányzati rendelet adómértékre vonatkozó szabályai.

[14] Ezzel szemben a Köf.5081/2012. számon elbírált „Zalaszentiván I.-ügyben” a korlátozott bizonyítási lehetőséget kínáló normakontroll eljárás keretei között is egyértelmű telekérték és az egyedi esetre alkotott rendeleti szabály miatt a Kúria az adómérték konfiskáló jellegét aggály nélkül megállapíthatta.

[15] A konkrét ügyben az érintett önkormányzat az Ör. világhálón elérhető, a 2013. adóévre vonatkozó telekadó szabályait két esetben módosította: részben a 13/2013. (XI. 28.) önkormányzati rendelettel, részben pedig a 19/2013. (XII. 20.) önkormányzati rendelettel. A

telekadóra vonatkozó, visszamenőleges hatályú rendelkezések értelmében az adó tárgyát a belterületi és külterületi telkek képezték, a telekadó alanya az Ör. építményadóra vonatkozó [3. § (3) bekezdése] meghatározása szerint az, „... aki a naptári év (továbbiakban: év) első napján az építmény tulajdonosa”. Az önkormányzat a tételes adó bevezetése mellett döntött, amikor az Ör. 4. § (9) bekezdése az adó alapját a telek nm-ben számított területeként határozta meg.

[16] Az Ör. 4. § (8) bekezdése értelmében „[a]z adó mértéke: 10,- Ft/m²/év, tényleges bányaművelés alatt álló telek esetében 20,- Ft/m²/év”. Az Ör. 4. § (3)-(5) bekezdése tartalmazza az adókönyvitéseket, amelyek elsődlegesen a belterületi, beépített telkekkel kapcsolatos adóterheken könnyítenek: a Helyi adó tv. rendelkezéseihez igazodó (3) bekezdés mellett a (4) bekezdés egészében mentesíti a telekadó fizetési kötelezettség alól az adózót, ha a belterületi telken épület található [4. § (3) bekezdés a) pont], valamint a „ténylegesen bányaművelés alatt álló terület 50 ha-t meghaladó részét”. Adókedvezményt fogalmaz meg az önkormányzat a fizetendő adó összegét tekintve is a 4. § (5) és (6) bekezdésében: „[a]z adóhatóság által kivetett adó 50%-át kell befizetni adóköteles belterületi telek után”, illetve az „adóhatóság által kivetett adó 10%-át kell befizetni minden egyéb – a ténylegesen bányaművelés alatt álló terület kivételével – más adóköteles külterületi telek után”.

[17] Az Ör. értelmében tehát a ténylegesen bányaművelés alatt álló telek esetében az adóalap a telek négyzetméterben számított 50 hektárig terjedő területe, az adó mértéke 20 forint/m²/év, a kivetett adót azonban – szemben más telkekre szabott adókönyvitésekkel – kedvezmény nélkül, egészében meg kell fizetni.

[18] Az Ör.mód. – peres iratok között elérhető –, a 2014. adóévi telekadóra vonatkozó módosított szabályai értelmében az adó mértéke minden telek esetében egységesen 20 forint/m²/év-ben került rögzítésre, a további módosítások pedig az adóköteles belterületi telkekre és – a ténylegesen bányaművelés alatt álló terület kivételével – az adóköteles külterületi telkekre kivetett adó ténylegesen fizetendő összegét érintették, az adótényállás egyéb elemeinek változatlanul hagyása mellett. A ténylegesen bányaművelés alatt álló telkek telekadó-fizetési kötelezettségét az Ör.mód. így nem érintette, mivel az adó éves mértéke változatlan maradt 2014-ben is és a megújított típusú adókedvezmények ezen adótárgyakra továbbra sem terjedtek ki.

[19] A bírói kezdeményezés annak vizsgálatára irányult, hogy vajon az Ör. és az Ör.mód által a ténylegesen bányaművelés alatt álló telkekre megállapított 20 forint/m²/év adómérték megfelelt-e a Helyi adó tv. 6. § c) pontjában foglalt arányossági követelménynek, illetve a 6. § d) pont szerinti mentességi, kedvezményi törvényi előírásoknak azzal a tényállási elemmel, hogy az adókönyvítő szabályok csak a bányászat útján hasznosított telkekre nem terjednek ki.

[20] A Kúria ebben az esetben is rögzíti azt, hogy a minden telkekre, tehát a külterületi telkekre is kiterjedő, négyzetméterben megállapított, tételes adó miatt az önkormányzatokat fokozottan terheli az adómérték meghatározásakor a mérlegelés kötelezettsége, amelynek azonban a jelen indítvánnyal érintett önkormányzat megfelelt. A Helyi adó tv. 6. § c) pontja tekintetében a Kúria a fentiekben kifejtettekből az alábbi következtetéseket vonta le a konkrét ügyben:

[21] Az értékelendő szempontok között kellett az önkormányzatnak figyelembe venni a helyi sajátosságokat. Ebben a körben a Kúria elfogadta azt az önkormányzati hivatkozást, amely szerint a településen lévő telkek között – helyi sajátossággént – különbséget lehetett tenni a belterületi és a külterületi telkek, utóbbiak esetében pedig a bányászati tevékenység útján és egyéb módon hasznosítható telkek között. Helyesen jelentette meg az adómértékben az érintett önkormányzat azt a körülményt, hogy a település külterületén – a település speciális adottságaként – értékes kőzetek külszíni fejtésére alkalmas bányaterületek vannak,

amelyek eltérően a település más területeitől, az érintett külterületek értékét gazdasági hasznosíthatóságukra tekintettel, értéknövelő tényezőként, pozitívan befolyásolják.

[22] A perben nem vitatott tényként került megállapításra, hogy a településen három külszíni fejtésre alkalmas telek van, amelyek közül aktuálisan egy esetében folyik ilyen jellegű gazdasági tevékenység. A Kúria megítélése szerint önmagában ez a tény azonban nem teszi egyedivé, személyre szabottá az adómérték megállapítását. A bányászati tevékenységre alkalmas telkek – hasznosításuk esetén – adójogi összefüggésben osztani fogják az alapperben érintett telek jogi sorsát. Így a hasonló helyzetben lévő – homogén csoportba tartozó – adózókat egyenlően terhelő adó nem minősíthető az adózó tevékenységét közvetetten és nem az arányos közteherviselés révén befolyásoló gazdasági szabályozó eszköznek.

[23] Az önkormányzat által meghatározható, a Helyi adó tv. abszolút és valorizált adómaximum részben 200 forint/m²/év, illetve 313 forint/m²/év volt a perrel érintett időszakban. Ehhez képest az Ör. 4. § (8) bekezdése, illetve az Ör.mód. minden adótárgyra vonatkozó 4. § (5) bekezdése a perrel érintett telek esetében 20 forint/m²/év-ben rögzítette az adó mértékét, amelyet az önkormányzati jogalkotó 2014. adóévben sem változtatott meg. Az 20 forint/m²/év mérték a Helyi adó tv. szerinti valorizált értékhez és a 22. § a) pontja szerinti tételes adómaximumhoz képest vitathatatlanul lényegesen alacsonyabb. Erre tekintettel a vizsgált esetben nem lehetett megállapítani azt, hogy az önkormányzat az adómérték meghatározásakor kizárólag saját gazdasági érdekeit helyezte volna előtérbe.

[24] A konkrét esetben fizetendő, az évente rendszeresen visszatérő jellegű 10.000.000 forintot meghaladó telekadó abszolút értéken nem minősíthető alacsonynak. Ugyanakkor az a kiterjedt telekméret – 678.681 m² alapterület – és a vagyontömeg értékének viszonylatában értékelendő.

[25] A Kúria a Helyi adó tv. 6. § c) pontja szerint mérlegelendő szempontok közül az adózó teljesítőképessége körében értékelte a perbeli telek értékét. A konkrét ügyben ebben a körben kellett figyelembe venni az iratok között elfekvő magánszakértői vélemény mellett (...) a telek 2006-os 35.781.455 forintos vételárát, valamint az adózó által hivatkozott és az érintett önkormányzat által nem vitatott, a településen található ingatlanok 98 forint/nm átlagos forgalmi értéket is. Az 2006-tól számítottan eltelt idő, a vállalkozásokat világviszonylatban sújtó gazdasági válságot követő konjunkturális időszakban a telekre kiadott hosszú távú bányászati engedély (2013-2022) mellett nem volt figyelmen kívül hagyható az a körülmény sem, hogy a telek természeti adottságai folytán előálló gazdasági előnyök pozitívan hatnak ki a telek értékviszonyaira is. A perbeli telek értékét minősítő körülmény ezért az önkormányzat által hivatkozott, az adózó által a telken folytatott bányászattal 2013-ban és 2014-ben elért 3,2 illetve 4,9 milliárdos nettó árbevétel és az azokhoz tartozó adózás előtti eredmény. Így a települési átlagos forgalmi értéket, valamint a 2006-os vételárat meghaladó, de az önkormányzat által az állásfoglalásában hivatkozott adó és értékbizonylatban foglaltakat el nem érő telekérték közötti vagyoni érték figyelembe vételével a Kúria Önkormányzati Tanácsának mérlegelése szerint az adómérték a konkrét esetben sem tette az adómértéket aránytalanná.

[26] A Kúria az adómérték arányosságának vizsgálatakor figyelmen kívül hagyta az önkormányzat állásfoglalásában hivatkozott, a Magyar Államkincstár központi adatbázisában fellelhető és más települések telekadó-mértékére vonatkozó utalásokat. Önmagában ugyanis a más településeken alkalmazott adómértékek nem jelentenek referenciapontot arra nézve, hogy az alapperbeli konkrét vagyontömeg értékéhez képest a vizsgált adómérték arányos-e.

[27] A bírói kezdeményezés az Ör. és az Ör.mód. által alkalmazott mentességi és kedvezmény szabályok vizsgálatát is indítványozta arra hivatkozással, hogy a településen a perbeli adózó az egyedüli, aki bányavállalkozással foglalkozik, ezért hátrányosan

különbözteti meg az a szabályozás, amely csupán a ténylegesen bányaművelés alatt álló külterületi telkek esetén írja elő a teljes kivetett adó megfizetésének kötelezettségét.

[28] A kifejtettek értelmében és figyelemmel a jelen eljárás tényállásához és megítéléséhez nagy mértékben hasonló Köf.5021/2015., valamint a Köf.5036/2015. számú határozatokban foglaltakra is, a Kúria nem tudta megállapítani azt, hogy az Ör. és az Ör.mód. törvénysértő adómértéket, illetve a perbeli adózót – más adózókhoz képest – hátrányosan megkülönböztető adómentességi szabályokat alkalmazott volna.

A döntés elvi tartalma

[29] *A Helyi adó tv. 6. § c) pontja alapján az adózók teherbíró képességére, a helyi sajátosságokra és az önkormányzat gazdálkodási követelményeire is figyelemmel kell lenni. Ezért az önkormányzatnak értékelnie kell az illetékességi területe alá tartozó telkek rendeltetését, azok földrajzi elhelyezkedését, a településre jellemző forgalmi értékeket általában és a településen belüli forgalmi értékekben jelentkező eltéréseket is.*

[30] *A hasonló helyzetben lévő – homogén csoportba tartozó – adózókat egyenlően terhelő adó nem minősíthető az adózó tevékenységét közvetetten és nem a közteherviselés révén befolyásoló gazdasági szabályozó eszköznek.*

Alkalmazott jogszabályok

[31] 1990. évi C. törvény 6. §, 22. §

Záró rész

[32] A Bszi. 55. § (3) bekezdés értelmében „[h]a a (2) bekezdésben foglalt feltételek nem állnak fenn, az önkormányzati tanács az indítványt elutasítja”. Mivel a Kúria Önkormányzati Tanácsa a bírói kezdeményezésben foglaltakat nem látta megalapozottnak, ezért azt a Bszi. 55. § (3) bekezdése alapján elutasította.

[33] A döntés elleni jogorvoslatot a Bszi. 49. §-a zárta ki.

Budapest, 2016. május 10.

**Dr. Kozma György sk. a tanács elnöke, Dr. Hörcherné Dr. Marosi Ildikó sk. előadó bíró,
Dr. Balogh Zsolt sk. bíró**