

7. FEJEZET

A helyi önkormányzatok bevételi struktúrája: a helyi adók és a települési adó

*Bordás Péter*¹⁴⁸

Eset: kivethető-e termőföldadó a települési adó keretében?

Az alapvető jogok biztosa egy magánszemély beadványa alapján indított vizsgálatot Balmazújváros Város Önkormányzat Képviselő-testületének a települési adóról szóló 22/2014. (XII. 1.) önkormányzati rendelete törvényességét illetően, amely keretében termőföldadót állapított meg a helyhatóság.

„A települési önkormányzatok 2015. január 1-től élhetnek azzal az új jogosítványukkal, hogy szabadon állapíthatnak meg olyan települési adót, melyet más törvény nem tilt, feltéve, hogy az adótárgyra nem terjed ki törvényben szabályozott közteher hatálya. Valamint további korlátozás, hogy nem lehet alanya állam, önkormányzat, szervezet, továbbá – e minőségére tekintettel – vállalkozó. E két korláton kívül lényegében nem kell a helyi adókról szóló törvény (Htv.) rendelkezéseit alkalmazni rá.

Az indítványozó mindkét fenti korlátozással kapcsolatban kifogásolta az önkormányzat rendeletét, mely termőföld után vetett ki települési adót. A közterhekkel kapcsolatban azt kifogásolta, hogy a kárenyhítési hozzájárulás és a mezőőri járulék adók módjára behajtható közteher a termőföldhöz kapcsolódóan, s így kizárja, hogy a termőföld egyidejűleg a települési adó tárgya legyen. A másik korlátozással kapcsolatban pedig azt hozta fel, hogy nem lehet alanya a települési adónak a gazdasági társaságként működő mezőgazdasági vállalkozó, az őstermelői igazolvánnyal rendelkező egyéni vállalkozó gazda és a hatszázezer forintnál nagyobb éves

bevételel rendelkező mezőgazdasági őstermelőként tevékenykedő gazdálkodó sem.”

Forrás: <http://kozjavak.hu/kuria-jelentos-dontest-hozott-telepulesi-adokra-nezve> (Letöltve: 2018. 02. 11.)

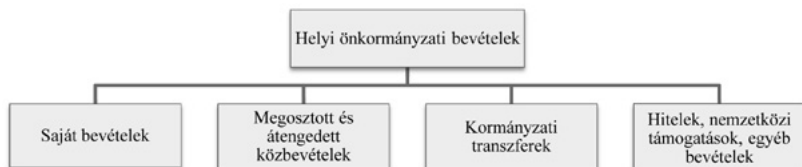
Kapcsolódó kérdések

- Hogyan néz ki a helyi önkormányzatok bevételi struktúrája, s abban milyen szerepet foglalnak el a helyi adók és a települési adó?
- Helyesen járt el az önkormányzat a települési adó kivetése során?
- Vajon milyen döntést hozott a Kúria, és mivel érvelhetett a fenti ügyben?

7.1. A helyi önkormányzatok bevételi szerkezete és pénzügyi önállóságuk

A helyi önkormányzatok működésének egyik fontos eleme a pénzügyi függetlenség. Ez magában foglalja a megfelelő mértékű bevételi forrásokhoz való jogot, amely bevételek a működését, a közfeladatok ellátását biztosítják. Országunként eltérő, hogy az egyes helyi egységek milyen bevételekkel gazdálkodhatnak, ugyanakkor a nemzetközi és a hazai szakirodalom alapján négy nagy kategóriába rendezhetjük azokat, ahogyan a 7.1. ábra mutatja. Természetesen számos eltérő csoportosítás is létezik, például Erdős Éva a helyi önkormányzati bevételi források körét három csoportra bontja, amelyek: a saját, a központi kormányzattal való kapcsolatból származó, valamint a más gazdálkodó szervezetektől átvett bevételek (ERDŐS 2014, 10). A hitelek és a nemzetközi támogatások, mint például az európai uniós pénzügyi támogatások, külön kategóriában történő szerepeltetése azért lehet indokolt, mivel azok a többitől eltérő formát és nagyságrendet mutatnak, ahogyan más a felhasználásuk célja is. A fentiekől eltérő csoportosítást találhatunk Nagy Árpád munkájában, aki a hiteleket külön kategóriába sorolja, s öt bevételi típust különít el, amelyek a saját bevételek, az átengedett központi adók, az állami támogatások (transzferek), az egészségbiztosítási támogatások és a hitelek (NAGY 2005, 164). Más szerzők, mint Zsugyel János, az első három típust emelik ki mint klasszikus bevételi forrásokat (ZSUGYEL 2009, 102). A felsorolatkon túl – Péteri Gábor csoportosítását alapul véve – megkülönböztethetjük

a helyi önkormányzatok rendszeres, folyó bevételeit (adók, díjak) és a sajátos egyszeri tőkebevételeket¹⁴⁹ és a hitelbevételeket (PÉTERI 2014, 40). Mindezek alapján a kormányzati szintek közötti pénzügyi kapcsolatokra összpontosítva a korábbi négyes felosztást vesszük alapul.



7.1. ábra

A helyi önkormányzatok bevételi szerkezete

Forrás: SIMON 2007; DAVEY–PÉTERI 2006; STEFFENSEN–LARSEN 2005; BAILEY 1999; NALLATHIGA 2011; SIVÁK–VIGVÁRI 2012; HORVÁTH M. 2014 tipizálásai alapján saját szerkesztés

A bevételi szerkezet változatos képet mutat, amelyet a 7.1. táblázat adatai is jól demonstrálnak. A táblázat az egyes OECD-országok bevételi struktúráját mutatja. Fontos felhívni a figyelmet arra, hogy az ábrán szereplő arányok nem állandók, azok folyamatosan változnak, eltolódások figyelhetők meg az egyes kormányzatok közpolitikai döntéseinek megfelelően. Egy biztos, hogy saját bevételek és kormányzati transzferek minden fejlett, többszintű pénzügyi kormányzás elvén működő államban megtalálhatók, s az arányuk alapján különböző modellekbe sorolhatók. A kategóriák tartalma ugyanakkor sokkal változatosabb képet mutat, az adott ország történelmi hagyományainak, gazdasági berendezkedésének vagy épp az aktuális kormányzati céloknak megfelelően.

A bevételiforrás-szerkezeten belül a helyi pénzügyi autonómia egyik legmeghatározóbb elemét képezik a saját bevételek, amelyek eltérő arányban vannak jelen az egyes országokban, ahogyan azt a táblázat is mutatja. A saját bevételek fontosságára a pénzügyi föderalizmus elméletei is felhívják a figyelmet, hisz a saját bevételek a helyi feladatellátás költséghatékony működésének alapjait jelenthetik (MUSGRAVE 1959; OATES 1972). Ezzel összefüggésben az elméletek a saját források arányának növelését jelölik meg követendő elvként, amely a pénzügyi autonómián keresztül képes

¹⁴⁹

Ilyenek például a privatizációból származó bevételek.

lehet a hatékonyság növelésére, természetesen az átláthatósági és elszámoltathatósági szempontok rendszerbe építésével. Arra vonatkozóan viszont nincs egységes standard, hogy mekkora legyen a helyi saját bevételek nagysága, mivel nemcsak a bevételi szerkezet, hanem a helyi pénzügyekre vonatkozó szabályozás is befolyásolja a feladatellátást. Ugyanakkor Richard Bird arra hívja fel a figyelmet, hogy a helyi bevételek arányának meghatározásakor a legnagyobb bevétellel rendelkező önkormányzatok kiadásainak finanszírozásához elegendő forrásokat kell figyelembe venni (BIRD 1993). Egy másik megközelítés alapján vannak olyan gondolkodók, akik a bevételi oldalt vizsgálják, azt helyezik előtérbe, hogy a hatékony feladatellátáshoz az önkormányzatoknak lehetőség szerint a minimális forrásköltséget kell előteremteniük saját bevételeik révén. A két elvet szem előtt tartva érdemes a 7.1. táblázat adatait értékelni, amely a saját bevételek arányának összetételét mutatja nemzetközi összehasonlításban egyes OECD-országokban.

7.1. táblázat

Önkormányzati bevételi struktúra egyes európai OECD-országokban, 2015

		A teljes bevétel százalékában megosztva				
		Állami tá-mogatások	Díj-bevételek	Magánjogi bevételek	Szociális transz-ferek	Adó-bevételek
		%	%	%	%	%
Föderális és kvázi föderális országok	Ausztria	74,4	10,8	2,3	2,9	9,6
	Belgium	60,3	8,7	2,0	6,7	22,4
	Németország	26,6	11,7	1,5	4,1	56,1
	Spanyolország	51,5	8,4	0,5	0,3	39,3
	Svájc	21,2	20,3	4,2	0,2	54,1
Unitárius országok	Cseh Köztársaság	43,5	13,7	1,2	0,1	41,4
	Dánia	59,8	4,7	0,4	0,2	34,9
	Észtország	85,0	10,1	1,1	0,2	3,5
	Finnország	29,3	22,8	2,4	0,0	45,5
	Franciaország	32,9	15,8	1,0	0,3	50,0
	Görögország	65,2	10,1	0,8	0	23,9
	Magyarország	61,7	9,4	0,7	0,1	28,1

		A teljes bevétel százalékában megosztva				
		Állami tá-mogatások	Díj-bevételek	Magánjogi bevételek	Szociális transz-ferek	Adó-bevételek
		%	%	%	%	%
Unitárius országok	Olaszország	43,9	11,5	1,2	0,5	43,0
	Lettország	31,8	8,6	0,3	0,7	58,6
	Luxemburg	53,0	19,8	1,0	0,2	26,0
	Hollandia	72,5	13,4	2,4	1,8	10,0
	Norvégia	45,7	12,8	4,1	0	37,4
	Lengyelország	57,3	8,6	1,3	0	32,7
	Portugália	36,5	16,3	3,2	5,0	39,0
	Szlovákia	75,7	15,9	0,9	0,6	7,0
	Szlovénia	45,4	15,2	0,6	1,2	37,7
	Svédország	32,6	9,9	1,4	2,6	53,5
	Egyesült Királyság	68,1	13,3	0,8	2,9	14,9
OECD-átlag		37,7	14,8	2,1	1,4	43,9
EU28 átlaga		45,1	11,7	1,3	2,2	39,8

Forrás: az OECD.Stat2015 adatai alapján saját szerkesztés

Érdemes megfigyelni és elemezni Magyarország adatait. Ezekből látható, hogy a helyi adók az összes forrás alig egynegyedét teszik ki. Az is jól látható, hogy az ún. jóléti államokban sokkal nagyobb a helyi adók szerepe, vessünk csak egy pillantást Svédország, Finnország adataira, de Lettország, Franciaország, Olaszország vagy épp Csehország esetében is szembeűnő, hogy a helyi adóknak meghatározó szerepe van.

7.2. A helyi adókról általában és azok hazai rendszere

A saját bevételek hazai rendszerének elemzését érdemes a jogforrások szintjén kezdeni. Ehhez először is a Magyarország helyi önkormányzatairól szóló törvény (a továbbiakban: Möt.) ad támpontot, amely alapján az önkormányzatok saját bevételei:

- a helyi adók;
- a saját tevékenységből, vállalkozásból és az önkormányzati vagyon hasznosításából származó bevétel, nyereség, osztalék, kamat és bérleti díj;
- átvett pénzeszközök;
- a törvény alapján az önkormányzatot megillető illeték, bírság, díj;
- az önkormányzat és intézményeinek egyéb sajátos bevételei.¹⁵⁰

Első ránézésre nagyon szerteágazónak tűnhet a saját bevételek köre, ugyanakkor utóbbiak a gyakorlatban a többi forráshoz képest, néhány önkormányzat kivételével – a helyi adókat leszámítva – csekély jelentőséggel bírnak.

A saját bevételek körét az adósságot keletkeztető ügyletekhez történő hozzájárulás részletes szabályairól szóló 353/2011. (XII. 30.) Korm. rendelet 2. §-a is meghatározza, ugyanakkor az előzőekben ismertetettől eltérő módon, a rendelet hat kategóriát nevesít. A kormányrendelet alapján saját bevétel:

- a helyi adóból és a települési adóból származó bevétel;
- az önkormányzati vagyon és az önkormányzatot megillető vagyoni értékű jog értékesítéséből és hasznosításából származó bevétel;
- az osztalék, a koncessziós díj és a hozambevétel;
- a tárgyi eszköz és az immateriális jószág, részvény, részesedés, vállalat értékesítéséből vagy privatizációból származó bevétel;
- a bírság-, pótlék- és díjbevételek, valamint
- a kezesség-, illetve garanciavállalással kapcsolatos megtérülés.¹⁵¹

Fontos megemlíteni, hogy a rendelet külön nevesíti például a helyi adók mellett a települési adót, amely szabályozásában eltér a klasszikus helyi adóktól. Ugyanakkor észrevehetjük azt is, hogy a kategóriák között nagy az átfedés, ellenben egyes altípusok részletesebben kerültek kibontásra, viszont a források köre nagyjából megegyezik. A szakirodalmak szintjén sem egységes a kép a saját bevételeket illetően. A legtöbb tanulmány az önkormányzati törvényre hivatkozva átveszi annak felsorolását, vagy épp logikai módszerrel csoportokat képez az ott szereplő bevételekből.

Mint már megállapítottuk, a saját bevételek legjelentősebb típusa a helyi adók, így ezek részletesebb elemzést érdemelnek. Helyi adók alatt

¹⁵⁰ Mőtv. 106. § (1) bek.

¹⁵¹ 353/2011. (XII. 30.) Korm. rendelet 2. § (1) bek.

azokat a települési szinten kivetett adókat értjük, amelyek mértékét helyi szinten határozhatják meg, és azok felhasználása részben vagy egészben helyi szinten történik. Vannak olyan definíciók, amelyek a felhasználást nem tartják a fogalom kötelező elemének, ám pont ez az a jellemző, amely a helyi adókat elhatárolja a megosztott vagy átengedett központi adóktól és a központi adóktól. Nem szabad figyelmen kívül hagyni azt a tényt, hogy ha helyi szinten állapítják meg az adó mértékét, de a befolyt összeget a központi államháztartás részére be kell fizetni, akkor nem beszélhetünk tényleges helyi adóról.

Stanford Cedric hét kritériumot fogalmazott meg a helyi adók helyes bevezetésével összefüggésben (STANFORD 1987). Ez alapján

- a helyi adó alapja legyen széles és viszonylag egyenletes eloszlású;
- az adóteher a helyi lakosokat érintse;
- a beszedett adó magas és lehetőleg állandó hozamot biztosítson;
- az adó beszedésének gazdaságosnak kell lennie;
- az adó kivetése legyen igazságos;
- legyen átlátható és
- segítse elő az elszámoltathatóság helyi szinten.

További elvárásként megfogalmazhatjuk még, hogy ne lehessen az adót másra hárítani, azaz az adóexportálás korlátozása érvényesüljön. Ez utóbbinak a hazai rendszerben a helyi iparüzési adó nem felel meg.

Hazánkban a helyi önkormányzatok adómegállapítási jogát 1990-ben vezették be. Bár korábban is létezett helyi adózás, de a jelenlegi helyi adók csak részben vezethetők vissza a korábbi történelmi fizetési kötelezettségekre (NAGY et al. 1993, 20). A rendszerváltás egyik fontos eleme volt, különösen a helyi pénzügyi autonómia szempontjából, a helyi adókról szóló 1990. évi C. törvény elfogadása, amely szabályozza hazánkban a helyi adók körét. Ez a települési önkormányzatok számára lehetőséget teremt a helyi szuverén adóztatási jog gyakorlására, s ezzel együtt a helyi adópolitika kialakítására. A helyi adók bevezetésének jogosítványa nem sokat változott az elmúlt 20 évben,¹⁵² azóta is helyi rendeletben dönthetnek az egyes települési önkormányzatok képviselő-testületei a helyi adókról szóló törvényben (a továbbiakban: Htv.) meghatározott keretek között. A helyi adók kivetése soha nem volt korlátok nélküli, törvényben rögzített,

¹⁵² Az adók mértékének és a mentességek, kedvezmények kötelező rendszerében történő kisebb módosítások.

hogy milyen típusú és mértékű adó vethető ki, mekkora azok mértékének alsó és felső határa, valamint, hogy milyen kedvezmények, mentességek érvényesítendők. E módszert egyesek zárt listás helyi adómegállapítási rendszernek nevezik, amely utal arra, hogy az önkormányzatok adókievetési autonómiája lényegében csak az egyes adók bevezetéséről vagy épp be nem vezetéséről szóló döntésre terjed ki. A nemzetközi gyakorlat ezt a fajta helyi adókievetési módszert alkalmazza inkább, a nyílt listás adókievetésre sokkal kevesebb példát találhatunk. Utóbbi alatt ugyanis azt érthetjük, hogy az önkormányzat saját hatáskörében szabadon állapíthat meg adókat, azaz nemcsak a mértékét, hanem az adó tárgyát és alanyát is helyi szinten szabályozhatják, amely ugyanakkor nem zárja ki azt, hogy bizonyos szűkítő feltételeket központi jogszabály meghatározzon. E nyílt listás adókievetésre példa hazánkban a települési adó. A zárt listás adómegállapítás körébe jelenleg öt helyi adónem tartozik Magyarországon: az építményadó, a telekadó, a magánszemélyek kommunális adója, az idegenforgalmi adó és a helyi iparüzési adó. Rendszertanilag az első kettő a vagyoni típusú, a második kettő a kommunális típusú, míg az utolsó – helyi iparüzési adó – a tevékenységtípusú adók közé sorolható. A legfontosabb ezek közül általánosságban a helyi iparüzési adó, amely a hazai bevételi struktúrában a saját bevételek egészét tekintve átlagosan azok 40%-át teszi ki.¹⁵³ Ráadásul ez az a helyi adó, amelyből a befolyó bevételek mértéke leginkább függ a helyi lehetőségektől és adottságoktól. Az önkormányzat adóerő-képességét leginkább meghatározó faktorok: a település mérete, a lakosság szerkezeti összetétele, az ingatlanállomány típusa és értéke, illetve az, hogy milyen mértékű a vállalkozások jelenléte a településen.

7.2.1. A települési adó rendszertani megközelítése

A hazai helyi adórendszer legújabb eleme a 2015-től bevezetett, nyílt listás adómegállapítási elven alapuló települési adó. A helyi adókról szóló törvény módosításával, a települési önkormányzatok 2015. január 1-től élhetnek azzal az új jogosítványukkal, hogy az illetékességi területükön

¹⁵³ Az 1993–2010 közötti időszak adatait vizsgálva a helyi adóbevételek a település elhelyezkedésétől és adottságaitól függően 30% és 59% közötti nagyságot tettek ki a saját bevételeken belül. Forrás: MTA–DE Közszolgáltatási Kutatócsoport Vécsei Pál által készített adatbázisa.

rendelettel olyan települési adót (adókat) vezethetnek be, amelyet más törvény nem tilt, amelyek adótárgyára nem terjed ki törvényben szabályozott közteher hatálya, továbbá amelyeknek nem alanya állam, önkormányzat, szervezet, továbbá – e minőségére tekintettel – vállalkozó.¹⁵⁴

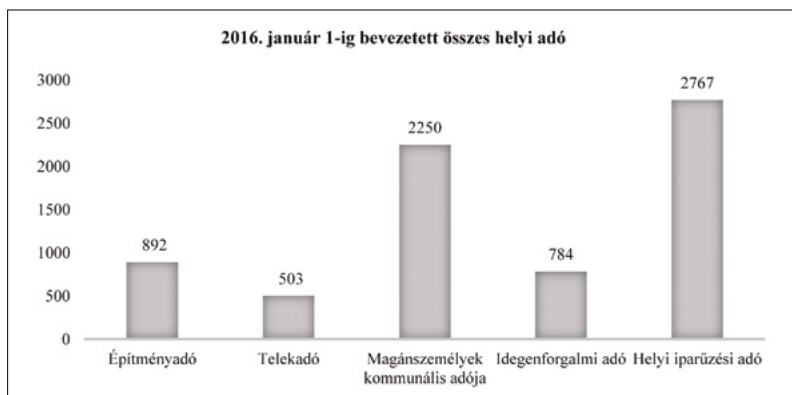
A települési adóból származó bevétel az azt kivető önkormányzat bevétele, amelyet fejlesztési célra és a települési önkormányzat képviselő-testületének hatáskörébe tartozó szociális ellátások finanszírozására használhat fel, azaz az ebből befolyó bevételek felhasználása kötött.

A települési adóval kapcsolatos adóhatósági feladatokat az önkormányzati adóhatóság látja el. Az eljárási kérdésekben az adózás rendjéről szóló törvény rendelkezéseit azzal az eltéréssel kell alkalmazni, hogy az önkormányzat települési adót önadózással megállapítandó adóként is bevezethet.

Érdekes jogalkotói megoldás, hogy a Htv.-ben nem a korábbi taxáció végére került a települési adó, mint egy választható helyiadó-típus, hanem a jogszabály a helyi adóktól elkülönítve, az 1/A. §-ban szabályozza a települési adó bevezetésének lehetőségét. Mind a helyi adók és mind a települési adó esetében a helyi képviselő-testület jogosult rendeleti formában megállapítani a helyi fizetési kötelezettséget. A képviselő-testület eldöntheti, hogy bevezeti-e vagy sem az előbbi adókat, illetve ha bevezeti, akkor azok mértékéről is rendelkezhet. A bevétel felhasználása is helyi szinten történik, bár bizonyos megkötések mellett. Ugyanakkor lehet és indokolt is különbséget tenni a települési és a Htv. által taxatív módon felsorolt helyi adók között. A jelenlegi rendszert tekintve a helyi adók két altípusba sorolhatók, egyfelől megkülönböztethetjük a klasszikus helyi adókat, másrészt a települési adót, amelynek szabályozása atipikus (KECSŐ 2016), az településenként eltérő formát ölthet, ilyen lehet például a földadó, magaspálmény-adó, motoros vízi járművek adója, póniloadó stb.

A 2016-os év adatai alapján a 3178 települési önkormányzat közül 3135 vezetett be valamilyen típusú helyi adót, amely 98,6%-os arányt jelent. 2015. január 1-től 128, míg 2016-tól 141 helyi adó újonnan került megállapításra.

¹⁵⁴ Htv. 1/A. §.



7.2. ábra
*A bevezetett klasszikus helyi adók száma
 az egyes adótípusok szerinti bontásban*

Forrás: saját szerkesztés a www.kormany.hu, a www.hakka.allamkincstar.gov.hu oldalon közzétett adatok, a www.metropol.hu (letöltve: 2018. 02. 20.), valamint a www.vg.hu (letöltve: 2018. 02. 20.) 2016-os adatai alapján

Érdemes összevetni a klasszikus helyi adók változását (7.2. ábra) az újonnan bevezetett települési adók számával. 2015-ben, a bevezetés első évében, 98 településen összesen 116 települési adót vetettek ki. Majd 2016-ban némi csökkenést követően, 2017. január 1-től körülbelül 20 új települési adó került bevezetésre, amellyel együtt összesen 103-ra emelkedett azok száma, összesen körülbelül 100 települést érintve.¹⁵⁵ A települési adók között legtöbbször a termőföld után vetettek ki valamilyen adót, de újdonságként jelent meg 2016-ban a póniladó, 2017-ben a motoros vízi járművek adója és a településkép-védelmi adó.

¹⁵⁵ A 2017-es évre vonatkozó adatok a szerző saját gyűjtése, amely a MÁK által a www.hakka.allamkincstar.gov.hu oldalra feltöltött 2016-os adatok és az nyt.hu oldalon közzétett 2017-től bevezetett új települési adó-rendeletek figyelembevételével készült el.

7.3. A helyi adómegállapítási jog terjedelme és korlátai a hatályos jogban

A helyi adómegállapítás alkotmányos alapját az Alaptörvény helyi önkormányzatokról szóló 32. cikkének első bekezdésében találjuk, amely kimondja, hogy a helyi önkormányzat a helyi közügyek intézése körében törvény keretei között dönt a helyi adók fajtájáról és mértékéről. Ezt bontja ki a helyi adókról szóló törvény, amely szerint a települési (községi, városi, fővárosi és kerületi) önkormányzat képviselő-testülete rendelettel az illetékességi területén helyi adókat, valamint települési adókat vezethet be.¹⁵⁶ Az előző alfejezetben kifejtettük a klasszikus helyi adók és a települési adó viszonyát s utóbbi speciális szabályozását. Ezért a következő szerkezeti egységben a Htv. által nevesített helyi adók részletszabályainak áttekintésére kerül sor, amelyeket rendszertanilag három csoportra oszthatunk. Megkülönböztethetjük a vagyoni típusú helyi adókat: ilyen az építményadó és a telekadó. A másik típust a kommunális jellegű adók, azaz a magán-személy kommunális adója és az idegenforgalmi adó jelentik, míg a harmadik csoportot a tevékenységtípusú adó, vagyis a helyi iparüzési adó képezi.

7.3.1. A helyi önkormányzatok adómegállapítási jogának terjedelme

A helyi adómegállapítási jog a Htv. alapján kiterjed:

- a helyi adók és a települési adók bevezetésére, a már bevezetett adók módosítására, hatályon kívül helyezésére;
- előbbi adók bevezetése időpontjának és időtartamának (határozott vagy határozatlan idejű) meghatározására;
- előbbi adók mértékének meghatározására a Htv. keretei között;
- további mentességek, kedvezmények megállapítására;
- az Air. és az Art. keretei között a helyi adózás részletszabályainak meghatározására;
- továbbá arra, hogy ha az adó mértékét határozott időre állapította meg az önkormányzat, akkor a határozott időszak harmadik naptári évtől vagy az azt követően kezdődő naptári évtől, a határozott időszak letelte előtt az adó mértékét növelheti, ha a naptári évet megelőző

¹⁵⁶ Htv. 1. §.

naptári év első 10 hónapjában az adott adónemben bevallott, kivetett adóból származó bevétel nem éri el a naptári évet megelőző második naptári év első 10 hónapjában bevallott, kivetett adóból származó bevétel 50%-át.¹⁵⁷

7.3.2. Az önkormányzatok adómegállapítási jogának korlátai

Mint már többször említettük, a helyi adókivetési jog sohasem volt korlátok nélküli, számos garanciális szabály került beépítésre a rendszerbe. Így az adómegállapítás jogát a Htv. alapján az alábbiak figyelembevételével gyakorolhatja a képviselő-testület:

- a) Az önkormányzat az adóalanyt egy meghatározott adótárgy (épület, épületrész, telek) esetében csak egyféle – az önkormányzat döntése szerinti – adó fizetésére kötelezheti. Azaz az adókivetés a többszörös adóztatás tilalmába nem ütközhet, tehát ugyanazon adóalany és adótárgy vonatkozásában nem lehet több adót megállapítani.
- b) A vagyoni típusú adók körében az épület, épületrész és telek utáni adót egységesen – tételesen vagy a korrigált forgalmi érték alapulvételeivel – kell meghatározni.
- c) A korrigált forgalmiérték-alapú építményadóban a lakás, illetve az egyéb építmény esetén egy-egy, a korrigált forgalmiérték-alapú telekadóban a lakáshoz tartozó telek, illetve az egyéb telek esetén egy-egy adómérték alkalmazható.
- d) Az adóalap fajtáját, az adó mértékét, a rendeleti adómentességet és adókedvezményt úgy állapíthatja meg a képviselő-testület, hogy azok összességükben egyaránt megfeleljenek a helyi sajátosságoknak, az önkormányzat gazdálkodási követelményeinek és az adóalanyok széles körét érintően az adóalanyok teherviselő képességének.
- e) A törvény által meghatározott mérték felett nem lehet adót kivetni (adómaximum), azaz az önkormányzat csak az adómaximummal egyenlő vagy az alatti mértéket állapíthat meg.
- f) Ha az adó mértékét határozott időre állapítja meg az önkormányzat, akkor azt az adóalany hátrányára a határozott időszak első két naptári évében nem növelheti, valamint a határozott időszak harmadik naptári évétől vagy az azt követően kezdődő naptári évtől, a határozott

¹⁵⁷ Htv. 6. §.

időszak letelte előtt – ide nem értve az adómegállapítási jognál ismeretett esetet – csak akkor növelheti, ha a naptári évet megelőző naptári év első 10 hónapjában az adott adónemben bevallott, kivetett adóból származó bevétel nem éri el a naptári évet megelőző második naptári év első 10 hónapjában bevallott, kivetett adóból származó bevétel (viszonyítási bevétel) 70%-át, azzal, hogy a naptári évtől hatályos adómérték ekkor sem haladhatja meg a határozott időre rögzített adómérték 130%-át.¹⁵⁸

7.3.3. *A helyi adóról szóló törvény személyi hatálya*

A Htv. értelmében – ha a törvény másként nem rendelkezik – adóalany a magánszemély, a jogi személy, egyéb szervezet, a magánszemélyek jogi személyiséggel nem rendelkező személyi egyesülése.¹⁵⁹ Ugyanakkor nem lehet helyi adó alanya az állam; helyi önkormányzat; nemzetiségi önkormányzat; költségvetési szerv; egyházi jogi személy; a Magyar Nemzeti Vagyonkezelő Zrt.; a Nemzeti Eszközkezelő Zrt.; az Államadósság Kezelő Központ Zrt.; a büntetés-végrehajtásért felelős miniszter felügyelete alá tartozó büntetés-végrehajtási gazdálkodó szervezetek; valamint kizárólag a helyi iparüzési adónak nem alanyai: a Magyar Nemzeti Bank, az Országos Betétbiztosítási Alap, a Szanalási Alap, a Befektetővédelmi Alap és a Kárrendezési Alap.¹⁶⁰

A Htv. az egyes adók esetében meghatározott mentességi lehetőségeken kívül nevesíti azokat a személyeket, akik a törvény erejénél fogva mentesülnek valamennyi vagy egyes helyi adófizetési kötelezettség alól. Így valamennyi helyi adó alól mentesek az egyesületek; az alapítványok; a közszolgáltató szervezetek; a köztestületek; az önkéntes kölcsönös biztosító pénztárak és a magánnyugdíjpénztárak. Kizárólag a helyi iparüzési adó vonatkozásában mentesülnek a fizetési kötelezettség alól a közhasznú szervezetnek minősülő nonprofit gazdasági társaságok.¹⁶¹ E személyeknek tehát nem keletkezik adófizetési kötelezettsége az említett helyi adók vonatkozásában.

¹⁵⁸ Htv. 7. §.

¹⁵⁹ Htv. 3. § (1) bek.

¹⁶⁰ Htv. 3. § (5) bek.

¹⁶¹ Htv. 3. § (2) bek.

7.4. A vagyoni típusú helyi adók és az értékalapú ingatlanadóztatás elvi problémái

Általánosságban elmondható, hogy a vagyonadók tárgya a természetes személyek és a szervezetek vagyona. Vagyon alatt e személyek felhalmozott, megtakarított jövedelmét értjük. A legnagyobb ellenállás általában a vagyonadókkal szemben tapasztalható az adóalanyok részéről. A vagyonadókban belül rendszertanilag megkülönböztethetünk rendszeres¹⁶² és eseti jellegű¹⁶³ adókat.

A hazai rendszerben helyi szinten kétféle vagyoni típusú adó létezik: az építményadó és a telekadó, amelyek bevezetése – mint már említettem – a helyi képviselő-testület döntésén múlik, így nem beszélhetünk minden településre kiterjedő egységes vagyonadóztatásról hazánkban.

7.4.1. Az építményadó

Az adótárgy

Adóköteles az önkormányzat illetékességi területén lévő lakás és a nem lakás céljára szolgáló épület, épületrész, összefoglaló néven építmény. Az adókötelezettség az építmény valamennyi helyiségére kiterjed, annak rendeltetésétől, illetőleg hasznosításától függetlenül. Továbbá adóköteles az önkormányzat illetékességi területén lévő ingatlanon elhelyezett, a településkép védelméről szóló törvény szerinti reklámhordozó.¹⁶⁴

Az adó alanya

Az adó alanya az, aki a naptári év első napján az építmény tulajdonosa. Több tulajdonos esetén a tulajdonosok tulajdoni hányadaik arányában adóalanyok. Amennyiben az építményt az ingatlan-nyilvántartásba bejegyzett vagyoni értékű jog (pl. haszonélvezet) terheli, annak gyakorlására

¹⁶² Ezek időszakonként újra és újra jelentkező adófizetési kötelezettséget jelentenek, ilyen például a telekadó.

¹⁶³ Például a tulajdonátruházást, -átengedést terhelő adók, a hazai rendszerben pedig ilyen a vagyonszerzési illeték.

¹⁶⁴ A funkcióját vagy létesítésének célját tekintve túlnyomórészt a reklám közzétételét, illetve elhelyezését biztosító, elősegítő vagy támogató eszköz, berendezés, létesítmény.

jogosult az adó alanya. Valamennyi tulajdonos által írásban megkötött és az adóhatósághoz benyújtott megállapodásban a tulajdonosok adóalanyisággal kapcsolatos jogok és kötelezettségek gyakorlásának jogával egy tulajdonost is felruházhathatnak.

Társasház, -garázs és -üdülő esetén a tulajdonosok önálló adóalanyok, a közös használatú helyiségek után az adó alanya az említett közösség.

Az adó alanya reklámhordozó esetében pedig az, aki az év első napján a reklámhordozó tulajdonosa.

Adómentesség

Mentes az építményadó alól

- a szükséglakás;
- a kizárólag a háziorvos által nyújtott egészségügyi ellátás céljára szolgáló helyiség;
- az atomenergiáról szóló törvény szerint kizárólag a radioaktív hulladék elhelyezésére, a kiegészített nukleáris üzemanyag tárolására használt építmény;
- az ingatlan-nyilvántartási állapot szerint állattartásra vagy növénytermesztésre szolgáló építmény vagy az állattartáshoz, növénytermesztéshez kapcsolódó tárolóépítmény (pl. istálló, üvegház, terménytároló, magtár, műtrágyatároló), feltéve, hogy azt rendeltetésszerűen e tevékenységhez kapcsolódóan használják.

Műemlék épület felújításához kapcsolódó adómentesség

A műemléki értéként törvényben védetté nyilvánított vagy önkormányzati rendelet alapján helyi egyedi védelem alatt álló épületet (a továbbiakban: műemlék épületet) felújítják, akkor az épület, illetve az épületben lévő önálló adótárgy, a felújításra kiadott építési engedély vagy örökségvédelmi engedély jogerőre emelkedését, véglegessé válását követő három egymást követő adóévben mentes az adó alól. A felújítás alatt a műemlék épület egészén, illetve homlokzatán és több főszerkezetén végzett olyan általános javítást kell érteni, amely teljesen visszaállítja az épület esztétikai állapotát, valamint legalább eredeti műszaki állapotát. A mentesség nem automatikus, az adó alanya a mentességet az adóhatóságnál kérelmezheti.

A megállapított, de meg nem fizetett adót és az eredeti esedékességtől számított kamatot az adóhatóság az ingatlanra bejegyzett jelzáloggal biztosítja. Az adóhatóság az adómentesség időtartamának lejártát követő év január 30-ig megkeresi a műemlékvédelmi hatóságot vagy az örökségvédelmi hatóságot, hogy igazolja az épület felújításának tényét és a felújítás befejezésének időpontját. Amennyiben a megkeresés alapján az adóhatóság megállapítja, hogy a felújítás az adómentesség harmadik évének utolsó napjáig megtörtént, akkor a nyilvántartott adót és kamatokat törli, valamint haladóktalanul intézkedik az ingatlanügyi hatóságnál a jelzálogjog törlése iránt. Ha a felújítás az adómentesség harmadik évének utolsó napjáig nem történt meg, úgy a nyilvántartott adót és kamatait az adózónak – az adóhatóság határozata alapján, a határozat jogerőre emelkedését vagy véglegessé válását követő 15 napon belül – meg kell fizetnie.¹⁶⁵

Az adókötelezettség keletkezése, változása és megszűnése

Az adókötelezettség a használatbavételi, illetőleg a fennmaradási engedély jogerőre emelkedését vagy véglegessé válását, vagy a használatbavétel tudomásulvételét, vagy az egyszerű bejelentéshez kötött épület felépítésének megtörténtéről szóló hatósági bizonyítvány kiadását követő év első napján keletkezik. Az engedély nélkül épült vagy anélkül használatba vett építmény esetén az adókötelezettség a tényleges használatbavételt követő év első napján keletkezik. Az adókötelezettséget érintő változást – így különösen a hasznos alapterület módosulását, az építmény átminősítését – a következő év első napjától kell figyelembe venni. Az adókötelezettség megszűnik az építmény megszűnése évének utolsó napján. Az építménynek az év első felében történő megszűnése esetén a második félévre vonatkozó adókötelezettség megszűnik. Az építmény használatának szünetelése az adókötelezettséget nem érinti.

Reklámhordozó esetében az adókötelezettség annak elhelyezésére vonatkozó hatósági engedély kiadását, engedély hiányában a reklámhordozó ingatlanon való elhelyezését követő év első napján keletkezik. Az adókötelezettség a reklámhordozó lebontása, eltávolítása vagy megsemmisülése, de legkorábban az adókötelezettség keletkezése évének utolsó napjával szűnik meg.

¹⁶⁵ Htv. 13/A. § (1)–(7) bek.

Adófelfüggesztés építményadó esetében

Speciális jogintézmény az építményadó vonatkozásában az adófelfüggesztés, amely azon adóalanyoknak nyújt segítséget, akik nehéz anyagi körülményeik miatt nem tudnák megfizetni a vagyontárgy után megállapított adót. Ez persze nem jelent adómentességet, mivel csak az adó megfizetésének későbbi időpontra halasztásáról van szó az időközben felhalmozódó kamatokkal együtt. Adófelfüggesztés iránti kérelemmel élhet az adóhatóság felé a lakcímnnyilvántartás szerint és ténylegesen (élettvitel-szerűen) is lakóhelyüül szolgáló lakása utáni építményadó-fizetési kötelezettségét illetően az a 65. életévét betöltött vagy életkorától függetlenül megváltozott munkaképességű személyek ellátásaiban részesülő magán-személy, aki egyedül vagy kizárólag ugyanezen feltételeknek megfelelő hozzátartozójával él.

Az adófelfüggesztés időszaka alatt az adót nem kell megfizetni, az egyébként esedékessé váló adó után azonban az adóhatóság az esedékesség napjától az adófelfüggesztés megszűnése napjáig terjedően kamatot számít fel. A kérelmet az adóév január 15. napjáig kell benyújtani az adóhatóságnál, ha a jogosult csak később terjeszti elő kérelmét, akkor azt a következő év első napjától veszik figyelembe. A feltételeknek való megfelelés esetén az adóhatóság minden adóév február 15-ig az adóévre előírt tárgyévi adóösszeget és kamatait jelzálogjog formájában bejegyezteti az ingatlan-nyilvántartásba.

Az adófelfüggesztés az adóév első napjától annak megszűnése napjáig tart. Az adófelfüggesztés megszűnik:

- a lakás elidegenítésével vagy vagyoni értékű jog alapításával az erről szóló szerződés ingatlanügyi hatósághoz való benyújtásának napján;
- az adózó halálával a hagyatékátadó végzés jogerőre emelkedése napjával;
- az adófelfüggesztés írásban történő visszavonása esetén a visszavonás bejelentésének napjával.

Az adóhatóság az adófelfüggesztés időtartamára eső, esedékessé vált adó és annak kamatai megfizetéséről az adófelfüggesztés megszűnését követően határozatot hoz. Ha a kötelezett a felfüggesztett adót és annak kamatait megfizette, az adóhatóság haladéktalanul intézkedik a jelzálogjog törlése iránt.

Az adó alapja

Az adó alapja az önkormányzat döntésétől függően építmény esetében az építmény m^2 -ben számított hasznos alapterülete vagy az építmény korrigált forgalmi értéke.

Reklámhordozó esetében az adó alapja a reklámhordozó reklám-közzétételre használható, m^2 -ben két tizedesjegy pontossággal számított felülete.

Az adó mértéke

Az adó évi mértékének felső határa az építmény hasznos alapterület szerinti adóalap-megállapításnál 1100 Ft/m^2 , korrigált forgalmi érték szerinti adóalap-megállapításnál a korrigált forgalmi érték $3,6\%$ -a.¹⁶⁶

Reklámhordozó esetében az adó évi mértékének felső határa a m^2 -ben meghatározott adóalap után 12 ezer Ft/m^2 .

7.4.2. A telekadó

Az adótárgy

Adóköteles az önkormányzat illetékességi területén lévő telek.

Az adó alanya

Az adó alanya az, aki az év első napján a telek tulajdonosa. Ingatlan-nyilvántartásba bejegyzett vagyoni értékű jog birtokosa, illetőleg több tulajdonos esetén a tulajdonosok tulajdoni hányadaik arányában adóalanyok. Valamennyi tulajdonos által írásban megkötött és az adóhatósághoz benyújtott megállapodásban a tulajdonosok az adóalanyisággal kapcsolatos jogok és kötelezettségek gyakorlásával egy tulajdonost is felruházhatnak.

¹⁶⁶ A korrigált forgalmi érték egyenlő az illetékekről szóló törvény alkalmazásával megállapított forgalmi érték 50% -ával.

Adómentesség

A Htv. a telekadó esetében is több tárgyi mentességet határoz meg, így mentes az adó alól:

- a telken álló épület, épületrész hasznos alapterületével egyező nagyságú telekrész;
- a mezőgazdasági művelés alatt álló belterületi telek;
- az építési tilalom alatt álló telek adóköteles területének 50%-a;
- az adóalany termék-előállító üzeméhez tartozó, jogszabályban vagy hatósági előírásban megállapított védő-biztonsági terület, feltéve, ha az adóalany adóévet megelőző adóévi évesített nettó árbevétele legkevesebb 50%-ban saját előállítású termék értékesítéséből származott.

Az adókötelezettség keletkezése, változása és megszűnése

Az adókötelezettség az alábbi időpontokban keletkezik:

- a belterületi termőföld minősítésű telek esetében, ha művelés alól kiveszik, akkor az átvezetését vagy tényleges mezőgazdasági művelésének megszüntetését követő év első napján;
- a külterületi, termőföldnek minősülő telek esetében a művelés alól kivett területre történő átvezetését követő év első napján;
- erdőnek minősülő telek esetében a művelés alól kivett területre történő átvezetését követő év első napján vagy az Országos Erdőállomány Adattárból történő törlését követő év első napján;
- a tanyaként nyilvántartott földterület esetében a tanyaként történő ingatlan-nyilvántartási bejegyzés törlését követő év első napján;
- az építmény megsemmisülése, lebontása esetén a megsemmisülést, lebontást követő félév első napján.¹⁶⁷

Az adókötelezettség az alábbi időpontokban szűnik meg:

- az ingatlan-nyilvántartásban művelés alól kivett területként nyilvántartott belterületi telek esetében a művelési ág átvezetése és tényleges mezőgazdasági művelése megkezdése évének utolsó napján;
- külterületi telek esetében annak termőföldként vagy tanyaként történő ingatlan-nyilvántartási feljegyzése évének utolsó napján;

¹⁶⁷ Htv. 20. §.

- a teleknek minősülő földterület esetében az erdő művelési ágra történő átvezetése vagy az Országos Erdőállomány Adattárba történő bejegyzése évének utolsó napján;
- a telek építménnyel való beépítése félévének utolsó napján.

Az adókötelezettségben bekövetkező, az előzőekben nem említett változást a következő év első napjától kell figyelembe venni.

Az adó alapja

Az adó alapja az önkormányzat döntésétől függően a telek m²-ben számított területe vagy a telek korrigált forgalmi értéke.

Az adó mértéke

Az adó évi mértékének felső határa a m²-ben meghatározott adóalap-számítás esetén: 200 Ft/m², korrigált forgalmi érték szerinti adóalap-számítás esetén: a korrigált forgalmi érték 3%-a.

Az értékalapú ingatlanadóztatás elvi kérdései

Mint láthattuk, a hazai rendszerben az önkormányzatok dönthetnek arról, hogy pusztán az ingatlan területe alapján határozzák meg az adó mértékét, vagy annak korrigált forgalmi értéke alapján. Az utóbbi módszert jelenleg hazánkban csupán néhány település alkalmazza,¹⁶⁸ a többi négyzetméter alapján állapítja meg az adó mértékét. Az értékalapú ingatlanadóztatás legproblémásabb kérdése az ingatlan értékének meghatározása. A Htv. alapján a korrigált forgalmi érték az illetékekről szóló törvényben megállapított forgalmi érték 50%-a. Az illetéktörvény szerint a forgalmi érték az a pénzben kifejezett érték, amely a vagyontárgy eladása esetén az illetékkötelezettség keletkezésekor volt állapotában árként általában elérhető.¹⁶⁹ Ennek megállapítása azért problémás, mert nem áll rendelkezésre naprakész adatbázis az ingatlanok értékéről. A gyakorlat szerint így

¹⁶⁸ Ilyen település az építményadó esetében Nyíregyháza, Nemetkér, Püspökszilág, Paks; a telekadó vonatkozásában Zirc.

¹⁶⁹ A vagyontárgyat terhelő adósságok, továbbá az ingatlanon a vagyonszerző javára az elidegenítéskor megszűnő bérleti jog figyelembevétele nélküli érték.

a forgalmi érték az adásvételi szerződésben szereplő összeg. De mi a helyzet az idő múlásával? Mennyibe kerülne elvégezni az ingatlanok értékbecslését? Milyen adminisztratív költséget jelentene mindez az önkormányzat számára? Ezek alapján számos érv és ellenérv felhozható a jelenlegi érték-alapú ingatlanadóztatási módszer mellett és ellen.

Érvek az értékalapú adóztatás mellett

- Méltányosabb, mivel figyelembe veszi az ingatlan értékét, így nem annyit fizet egy ugyanolyan nagyságú városszéli és egy belvárosi ingatlannal rendelkező adóalany, hiszen az ingatlanárak között akár tízszeres különbségek is lehetnek.
- A klasszikus vagyondó fogalmához ez a megoldás áll közelebb.
- Közpolitikailag jobban védhető, hiszen azok fizetnek többet, akiknek drágább ingatlanjuk van.
- Az önkormányzat számára is előnyösebb lehet, mert a piaci érték változásával automatikusan változik a beszedett adó összege is. Például válság idején csökken az ingatlan ára, kevesebbet kell fizetnie a tulajdonosnak, gazdasági növekedés esetén pedig az ingatlan értékének emelkedésével az adóbevétel is növekedni fog.

Ellenérvek az értékalapú adóztatáshoz kapcsolódóan

- Az adásvételi szerződésben szereplő érték figyelembevétele problémás lehet, mivel az évek múlásával az infláció és az árváltozás aránytalanságot okozhat, és folyamatos korrekciót igényel.
- Ha az ingatlanok értékbecslését egyedileg végzi el az önkormányzat, az nagy adminisztratív költséget eredményezhet, sőt ha a megállapított értékkel a tulajdonos nem ért egyet, akkor a fellebbezés s az új eljárás tovább növelheti az előbbi költségeket.
- A lakosság oldaláról a négyzetméter kevésbé vitatható, mint az érték, így könnyebben el is fogadják azt.

7.5. A kommunális jellegű helyi adók

7.5.1. A magánszemély kommunális adója

Az adótárgy

Adóköteles az önkormányzat illetékességi területén lévő építmény vagy telek, továbbá az önkormányzat illetékességi területén nem magánszemély tulajdonában álló lakás bérleti joga.

Az adó alanya

Az adó alanya az a magánszemély, aki a naptári év első napján az építmény vagy a telek tulajdonosa, továbbá az a magánszemély is, aki az önkormányzat illetékességi területén nem magánszemély tulajdonában álló lakás bérleti jogával rendelkezik.

Tehát egyfelől szűkebb az alanyi köre, mint a telekadó és az építményadó esetében, mert csak a magánszemélyekre terjed ki, másfelől tágabb, mivel a lakás bérleti jogával rendelkezőkre is kiterjed.

Az adókötelezettség keletkezése és megszűnése

Az adókötelezettség keletkezésére és megszűnésére az építményadó és a telekadó szabályai vonatkoznak. Továbbá lakásbérleti jog esetén az adókötelezettség a lakásbérleti jogviszony létrejöttét követő év első napján keletkezik, és a jogviszony megszűnése évének utolsó napján szűnik meg. A lakásbérleti jogviszonynak az év első felében történő megszűnése esetén a második félévre vonatkozó adókötelezettség megszűnik.

Az adófelfüggesztés

Az adóalany az építményadónál ismertetett feltételek teljesülése esetén, az ott meghatározottak szerint jogosult az adó felfüggesztésére.

Az adó alapja, mértéke

Az adó évi mértékének felső határa adótárgyanként – építményenként, telkenként vagy lakásbérleti jogonként – legfeljebb 17 ezer Ft.

7.5.2. Az idegenforgalmi adó

Az adó alanya és tárgya

Adókötelezettség azt a magánszemélyt terheli, aki nem állandó lakosként az önkormányzat illetékességi területén legalább egy vendégéjszakát eltölt. Azaz nem azon a településen van a bejelentett lakcíme, ahol a vendégéjszakát eltölti. Ez az adó tipikusan az idegenforgalmi tevékenységhez kötődik.

Adómentesség

A jogalkotó is felismerte, hogy számos esetben nem pusztán idegenforgalmi célból tölt el a magánszemély vendégéjszakát egy településen, így számos adókötelezettség alóli mentességi okot felsorol a törvény, így mentesül:

- a 18. életévét be nem töltött magánszemély;
- a gyógyintézetben fekvőbeteg-szakellátásban részesülő vagy szociális intézményben ellátott magánszemély;
- a közép- és felsőfokú oktatási intézménynél tanulói vagy hallgatói jogviszony alapján, hatóság vagy bíróság intézkedése folytán, a szakképzés keretében, a szolgálati kötelezettség teljesítése, vagy a településen székhellyel vagy telephellyel rendelkező vállalkozónál folytatott munkavégzés céljából az önkormányzat illetékességi területén tartózkodó magánszemély;
- az, aki az önkormányzat illetékességi területén lévő üdülő tulajdonosa vagy bérlője és ezek hozzátartozója;
- az egyházi jogi személy tulajdonában álló építményben, telken vendégéjszakát eltöltő egyházi személy, de csak az egyház hitéleti tevékenységéhez kapcsolódó részvétel céljából.

Az adó alapja

A törvény kétféle választási lehetőséget biztosít az adó alapjának meghatározására, így az lehet a megkezdett vendégéjszakák száma, de a megkezdett vendégéjszakára eső szállásdíj, vagy ennek hiányában a szállásért bármilyen jogcímen (pl. üdülőhasználati jog) fizetendő ellenérték (pl. üzemeltetési költség, hozzájárulás stb.) is. A legtöbb önkormányzat az első

változatot alkalmazza, mivel utóbbi sokkal több visszaélésre ad lehetőséget, az éjszakák száma konkrétan megállapítható és ellenőrizhető.

Az adó mértéke

Az adó mértékének meghatározása igazodik az adó alapjához. Ha az adó alapja a vendégéjszakák száma, akkor a kiszabható adó maximuma személyenként és vendégéjszakánként 300 Ft. Ha az adó alapja a szállásért fizetett ellenérték, akkor az adó maximum az adóalap 4%-a lehet.

Az adó beszedésére kötelezett

Speciális megoldás az idegenforgalmi adó esetében, hogy az adót nem az adóalanynak kell közvetlenül bevallania és befizetnie az önkormányzat részére, hanem a fizetendő adót az ott-tartózkodás utolsó napján az adóbeszedésre kötelezett szedi be. Az adóbeszedésre kötelezett a szálláshely ellenérték fejében történő átengedése esetén a szállásadó; a szálláshely vagy bármely más ingatlan ingyenesen történő átengedése esetén a szálláshellyel, ingatlannal rendelkezni jogosult személy.

A beszedett adót az adóbeszedésre kötelezettnek a tárgyhót követő hónap 12. napjáig kell bevallania és befizetnie az önkormányzat részére. Fontos, hogy a fizetendő idegenforgalmi adót az adóbeszedésre kötelezettnek akkor is be kell fizetnie, ha annak beszedését elmulasztotta.

7.6. A helyi iparűzési adó

Az adótárgy

Adóköteles az önkormányzat illetékességi területén állandó vagy ideiglenes jelleggel végzett iparűzési tevékenység, amely a vállalkozó e minőségben végzett nyereség-, illetőleg jövedelemszerzésre irányuló tevékenysége.

Az adó alanya

A vállalkozó, továbbá a Polgári törvénykönyvről szóló törvény szerinti bizalmi vagyonkezelési szerződés alapján kezelt vagyon.

Az állandó és ideiglenes jelleggel végzett iparüzési tevékenység elhatárolása

A törvény különbséget tesz az iparüzési tevékenység két típusa között, amelynek célja, hogy az adó alapjának és mértékének megállapítását differenciálni lehessen.

A vállalkozó állandó jellegű iparüzési tevékenységet végez az önkormányzat illetékességi területén, ha ott székhellyel, telephellyel rendelkezik, függetlenül attól, hogy tevékenységét részben vagy egészben ezeken kívül folytatja.

Ideiglenes jellegű az iparüzési tevékenység, ha az önkormányzat illetékességi területén az ott székhellyel, telephellyel nem rendelkező vállalkozó

- építőipari tevékenységet folytat, illetőleg természeti erőforrást tár fel vagy kutat, feltéve, hogy a tevékenység időtartama adóéven belül a 30 napot meghaladja, de nem éri el a 181 napot;¹⁷⁰
- bármely más tevékenységet végez, ha annak folytatásából közvetlenül bevételre tesz szert, feltéve, hogy egyetlen önkormányzat illetékességi területén sem rendelkezik székhellyel, telephellyel.

Az adókötelezettség keletkezése és megszűnése

Az adókötelezettség az iparüzési tevékenység megkezdésének napjával keletkezik és a tevékenység megszüntetésének napjával szűnik meg. Ideiglenes iparüzési tevékenység esetén az adókötelezettség időtartama a tevékenység megkezdésének napjától a felek közti szerződés alapján a megrendelő teljesítéselfogadásának napjáig terjedő időszak valamennyi naptári napja.

Az adó alapja

Állandó jelleggel végzett iparüzési tevékenység esetén az adó alapja a nettó árbevétel, csökkentve

- az eladott áruk beszerzési értékének és a közvetített szolgáltatások értékének együttes összegével;

¹⁷⁰ Ha a 180 napot meghaladja az iparüzési tevékenység, akkor az állandó jellegűnek minősül, és annak megfelelően adózik.

- az alvállalkozói teljesítések értékével;
- az anyagköltséggel;
- az alapkutatás, alkalmazott kutatás, kísérleti fejlesztés adóévben elszámolt közvetlen költségével.

A vállalkozó nettó árbevételét – annak összegétől függően – sávosan csökkentheti a törvényben meghatározottak szerint.¹⁷¹ Ha a vállalkozó több önkormányzat illetékességi területén vagy külföldön végez állandó jellegű iparüzési tevékenységet, akkor az adó alapját, a tevékenység sajátosságaira leginkább jellemző módon a vállalkozónak kell megosztania a törvény mellékletében meghatározottak szerint.¹⁷² Állandó jellegű iparüzési tevékenység esetén az adó alapjának egyszerűsített meghatározására is mód van.¹⁷³

Az ideiglenes jelleggel végzett iparüzési tevékenység esetében az adót a tevékenység végzésének naptári napjai alapján kell megállapítani. Minden megkezdett nap egy napnak számít.

Az önkormányzat által nyújtható adómentesség és adókedvezmény

Az adómentesség és adókedvezmény csak azt a vállalkozót illetheti meg, akinek a törvény szerint számított (vállalkozási szintű) adóalapja nem haladja meg a 2,5 millió forintot. De az önkormányzat az adómentességre, adókedvezményre való jogosultság szempontjából 2,5 millió forintnál alacsonyabb adóalapösszeget is meghatározhat. Fontos garanciális szabály, hogy az adómentesség, adókedvezmény terjedelmének, mértékének valamennyi vállalkozó számára azonosnak kell lennie. A Htv. három mentességi formát nevesít, amelyek a részletszabályok elemzése nélkül a következők:

- *A foglalkoztatás növeléséhez kapcsolódó adóalap-mentesség*
Az állandó jellegű iparüzési tevékenység utáni adóalap csökkenthető az adóévi működés hónapjai alapján számított adóévi átlagos statisztikai állományi létszámnak az előző adóévré számított átlagos statisztikai állományi létszámhoz képest bekövetkezett – főben kifejezett – növekménye után 1 millió forint/fő összeggel.

¹⁷¹ Htv. 39. § (4) bek.

¹⁷² A Htv. 3. számú mellékletében meghatározottak szerint.

¹⁷³ Htv. 39/A. §.

- *A szabályozott ingatlanbefektetési társaság adómentessége*
Mentes az adó alól a szabályozott ingatlanbefektetési társaság, illetve elővállalkozás és ezek projektársasága.
- *A beszerző, értékesítő szövetkezet mentessége*
Mentes az adó alól a beszerző, értékesítő szövetkezet, amely mentesség csekély összegű (de minimis) támogatásnak minősül, s az 1407/2013/EU bizottsági rendelet szabályaival összhangban nyújtható.

Az adó mértéke

Az állandó jelleggel végzett iparüzési tevékenység esetén az adó évi mértékének felső határa: a 2000. évtől az adóalap 2%-a. Ideiglenes jelleggel végzett iparüzési tevékenység esetén az adó mértéke naptári naponként legfeljebb 5000 forint.

Az adó csökkentése

További kedvezményre való lehetőségként értelmezhető az adó csökkentésének intézménye, amely szerint a székhely, illetőleg a telephely szerinti önkormányzathoz az adóévre fizetendő adóból – legfeljebb annak összegéig terjedően – levonható az adóalany által az ideiglenes jellegű tevékenység után az adóévben megfizetett adó, valamint ráfordításként, költségként elszámolható az adóévben elszámolt, az autópályák, autóutak és főutak használatáért fizetendő, megtett úttal arányos útdíj 7,5%-a.

A helyi iparüzési adóból befolyó bevétel felhasználása

2015-től, a települési adó bevezetésével egyidejűleg, a helyi iparüzési adóból származó bevétel kötött felhasználásúvá vált. Ennek értelmében az különösen a települési önkormányzat képviselő-testületének hatáskörébe tartozó szociális ellátások finanszírozására, a fővárosi önkormányzat esetén pedig a helyi közösségi közlekedési feladatok ellátására használható fel. A helyi iparüzési adóból származó bevétel az önkormányzati hivatal állományában foglalkoztatottak személyi juttatásaira, a kapcsolódó munkaadókat terhelő járulékokra és szociális hozzájárulási adó finanszírozására nem fordítható azt meghaladó mértékben, mint amilyen mértékben a települési önkormányzatot az adóerő-képessége

szerint a központi költségvetésről szóló törvényben meghatározott hivatali működési támogatáshoz kapcsolódó beszámítás terheli.¹⁷⁴

7.7. Vissza az esethez

A fejezet elején található jogesetet a Kúria Köf.5.035/2015/4. számú határozatának áttekintésével válaszolhatjuk meg, amelyben számos elvi jellegű közpénzügyi kérdést vizsgált meg a bíróság.

A Kúria megállapította, hogy az önkormányzati rendelet nem tesz különbséget az adóalanyok között. Ezért amennyiben a tulajdonos egyben egyéni vállalkozóként, mezőgazdasági őstermelőként, avagy jogi személy tagjaként vállalkozási tevékenységet folytat a tulajdonában álló termőföldjén, úgy e tevékenysége kizárja, hogy alanya legyen a települési adónak.

Ezt követően a Kúria vizsgálta, hogy a kárenyhítési hozzájárulás és a mezőöri járulék a „közteher” fogalomkörébe vonható fizetési kötelezettség-e. Ezzel összefüggésben megállapította, hogy a kárenyhítési hozzájárulás megnevezése és az Art. szerinti behajtásának lehetősége ellenére sem tekinthető „köztehernek”, mert bár a mezőgazdasági termelő fizetési kötelezettsége törvényen alapul, de az állam által képzett pénzügyi alap nem a „közös szükségletek”, hanem a mezőgazdasági termelők esetleges kárainak pénzügyi fedezetét hivatott biztosítani. Ezért a Kúria a kárenyhítő hozzájárulást nem tekintette a termőföldhöz kapcsolódó köztehernek, ezért az nem zárja ki, hogy a termőföld a települési adó tárgyává váljék.

A mezei őrszolgálat a termőföldhöz kapcsolódó, vagyonvédelmi feladatot ellátó, a települési önkormányzat döntése alapján létrehozott és fenntartott rendészeti típusú szerv. A mezőöri szolgálatot az önkormányzat a földhasználók, illetve a termőföld tulajdonosai számára előírt fizetési kötelezettségből, valamint a központi költségvetés által biztosított hozzájárulásból finanszírozza. A mezei őrszolgálat az önkormányzat döntése alapján, rendészeti jellegű közszolgáltatás nyújtására felállított és fenntartott intézmény, amely a földhasználónak vagy a termőföld tulajdonosának a szándékától független, mégis rendelkezésére álló közszolgáltatás. Ezért a Kúria a mezőöri járulékot köztehernek minősítette, és megállapította, hogy az önkormányzati rendeletben bevezetett települési adó a Htv.-vel ellentétesen tette az adó tárgyává a termőföldet.

¹⁷⁴ Htv. 36/A. §.

7.8. Önellenőrző kérdések

- Milyen bevételi forrásokból gazdálkodhatnak a helyi önkormányzatok?
- Hogyan értékelhető a helyi adók szerepe, milyen a jó helyi adó?
- Meddig terjed a helyi önkormányzatok adómegállapítási joga?
- Milyen jogi korlátai vannak a helyi adómegállapításnak?
- Milyen helyi adókat ismer?
- Mi az a települési adó, miért mondhatjuk azt, hogy atipikus a szabályozása?
- Milyen érvek és ellenérvek hozhatók fel az értékalapú ingatlanadóztatás kapcsán?

7.9. Érdekességek

- *Helyi adó szabályozások.* A Magyar Államkincstár tájékoztatója a bevezetett helyi adók szabályairól, amelyben a település neve alapján lehet keresni. Elérhető: <https://hakka.allamkincstar.gov.hu/Default.aspx> (Letöltve: 2018. 01. 29.)
- *Rendészeti típusú települési adó Balatonfüreden?* A Kúria Önkormányzati Tanácsának Köf.5.037/2017/4. számú határozata: <http://kuria-birosag.hu/hu/onkugy/kof503720174-szamu-hatarozat> (Letöltve: 2018. 02. 11.)
- *Félmilliós giccsadót vet ki Óbuda?* Forrás: http://hvg.hu/gazdasag/20160128_Giccsadot_vet_ki_Obuda_a_kormany_huzasa_m (Letöltve: 2018. 02. 08.)

Felhasznált irodalom

- BAILEY, J. Stephen (1999): *Local Government Economics: Principles and Practice*. Houndmills, Macmillan Press.
- BIRD, Richard. M. (1993): Threading the Fiscal Labyrinth: Some Issues in Fiscal Decentralization. *National Tax Journal*, Vol. 46, No. 2. 207–272.
- DAVEY, Ken – PÉTERI Gábor (2006): Taxes, Transfers and Transition – Adjusting Local Finances to New Structures and Institutions: the Experience of Czech Republic, Hungary and Slovakia. *Local*

- Government Studies*, Vol. 32, No. 5. 585–598. DOI: <https://doi.org/10.1080/03003930600896178>
- ERDŐS Éva (2014): *Önkormányzati pénzügyek, az önkormányzatok gazdálkodási rendszere*. Budapest, NKE VTKI.
- HORVÁTH M. Tamás – PÉTERI Gábor – VÉCSEI Pál (2014): Iskolapéllda a pénzügyi decentralizációról. A magyarországi helyi forrásszabályozási rendszer (1990–2012) esete. In HORVÁTH M. Tamás szerk.: *Külön utak*. Budapest–Pécs, Dialóg Campus. 331–353.
- KECSŐ Gábor (2016): A Kúria kibontakozó gyakorlata a települési adóval kapcsolatban. *Új Magyar Közigazgatás*, 9. évf. Klnsz. 19–25.
- MUSGRAVE, Richard A. (1959): *The Theory of Public Finance*. New York, McGraw Hill.
- NAGY Árpád – TÓTH János – NAGY Tibor (1993): *Pénzügyi jog*. Budapest, Nemzeti Tankönyvkiadó.
- NAGY Árpád (2005): Az önkormányzatok pénzügyei, a helyi államháztartás joga. In FÖLDES Gábor szerk.: *Pénzügyi jog*. Budapest, Osiris.
- NALLATHIGA, Ramakrishna (2011): The System of Local Government Finance: A Study of Select Countries. *NIFM Journal of Public Financial Management*, Vol. 4, No. 2. 39–50.
- OATES, Wallace E. (1972): *Fiscal federalism*. New York, Harcourt Brace Jovanovich.
- PÉTERI Gábor (2014): Költségvetési és piaci megoldások egyensúlya. Területi közszolgáltatások pénzügyi szabályozása. In HORVÁTH M. Tamás szerk.: *Kilengések*. Budapest–Pécs, Dialóg Campus. 29–51.
- SANDFORD, Cedric (1987): *Economics of Public Finance*. Oxford, Pergamon.
- SIMON István szerk. (2007): *Pénzügyi jog I*. Budapest, Osiris.
- SIVÁK József – VIGVÁRI András (2012): *Rendhagyó bevezetés közpénzügyek tanulmányozásába*. Budapest, CompLex.
- STEFFENSEN, Jesper – LARSEN, Henrik Fredborg (2005): *Conceptual Basis For Performance Based Grant System and Selected International Experiences*. Washington, The Word Bank.
- ZSUGYEL János szerk. (2009): *A közpénzügyek nagy kézikönyve*. Budapest, CompLex.