

SZMETANA GYÖRGY

HELYI ADÓ SZAKÉRTŐ

TELEPÜLÉSI ÖNKORMÁNYZATOK ORSZÁGOS SZÖVETSÉGE



A helyi adórendszer változásának lehetséges új irányai

Az elmúlt évtizedben, sokszor szólítottak meg ebben a témában. E tanulmány, vagy inkább rövid értekezés, talán összefoglalója is lehet annak a munkának, amelyet ebben a témakörben végeztem. Néha felteszem magamnak a kérdést, van-e nekem még mondanivalóm, használható ötletem, egyáltalán kell-e megszólalnom?

Amennyiben valamiféle summázatot kellene adnom, nos így foglalnám össze ellentmondásos de még elfogadható múlt, kín keserves jelen, erősen aggályos szinte kilátástalan jövő.

Az gondolom, nem lehet vita tárgya, hogy a helyi önkormányzatok önállóságának közvetett eleme az állami támogatások rendszere, és közvetlen eszköze, a helyi adóztatás. A helyi adók bevezetése, az elmúlt két évtized folyamán történt többszöri kényszerű, néha önkéntes átalakítása, majd az elvárt adó rendszerbe állítása erőteljes, meghatározó szerepet töltött be a forrásszabályozás alakításában. A legutóbbi időszak módosításai, egyes adónemek célhoz kötése¹, a települési adó (mely szintén célhoz kötött), az adóalapok folyamatos csökkentése, különösen az iparüzési adóban, az egyik legfontosabb, ha nem a legfontosabb elemet gyöngítette, mert a helyi költségvetés alakításában nem csak garanciális, hanem alapelemként működik. A települési adó bevezetése egy gyenge kísérlet volt az elvett személyi jövedelemadó pótlására és a bizonytalan tartalmú feladatfinanszírozás kiegészítésére. Mindemellett visszalépést is jelent a helyi adózás 1992-től úgy-ahogy, de azért működő rendszeréhez képest.

Alapvető követelmény, hogy az önkormányzat saját feladataihoz viszonyítva a helyi adó jelentős súlyú legyen, mert csak így képes a támogatásfüggést ténylegesen ellensúlyozni. Ezzel azután már javítható a visszacsatolás a helyben kapott szolgáltatások és a befizetett adók között, ami így erősíti a választott testület és helyi vezetés közvetlen választói-fogyasztói

elszámoltathatóságát. Ha a szolgáltatások színvonala, a fejlesztések iránya és mértéke az-önkormányzati döntéshozók „lobbi erejétől” függ, akkor sokkal kevésbé lesznek rajtuk helyben számon kérhetők egy választási ciklus eredményei.

A helyi adókkal szembeni követelmény az is, hogy viszonylag stabil bevételi forrást biztosítsanak úgy, hogy az adóalap és a mentességek meghatározásával ne torzítsák túlzott mértékben a gazdasági szereplők, a piac működését. Az sem mellékes, hogy milyen költséggel jár a bevezetésük és adóigazgatási szempontból mennyire egyszerűek a helyi adók. A gazdasági hatékonysági szempontok mellett a jó helyi adóknak igazodniuk kell a helyi adófizetési képességhez is. A szociális, kiegyenlítési szempontok is valamennyire mindig beépülnek a helyi adórendszerbe, mert a különböző jövedelmi helyzetű adófizetőknek eltérő mértékben kell hozzájárulniuk a közösségi kiadásokhoz. Egyébként az általában jó helyi adónak tartott vagyoni típusú (építmény, telek) adókkal szemben éppen a degresszivitás az egyik legfontosabb ellenérv – akkor, ha az értékarányos adózáson, beépített jövedelmi fékekkel keresztül a progresszivitást nem érvényesíti szabályozás.

A helyi adóztatás gyakran változó rendszere igényli, egyrészt távlati változtatások felvetését, amelyek racionálisak, megvalósíthatóságuk jelentéktelen érdeksérelemmel járna, és a jogalkotó gyorsan, kevés időráfordítással tudna dönteni.

A változtatás kiinduló eleme a saját források jelentős növelését biztosító törvényi háttér elfogadása, adaptálása az önkormányzati rendeletalkotás szektorába. A költségvetés 2013-as szabályai, illetve a helyi adóról rendelkező törvény módosítása, látszólag ezt az igényt akkor kielégítette. Különösen a vagyoni típusú adók vonatkozásában.

Azonban a jelenlegi – ne feledjük, 2016-ot írunk és kézen van a 2017-es költségvetési törvény – megoldásoknál mélyebben, komolyabb szándékkal kellene elemzés alá venni a központi (állami) adófajták közül azt (azokat), amelyek helyi, önkormányzati szintű környezetismeretet igényelnek, ahol pld. a vagyoni tulajdonos és vagyonszerzés engedélyezési, nyilvántartási rendszere az ellenőrzési hatáskörrel együtt működhetne.

A komolyabb adóztatási képességgel rendelkező önkormányzati adózási rendszer akkor formálható tovább, ha figyelembe veszi a helyi társadalom és gazdaság teherbíró képességet, a befolyt bevételek pedig mindenkor biztosítják a működési és fejlesztési célok, szükségletek kielégítését. Je-

¹ A helyi iparüzési adóból származó bevétel különösen a települési önkormányzat képviselő-testületének hatáskörébe tartozó szociális ellátások finanszírozására és – a fővárosi önkormányzat esetén külön törvényben meghatározottak szerint – a helyi közösségi közlekedési feladatok ellátására használható fel. A helyi iparüzési adóból származó bevétel az önkormányzati hivatal állományában foglalkoztatottak személyi juttatásai és az ahhoz kapcsolódó munkaadókat terhelő járulékok 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.

lenleg, a 2016-os év Magyarországon éppen ezek a lényeges szempontok hiányoznak a szabályozás elveiből. Akkor készítjük, és kényszerítjük – vagy legalábbis próbáljuk – dinamikusabb adóztatási gyakorlat alkalmazására az önkormányzatokat, amikor a gazdaság, a vállalkozások kifulladásra, forráshiánnyal, és az adósságszolgálat minden terhével, máról holnapra élnek.

Jól követhető a főváros és a kerületek szabályozatlansága, a főváros és kerületei évek óta húzóódo és szakmailag indokolatlan vitái, hatáskörök tisztázatlanságában, a kettős irányultság szerepének eltérő értelmezésében. Ezt a helyzetet csak „tüneti kezelés szintjén” oldotta meg a törvényhozás. Az önkormányzati adóztatás helyzete Magyarországon ma is – 2016-ban – ellentmondásos képet mutat. Közel 3 200 önkormányzattól 2 900 helyi képviselő-testület döntött valamely helyi adó bevezetéséről, az ebből származó bevételek ma már a költségvetési kiadások fedezetének alapja, az állami támogatások ehhez igazodnak. Nem sikerült feloldani az ellentmondást abban, hogy a tárgyi szabályozás akarata homogén, olykor racionális, de sok területen heterogén gyakorlatot mutat. A helyi adóztatási rendszer ettől függetlenül bár működik, de továbbfejlesztése most már nem tűr halasztást.

Néhány európai ország (Svédország, Dánia, Németország, Franciaország, Ausztria) önkormányzati jogalkotási gyakorlatát, azok közös elemeit említeném, melyek Magyarországon is a jövőbeni továbblépés irányai lehetnek.

- a helyi és központi adó szabályozások jelentősen eltérnek egymástól, van ahol központi jövedelem típusú adók egy része önkormányzati hatáskörben van;
- a helyi adóztatás rendkívül színes palettáján hasonló adónemek csaknem maradéktalanul az ingatlan tulajdon, vagy használati jog okán közelítenek egymáshoz;
- a helyi rendeletek kizárólag fiskális szempontokat érvényesítenek, tehát nem bántják az adó szabályozási funkcióját.

Az önkormányzatok mozgásteret nagyobb, mint Magyarországon, ám a jól bevált adóigazgatási gyakorlatot nem fogalmazzák át.

A sokat szenvedett iparüzési adó

De miért is van szükség helyi adókra, milyen egy jól működő önkormányzati saját bevételi rendszer és hogyan lehetne a hazai helyi iparüzési adó (HIPA) által uralt rendszert továbbfejleszteni? A kormányzatok, függetlenül attól, hogy éppen melyik politikai platform alkotott kormányt. Nem tudták igazán stabilizálni az iparüzési adót. Nem elhanyagolható szempont, hogy erős volt a vállalkozói oldal, különösen a multinacionális tőke nyomása. Miután nem akarták ezt az adót(is) fizetni, megtalálták azt a szakmai grémiumot, amelyik véleményével alapot adott arra, hogy ennek az adónak nincs helye az adórendszerben. A tények ismertek, ebből végül – szerencsére – nem lett semmi, mert a politika belátta döntésének tarthatatlanságát. Az újabb támadás ezután ez ellen az adó ellen az „EU ellenesség”, a tények itt is ismertek, a „támadók” megint veszítettek, mi maradt, a folyamatos adóalap csökkentések törvénybe iktatása. Ma a 2%-os adó-

mértékből valóságosan – és itt megengedjük magunknak a tévedés jogát – kb. 0,4% realizálódik. Nem szívesen citálok be szó szerinti normaszöveget, de most kivételt teszek, lássuk, mire alapozom állításomat:

„Az adó alapja²

39. § (1) Állandó jelleggel végzett iparüzési tevékenység esetén – a (6) bekezdésben foglaltakra is figyelemmel – az adó alapja a nettó árbevétel, csökkentve

a) az eladott áruk beszerzési értéke és a közvetített szolgáltatások értéke, együttes – a (4)–(8) bekezdésben meghatározottak szerint számított – összegével,

b) az alvállalkozói teljesítések értékével,

c) az anyagköltséggel,

d) az alap kutatás, alkalmazott kutatás, kísérleti fejlesztés adóévből elszámolt közvetlen költségével.

(2) Ha a vállalkozó több önkormányzat illetékességi területén vagy külföldön végez állandó jellegű iparüzési tevékenységet, akkor az adó alapját – a tevékenység sajátosságaira leginkább jellemzően – a vállalkozónak kell a 3. számú mellékletben meghatározottak szerint megosztania.

(3) Ideiglenes jelleggel végzett iparüzési tevékenység esetében az adót a tevékenység végzésének naptári napjai alapján kell megállapítani. Minden megkezdett nap egy napnak számít.

(4) Az (1) bekezdés a) pontja szerinti nettó árbevétel csökkentő összeggel (eladott áruk beszerzési értéke és közvetített szolgáltatások értéke) a vállalkozó – nettó árbevétele összegétől függően, sávosan – az alábbiak szerint csökkentheti nettó árbevételét. A nettó árbevétel

– 500 millió forintot meg nem haladó összegéből az e sávba jutó nettó árbevétel csökkentő összeg egésze,

– 500 millió forintot meghaladó, de 20 milliárd forintot meg nem haladó összegéből az e sávba jutó nettó árbevétel csökkentő összeg, de legfeljebb az e sávba jutó nettó árbevétel 85%-a,

– 20 milliárd forintot meghaladó, de 80 milliárd forintot meg nem haladó összegéből az e sávba jutó nettó árbevétel csökkentő összeg, de legfeljebb az e sávba jutó nettó árbevétel 75%-a,

– 80 milliárd forintot meghaladó összegéből az e sávba jutó nettó árbevétel csökkentő összeg, de legfeljebb az e sávba jutó nettó árbevétel 70%-a

vonható le.

(5) A (4) bekezdésben említett, a sávba jutó nettó árbevétel csökkentő összeg az összes nettó árbevétel csökkentő összegnek és az adott sávba jutó nettó árbevétel összes nettó árbevételben képviselt arányának szorzata.

(6) A társasági adóról és az osztalékadóról szóló törvény szerint kapcsolt vállalkozásnak minősülő adóalanyok az adó alapját az adóalany kapcsolt vállalkozások összes nettó árbevétele és összes nettó árbevétel-csökkentő ráfordítása [(1) a)–d) pontok] pozitív előjelű különbözeteiként – figyelemmel a (4) és (5) bekezdésben foglaltakra – állapítják meg, azzal, hogy az egyes adóalanyok adóalapja ezen különbözethez és az adóalany nettó árbevételének a kapcsolt vállalkozások összes nettó árbevételében

² 1990. évi. C. törvény, figyelembe véve a 2016. január 1-jétől érvényes szabályokat is.

képviselet arányának szorzata. Az e bekezdésben foglaltakat csak azon adóalanyoknak kell alkalmaznia, amely esetében az eladott áruk beszerzési értékének és a közvetített szolgáltatás értékének együttes összege az adóalany nettó árbevételének 50%-át meghaladja, kizárólag az ezen feltételeknek megfelelő kapcsolt vállalkozásai vonatkozásában.

(7) A (4) és (5) bekezdéstől eltérően az adóalap megállapításánál azon áruk, anyagok, szolgáltatások értékesítésével összefüggésben elszámolt eladott áruk beszerzési értékének és közvetített szolgáltatások értékének teljes összege csökkenti a nettó árbevétel összegét, amely áruk, anyagok, szolgáltatások értékesítése után az adóalany a számvitelről szóló törvény szerinti exportértékesítés nettó árbevételét vagy a közfinanszírozásban részesülő gyógyszerek, mint áruk értékesítése után belföldi értékesítés nettó árbevételét számol el. Az elszámolóházi tevékenységet végző szervezetnél, az általa – a földgázpiaci és villamosenergia-piaci ügyletek elszámolása érdekében – vásárolt és továbbértékesített, a számvitelről szóló törvény szerinti eladott áruk beszerzési értékeként elszámolt földgáz és villamos energia beszerzési értéke teljes összege csökkenti a nettó árbevétel összegét. A külön jogszabály alapján erre feljogosított dohánykiskereskedelem-ellátási tevékenységet végző személynél az általa dohánytermék-kiskereskedők részére történő továbbértékesítési célból vásárolt és továbbértékesített, a számvitelről szóló törvény szerinti eladott áruk beszerzési értékeként elszámolt dohánytermékek beszerzési értéke teljes összege csökkenti a nettó árbevétel összegét.

(8) Az e § szerinti számításokat – a kerekítés általános szabályai alapulvételével – tizedestörtben kifejezve, hat tizedesjegy pontossággal kell elvégezni.

(9) Ha a társasági adóról és az osztalékadóról szóló törvény szerinti kapcsolt vállalkozási viszony nem áll fenn az adóév egészében, a (6) bekezdés alkalmazása során csak a kapcsolt vállalkozási viszony fennállásának időtartamára jutó – napi időarányosítással számított – nettó árbevétel és nettó árbevétel-csökkentő költségeket, ráfordításokat kell figyelembe venni.

Allandó jellegű iparüzési tevékenység esetén az adó alapjának egyszerűsített meghatározása

39/A. § (1) A 39. § (1) bekezdésétől eltérően

a) a személyi jövedelemadóról szóló törvény szerinti adóévben átalány szerinti jövedelem-megállapítást (a továbbiakban: átalányadózás) alkalmazó magánszemély (egyéni vállalkozó, mezőgazdasági kistermelő) vállalkozó,

b) az a) pont alá nem tartozó más vállalkozó, feltéve, hogy nettó árbevétele adóévben – 12 hónapnál rövidebb adóév esetén napi arányosítással számítva időarányosan – nem haladta meg a 8 millió forintot,

az adó alapját a (2), illetőleg a (3) bekezdésben foglaltak szerint – figyelemmel a (4) és (5) bekezdésre – is megállapíthatja.

(2) Az (1) bekezdés a) pontja szerinti vállalkozó esetében az adó alapja a személyi jövedelemadóról szóló törvény szerinti átalányban megállapított jövedelem 20%-kal növelt összege, azzal, hogy az adó alapja nem lehet több, mint a személyi jövedelemadóról szóló törvény szerinti – e tevékenységből származó – bevételének 80 százaléka.

(3) Az (1) bekezdés b) pontja szerinti vállalkozó esetében az adó alapja a nettó árbevételének 80 százaléka.

(4) Ha az adóévben a személyi jövedelemadóról szóló törvény szerinti átalányadózásra való jogosultság nem munkaviszony létesítése miatt szűnik meg, akkor az adó alapját – az adóév egészére – a 39. § (1) bekezdése szerint kell megállapítani. Ha az (1) bekezdés a) pontjában említett magánszemély vállalkozó a személyi jövedelemadóról szóló törvény szerinti átalányadózásra való jogosultságát munkaviszony létesítése miatt úgy veszíti el, hogy az adóévben elért árbevétele a 8 millió forintot nem haladja meg, az iparüzési adójának alapját ebben az adóévben a (3) bekezdés alkalmazásával is megállapíthatja.

(5) Az adó alapjának (2) vagy (3) bekezdés szerinti megállapítása adóévre választható, az erről szóló bejelentést legkésőbb az adóévről szóló bevallás benyújtására előírt határidőig kell megtenni az adóhatóságnál.

39/B. § (1) Az egyszerűsített vállalkozói adó hatálya alá tartozó vállalkozó az adó alapját – a 39. § (1) bekezdésében, vagy a 39/A. §-ban foglalt előírásoktól eltérően – az egyszerűsített vállalkozói adó alapjának 50%-ában is megállapíthatja.

(2) A kisvállalati adó hatálya alá tartozó vállalkozó az adó alapját – a 39. § (1) bekezdésében, vagy a 39/A. §-ban foglalt előírásoktól eltérően – a kisvállalati adója alapjának 20%-kal növelt összegében is megállapíthatja.

(3) A kisadózó vállalkozások tételes adója hatálya alá tartozó vállalkozó (a továbbiakban e § alkalmazásában: kisadózó vállalkozás) (9) bekezdés szerint bejelentett döntése esetén, az adó adóévi alapja – a 39. § (1) bekezdésében, vagy a 39/A. §-ban foglalt előírásoktól eltérően – székhely és telephely szerinti önkormányzatonként 2,5-2,5 millió forint. Ha a kisadózó vállalkozás e minősége szerinti adókötelezettsége valamely településen az adóév egészében nem áll fenn, vagy a kisadózó vállalkozások tételes adójában az adófizetési kötelezettsége szünetel, akkor az adó önkormányzatonkénti alapja a 2,5 millió forintnak az adókötelezettség időtartama naptári napjai alapján arányosított része.

(4) Ha a kisadózó vállalkozás a (3) bekezdés szerinti adóalap-megállapítást választja és a kisadózó vállalkozás adókötelezettségének időtartama az adóévben

a) 12 hónap, akkor adóját évente két egyenlő részletben, az adóév harmadik hónapjának 15. és kilencedik hónapjának 15. napjáig,

b) 12 hónapnál rövidebb, akkor adóját két egyenlő részletben a kisadózó vállalkozás e minőségében fennálló adókötelezettsége adóévben belüli első és utolsó hónapját követő hónap 15. napjáig fizeti meg.

(5) A (3) bekezdés szerinti adóalap-megállapítást választó kisadózó vállalkozást e minőségére tekintettel – a 41. §-ban és az adózás rendjéről szóló törvényben foglaltaktól eltérően, a (6)-(7) bekezdésekben foglaltak kivételével – adóelőleg-bejelentési, -bevallási, és -fizetési kötelezettség, valamint adóbevallás-benyújtási kötelezettség, továbbá a 39. § (2) bekezdése szerinti adóalap-megosztási kötelezettség nem terheli.

(6) A (3) bekezdés szerinti adóalap-megállapítást alkalmazó kisadózó vállalkozás adóbevallást nyújt be,

a)

b) az adóévet követő év január 15-ig, ha

ba) a (3) bekezdés szerint az adóévre fizetendő adó a (4) bekezdés alapján az adóévre ténylegesen megfizetett adóösszeegnél azért kevesebb, mert a kisadózó vállalkozások tételes adójában az adófizetési kötelezettség szünetelésének volt helye,

bb) az önkormányzat rendelete alapján az adóévben adóalap-mentességre, adókedvezményre, a 39/D. § alapján az adóalap vagy a 40/A. § alapján az adó csökkentésére jogosult és az adót csökkenteni kívánja.

(7)

(8) Ha a kisadózó vállalkozás a (3) bekezdés szerinti adóalap-megállapítást adóév közben választja, akkor az adóév első napjától a kisadózó vállalkozások tételes adójában fennálló adóalanyisága kezdő napját megelőző napig terjedő adóköteles időtartamról adóbevallást nyújt be az önkormányzati adóhatósághoz.

(9) A (3) bekezdés szerinti adóalap-megállapítás választását a vállalkozó – az önkormányzati adóhatóság által rendszerezett – bejelentkezési, bejelentési, bevallási nyomtatványon, a kisadózó vállalkozások tételes adójának hatálya alá tartozás kezdő napjától számított 45 napon belül vagy február 15-ig jelenti be az önkormányzati adóhatóság számára. A vállalkozó e döntése a teljes adóévre vonatkozik, s utóljára abban az adóévben érvényes, amelyben bejelenti, hogy az adó alapját nem a (3) bekezdésben foglaltak szerint kívánja megállapítani. A bejelentkezési, bejelentési, bevallási nyomtatvány végrehajtható okiratnak minősül.

(10) Az adó alapjának az (1)-(2) bekezdés szerinti megállapítása adóévre választható, az erről szóló bejelentést a 39/A. § (5) bekezdése szerint kell megtenni.

(11) Ha a vállalkozó az egyszerűsített vállalkozói adóról szóló törvény hatálya alól kikerül, akkor az adó alapját az egyszerűsített vállalkozói adóról szóló törvény szerinti adóévre az (1) bekezdés szerint, a naptári év hátralévő részére a 39. § (1) bekezdése, vagy a 39/A. § előírásai szerint kell megállapítani, utóbbi esetén feltéve, hogy a 39/A. §-ban foglalt feltételek egyébként fennállnak.

(12) Ha a vállalkozó a kisvállalati adó hatálya alól kikerül, akkor az adó alapját a kisadózó vállalkozások tételes adójáról és a kisvállalati adóról szóló törvény szerinti adóévre a (2) bekezdés szerint, a naptári év hátralévő részére a 39. § (1) bekezdése, vagy a 39/A. § előírásai szerint kell megállapítani, utóbbi esetén feltéve, hogy a 39/A. §-ban foglalt feltételek egyébként fennállnak.

(13) Ha a vállalkozó az egyszerűsített vállalkozói adóról szóló törvény hatálya alól kikerül, akkor

a) köteles az egyszerűsített vállalkozói adókötelezettségéről szóló bevallás-benyújtással egyidejűleg az egyszerűsített vállalkozói adóalanyiség megszűnését követő naptól az azt követő adóév első félévének utolsó napjáig terjedő időszakra (e pont alkalmazásában: előlegfizetési időszak) a bevallásban szereplő, a bevallással lefedett időszak naptári napjai alapján 12 hónapra számított összegű adóelőleget az előlegfizetési időszakra eső egyes előlegfizetési időpontokra, egyenlő arányban bevallani, azzal, hogy nem kell adóelőleget bevallani arra az előlegfizetési időpontra, amelyre a vállalkozó már vallott be adóelőleget.

b) az egyszerűsített vállalkozói adóról szóló törvény szerinti adóévéről szóló bevallást az egyszerűsített vállalkozói adóról szóló törvényben meghatározott időpontig köteles benyújtani, s ezzel egyidejűleg az adóévre már megfizetett előleg és a tényleges fizetendő adó összegének különbözetét megfizeti, illetve igényelheti vissza.

(14) Ha a vállalkozó a kisvállalati adó hatálya alól kikerül, akkor

a) köteles a kisvállalati adókötelezettségéről szóló bevallás-benyújtással egyidejűleg a kisvállalati adóalanyiség megszűnését követő naptól az azt követő adóév első félévének utolsó napjáig terjedő időszakra (e pont alkalmazásában: előlegfizetési időszak) a bevallásban szereplő, a bevallással lefedett időszak naptári napjai alapján 12 hónapra számított összegű adóelőleget az előlegfizetési időszakra eső egyes előlegfizetési időpontokra, egyenlő arányban bevallani azzal, hogy nem kell adóelőleget bevallani arra az előlegfizetési időpontra, amelyre a vállalkozó már vallott be adóelőleget.

b) a kisadózó vállalkozások tételes adójáról és a kisvállalati adóról szóló törvény szerinti adóévéről szóló bevallást a kisadózó vállalkozások tételes adójáról és a kisvállalati adóról szóló törvényben meghatározott időpontig köteles benyújtani, s ezzel egyidejűleg az adóévre már megfizetett előleg és a tényleges fizetendő adó összegének különbözetét megfizeti, illetve igényelheti vissza.

Az önkormányzat által nyújtható adómentesség, adókedvezmény

39/C. § (1) Az önkormányzat rendeletében a (2)-(3) bekezdésben foglaltak alapján jogosult adómentességet, adókedvezményt megállapítani a vállalkozó számára.

(2) Az adómentesség, adókedvezmény csak azt a vállalkozót illetheti meg, akinek/amelynek a 39. § (1) bekezdés, illetőleg a 39/A. § vagy 39/B. § alapján számított (vállalkozási szintű) adóalapja nem haladja meg a 2,5 millió Ft-ot. Az önkormányzat az adómentességre, adókedvezményre való jogosultság szempontjából 2,5 millió Ft-nál alacsonyabb adóalapösszeget is meghatározhat.

(3) Az adómentesség, adókedvezmény terjedelmének, mértékének valamennyi – a (2) bekezdésben foglaltaknak megfelelő – vállalkozó számára azonosnak kell lennie.

(4) Az (1)-(3) bekezdésben foglaltaktól eltérően az önkormányzat rendeletében jogosult a házi orvos, védőnő vállalkozó számára mentességet, kedvezményt megállapítani, feltéve, ha annak vállalkozási szintű iparüzési adóalapja az adóévben a 20 millió forintot nem haladja meg. Az adómentességnek, adókedvezménynek valamennyi házi orvos, védőnő vállalkozó számára azonosnak kell lennie.

(5) Az (1)-(4) bekezdés szerinti mentesség, kedvezmény csekély összegű (de minimis) támogatásnak minősül, amely az Európai Unió működéséről szóló szerződés 107. és 108. cikkének a csekély összegű támogatásokra való alkalmazásáról szóló 1407/2013/EU bizottsági rendelet szabályaival összhangban nyújtható.

A foglalkoztatás növeléséhez kapcsolódó adóalap-mentesség

39/D. § (1) A 39. § (1) bekezdés szerinti adóalap csökkenthető az adóévi működés hónapjai alapján számított adóévi átlagos statisztikai állományi létszámmal az előző adóévi működés hónapjai alapján az előző adóévre számított átlagos statisztikai állományi létszámhoz képest bekövetkezett – főben kifejezett – növekménye után 1 millió forint/ fő összeggel.

(2) Nem vehető igénybe az adóalap-mentesség azon létszám-bővítéshez, amely állami támogatás igénybevételevel jött létre. E bekezdés alkalmazásában állami támogatás a Nemzeti Fog-

lalkoztatási Alapból folyósított olyan támogatás, amelynek feltétele új munkahely létesítése.

(3) Az átlagos statisztikai állományi létszámot a Központi Statisztikai Hivatal Útmutató a munkaügyi-statisztikai adat-szolgáltatáshoz c. kiadvány 2009. január 1. napján érvényes szabályai szerint kell – két tizedesjegyre pontossággal – számítani. Az adóévi átlagos statisztikai állományi létszám számítása során figyelmen kívül kell hagyni azt, aki egyébként a statisztikai állományi létszámba tartozik, ám állományba kerülését közvetlenül megelőzően a vállalkozóval a társasági adóról és az osztalékadóról szóló törvény szerinti kapcsolatos vállalkozásnak minősülő vállalkozásnál tartozott az átlagos statisztikai állományi létszámba.

(4) Az adóévben jogelőd nélkül alakult vállalkozó – magánszemély vállalkozónál vállalkozónak az adóévet megelőző két adóév egyikében sem minősülő vállalkozó – esetén az előző adóévi statisztikai állományi létszámnak nulla főt kell tekinteni. Az adóévben átalakulással, egyesüléssel, szétválással létrejött vállalkozó esetén az adóévet megelőző adóév statisztikai állományi létszámának a jogelőd vállalkozó statisztikai állományi létszámát kell tekinteni. Az adóévben szétválással (különválás, kiválás) létrejött vállalkozók esetén az adóévet megelőző adóév számított statisztikai állományi létszámának a jogelőd vállalkozó statisztikai állományi létszámának olyan arányával számított összegét kell tekinteni, amilyen arányt a szétválással létrejött vállalkozók végleges vagyonmérlegeiben külön-külön felrüntetett vagyonérték képvisel a szétválással létrejött vállalkozók végleges vagyonmérlegeiben szereplő együttes vagyonértékben. Az adóévben egyesüléssel (összeolvadás, beolvadás) létrejött vállalkozó esetén az adóévet megelőző év statisztikai állományi létszámának az egyesülés előtt meglévő jogelőd vállalkozók együttes statisztikai állományi létszámát kell tekinteni.

(5) Az adóalap-mentesség az adóévet követően az adóévről szóló bevallásban vehető igénybe.

(6) Ha az adóévben a vállalkozó átlagos statisztikai állományi létszáma az előző adóév átlagos statisztikai állományi létszámához képest 5%-ot meghaladó mértékben csökken, akkor az adóévet megelőző adóévre igénybe vett adóalap-mentesség összegével a Htv. 39. §-ának (1) bekezdése szerinti adóalapot meg kell növelni.

A szabályozott ingatlanbefektetési társaság adómentessége

39/E. § (1) *Mentes az adó alól a szabályozott ingatlanbefektetési társaságról szóló törvény (a továbbiakban: Szt. tv.) szerinti szabályozott ingatlanbefektetési társaság (a továbbiakban e § vonatkozásában: társaság), a Szt. tv. szerinti szabályozott ingatlanbefektetési elővállalkozás (a továbbiakban e § vonatkozásában: elővállalkozás), valamint a társaság és az elővállalkozás Szt. tv. szerinti projektársasága.*

(2) *Ha az elővállalkozást az állami adóhatóság anélkül törli az elővállalkozások nyilvántartásából, hogy társaságként nyilvántartásba venné, akkor az elővállalkozás és annak projektársasága az (1) bekezdés szerinti mentesség figyelmen kívül hagyásával számított, az elővállalkozásként való működés időszakára eső adó kétszeresét köteles az önkormányzati adóhatóságnak bevallani és megfizetni.*

(3) *Ha az elővállalkozás projektársasága megszűnik, vagy az elővállalkozás a projektársaságban fennálló tulajdoni illetőségét részben vagy egészben elidegeníti, akkor a projektársaság (1) be-*

kezdés szerinti mentesség figyelmen kívül hagyásával számított adójának kétszeresét az elővállalkozás a projektársaság megszűnésének, elidegenítésének időpontját követő első adóbevallása benyújtásával egyidejűleg köteles bevallani és megfizetni.

A beszerző, értékesítő szövetkezet mentessége.

39/F. § (1) *Mentes az adó alól a beszerző, értékesítő szövetkezet.*

(2) *Az (1) bekezdés szerinti mentesség csekély összegű (de minimis) támogatásnak minősül, amely az Európai Unió működéséről szóló szerződés 107. és 108. cikkének a csekély összegű támogatásokra való alkalmazásáról szóló 1407/2013/EU bizottsági rendelet szabályaival összhangban nyújtható.*

Az adó mértéke

40. § (1) *Állandó jelleggel végzett iparüzési tevékenység esetén az adó évi mértékének felső határa*

- a) 1998. évben az adóalap 1,4%-a,
- b) 1999. évben az adóalap 1,7%-a,
- c) 2000. évtől az adóalap 2%-a.

(2) *Ideiglenes jelleggel végzett iparüzési tevékenység esetén az adó mértéke naptári naponként legfeljebb 5000 forint.*

(3)-(4)

Az adó csökkentése

40/A. § (1) *A székhely, illetőleg a telephely szerinti önkormányzathoz az adóévre fizetendő adóból, legfeljebb azonban annak összegéig terjedően – a (2) bekezdésben meghatározott módon – levonható az adóalap által*

a) *az ideiglenes jellegű tevékenység után az adóévben megfizetett adó,*

b) *a ráfordításként, költségként az adóévben elszámolt, a belföldön és külföldön autópályák, autótutak és főutak használatáért fizetendő, megtett úttal arányos díjnak, az autópályák, autótutak és főutak használatáért fizetendő használati díjnak (a továbbiakban együtt: útdíj) a 7,5%-a.*

(2) *Az adóévben megfizetett ideiglenes jellegű tevékenység utáni adó, az útdíj (1) bekezdés szerinti része és a (3) bekezdés alapján megalkotott rendelet szerinti adókedvezmény a székhely, illetve telephely(ek) szerinti önkormányzatokhoz fizetendő adóból a vállalkozás szintjén képződő teljes törvényi adóalap és az egyes (székhely, illetve telephely(ek) szerinti) önkormányzatokhoz kimutatott települési adóalapok arányában vonható le.*

(3) *Az önkormányzat rendelete – valamennyi vállalkozóra egységesen – határozhatja meg, hogy a vállalkozó az alapkutató, alkalmazott kutató vagy kísérleti fejlesztés adóévben elszámolt közvetlen költsége 10%-ának megfelelő összeggel csökkentheti az adóját.*

(4) *A vállalkozó az önkormányzathoz fizetendő adóévi adóját a (3) bekezdés alapján alkotott rendelet szerinti adókedvezménnyel a (2) bekezdésben meghatározott módon, legfeljebb az adóévre fizetendő adó összegéig csökkentheti.*

Az éves beszámolóját az IFRS-ek szerint elkészítő vállalkozóra vonatkozó sajátos rendelkezések

40/B. § *Az éves beszámolóját az IFRS-ek szerint készítő vállalkozó e törvény szabályait a nettó árbevétel, az eladott áruk*

beszerzési értéke, az anyagköltség, a közvetített szolgáltatások értéke, alvállalkozói teljesítések értéke megállapítása során a 40/C-40/J. §-okban, az iparüzési adókötelezettség teljesítése során a 40/K-40/M. §-okban foglalt eltéréssel alkalmazza.

40/C. § (1) Az 52. § 22. pontjának a) alpontjától eltérően – a hitelintézetnek, pénzügyi vállalkozásnak, biztosítónak, befektetési vállalkozónak nem minősülő vállalkozó esetén – a nettó árbevétel a (2)-(4) bekezdésben felsorolt tételekkel korrigált

a) az IAS 18 Bevételek című standard 1. bekezdésének a) pontja szerinti áru értékesítése,

b) az IAS 18 Bevételek című standard 1. bekezdésének b) pontja szerinti szolgáltatás nyújtása,

c) az IAS 18 Bevételek című standard 1. bekezdésének c) pontja szerinti jogdíjra való jogosultság,

d) az IAS 11 Beruházási szerződések című standard szerinti beruházási szerződés alapján történő szolgáltatás nyújtása

miatt az üzleti évben az IAS 18 Bevételek című standard alapján elszámolt és a más standardok által az IAS 18 Bevételek című standard szerint bevételként (árbevételként) elszámolni rendelt bevétel (árbevétel), függetlenül attól, hogy a bevétel (árbevétel) folytatódó vagy megszűnt tevékenységből származik (a továbbiakban együttesen: bevétel).

(2) Az (1) bekezdés szerinti bevételt növelni kell:

a) az IAS 18 Bevételek című standard 12. bekezdése szerint bevételt nem eredményező csere esetén az elcserélt áru vagy szolgáltatás számlázott értékével, ennek hiányában valós értékével,

b) a nem számlázott, utólag adott, az IAS 18 Bevételek című standard alkalmazásával az (1) bekezdés szerint bevételként figyelembe nem vett engedmény összegével,

c) az IAS 18 Bevételek című standard 11. bekezdése alapján elszámolt kamatbevétellel,

d) az IAS 11 Beruházási szerződések című standard 12. bekezdésének c) pontja alapján bevételként figyelembe nem vett kötbér összegével,

e) az 52. § 40. pontja szerinti közvetített szolgáltatásnak megfelelő ügylet esetén a közvetített szolgáltatás, valamint az adóalany által saját nevében, de megbízója javára kötött adásvételi szerződéssel értékesített termék (ingó, ingatlan) számvitelről szóló törvény szerint megállapított bekerülési értékének megfelelő összegével,

f) az (1) bekezdés a)-d) pontban említett ügylettel összefüggő fedezeti ügylet esetén azzal az összeggel, amellyel az (1) bekezdés a)-d) pontban említett ügyletről kiállított bizonylaton (számlán) szereplő értéket az IFRS-ek szerint a bevételt (árbevételt) – annak elszámolásakor – csökkenteni kell,

g) az IAS 17 Lízingek című standard szerinti pénzügyi lízingnek megfelelő szerződés esetén a lízingfutamidő kezdetének adóévében a lízingbe (visszlízingbe) adónál a lízingfutamidő kezdetekor megjelenített követelés kezdeti közvetlen költségeket nem tartalmazó értékével,

h) az olyan termékértékesítésből és szolgáltatásnyújtásból származó összeggel, mely kizárólag amiatt nem minősül az (1) bekezdés szerinti bevételnek, mert nem a szokásos tevékenység keretében keletkezett,

i) az általános forgalmi adóról szóló törvény szerinti üzletág átruházásakor az üzletág átruházásáért kapott, az átadott eszközök – az átadott kötelezettségek értékével csökkentett – piaci értékét meghaladó ellenértékét,

j) az IAS 17 Lízingek című standard szerinti operatív lízingnek megfelelő szerződés esetén a lízingbe (visszlízingbe) adónál az IAS 17 Lízingek című standard 50. bekezdése szerint árbevételként elszámolt összeggel,

k) azzal az (1) bekezdés a)-d) pontja vagy az a), e) és g)-j) pont szerinti ügyletről kiállított bizonylaton (számlán) feltüntetett – általános forgalmi adó nélküli – összeggel (vevőtől várt ellenszolgáltatással), amelyet a vállalkozó az adóévben vagy azt követően az IFRS-ek szerint bevételként (árbevételként) vagy az a)-j) pontok szerinti adóalap-növelő tételként nem számolhat el, feltéve, ha azt a vállalkozó az (1) bekezdés szerinti bevételként nem vette figyelembe.

(3) Az (1) bekezdés szerinti bevételt csökkenteni kell:

a) a társasági adóról és az osztalékadóról szóló törvény 4. § 20. pontja szerinti jogdíjjal,

b) a felszolgálási díjjal,

c) az adóhatósággal elszámolt jövedéki adó, regisztrációs adó, energiaadó, valamint a népegészségügyi termékadóról szóló törvény szerinti alkoholos ital utáni népegészségügyi termékadó összegével a jövedéki adó, a regisztrációs adó, az energiaadó, a népegészségügyi termékadó alanya esetén,

d) a saját használatú ingatlan vagy befektetési célú ingatlan eladásából származó bevétellel,

e) az (1) bekezdés a)-d) pontja szerinti ügylettel összefüggő fedezeti ügylet esetén azzal az összeggel, amellyel az (1) bekezdés a)-d) pontja szerinti ügyletről kiállított számlán szereplő értéket az IFRS-ek szerint a bevétel (árbevétel) elszámolásakor növelni kell

feltéve, ha az az IFRS-ek alkalmazásával az (1) bekezdés szerint bevételnek, vagy a (2) bekezdés szerint bevételt növelő tételnek minősül.

40/D. § (1) Hitelintézet, pénzügyi vállalkozás, befektetési vállalkozás esetén – az 52. § 22. pontjának b) alpontjától eltérően – nettó árbevétel az IAS 18 Bevételek című standard szerint kamatként elszámolt bevétel (2)-(3) bekezdések szerint korrigált összege.

(2) Az (1) bekezdés szerinti bevételt növelni kell:

a) a kamatbevétel csökkentéseként az üzleti évben elszámolt ráfordítások (fizetett, járó díjak, jutalékok) összegével,

b) a nyújtott szolgáltatások után az IAS 18 Bevételek című standard alapján elszámolt bevétellel (kapott, járó díjak, jutalékok összegével),

c) az IAS 32 Pénzügyi instrumentumok: bemutatás című standard 11. bekezdése szerinti pénzügyi instrumentum üzleti évben való eladása esetén, az elért nyereséggel, nyereségjellegű különbözettel,

d) az IAS 17 Lízingek című standard szerinti pénzügyi lízingnek megfelelő szerződés esetén a lízingfutamidő kezdetének adóévében a lízingbe (visszlízingbe) adónál a lízingfutamidő kezdetekor megjelenített követelés kezdeti közvetlen költségeket nem tartalmazó értékével,

e) az IAS 17 Lízingek című standard szerinti operatív lízingnek megfelelő szerződés esetén a lízingbe (visszlízingbe) adónál az (1) bekezdésben foglaltak alapján figyelembe nem vett, az IAS 17 Lízingek című standard 50. bekezdése szerint árbevételként elszámolt összeggel,

f) nem szokásos tevékenység folytatása során elszámolt bevétellel, egyéb bevétellel.

(3) Az (1) bekezdés szerinti bevételt csökkenteni kell:

a) az üzleti évben ráfordításként elszámolt (fizetett, járó) kamattal,

b) az IAS 17 Lízingség című standard alapján pénzügyi lízingségnek minősülő szerződés alapján a lízingbe adónál kereskedelmi áruként nyilvántartásba nem vett eszköz IAS 2 Készletek című standard alapján megállapított, a pénzügyi lízingbe adáskor meglévő könyv szerinti értékével.

40/E. § (1) Biztosító esetén – eltérően az 52. § 22. pontjának c) alpontjától – nettó árbevétel a 40/D. § (1)–(3) bekezdései szerint számított – a (2) és (3) bekezdések szerint korrigált – bevétel.

(2) Az (1) bekezdés szerinti bevételt növelni kell az üzleti évben elszámolt díjbevétellel.

(3) Az (1) bekezdés szerinti bevételt csökkenteni kell az üzleti évben a biztosítót terhelő, a biztosítási szerződés szerinti szolgáltatások teljesítése során elszámolt ráfordítással.

40/F. § (1) Az 52. § 36. pontjában foglaltaktól eltérően eladott áruk beszerzési értéke az IAS 2 Készletek című standard és az IAS 18 Bevételek című standard szerinti, továbbértékesítés céljából vásárolt és birtokolt, üzleti évben értékesített áru, telek vagy más ingatlan (a továbbiakban: kereskedelmi áru) – (2) és (3) bekezdés szerint korrigált – értékesítéskor nyilvántartott könyv szerinti értéke.

(2) Az (1) bekezdés szerinti könyv szerinti értéket növelni kell:

a) az IAS 2 Készletek című standard 11. bekezdése alapján a kereskedelmi áru beszerzési költségének meghatározása során figyelembe vett, nem számlázott kereskedelmi engedmények, rabattok és hasonló tételek összegével,

b) a 40/C. § (2) bekezdés a) pontjában említett csere esetén a cserébe adott készlet könyv szerinti értékével,

c) az IAS 17 Lízingség című standard alapján pénzügyi lízingségnek minősülő szerződés alapján a lízingbe adónál kereskedelmi áruként nyilvántartásba nem vett eszköz IAS 2 Készletek című standard alapján megállapított, a pénzügyi lízingbe adáskor meglévő könyv szerinti értékével,

d) ha a 40/C. § (2) bekezdés e) pontja alkalmazásának van helye, akkor az értékesített termék (ingó, ingatlan) számvitelről szóló törvény szerint megállapítandó bekerülési értékével, továbbá az olyan értékesített áru, telek vagy más ingatlan értékesítéskori könyv szerinti értékével, mely csak azért nem minősül az (1) bekezdés szerinti kereskedelmi árunak, mert nem a szokásos tevékenység keretében értékesítik.

(3) Az (1) bekezdés szerinti könyv szerinti értéket az adóévben csökkenteni kell az adóévet megelőző adóév(ek)ben a (2) bekezdés d) pontja szerint a könyv szerinti érték növeléseként már figyelembe vett összeggel, ha az IFRS-ek alkalmazásából az következik, hogy az az adóévben az (1)–(2) bekezdés szerint a könyv szerinti érték összegét növeli.

40/G. § (1) Az 52. § 37. pontjában foglaltaktól eltérően anyagköltség az 52. § 67. pontja szerinti anyag üzleti évben ráfordításként elszámolt – (2) és (3) bekezdés szerint korrigált – felhasználáskori könyv szerinti értéke.

(2) Az (1) bekezdés szerinti anyagköltség összegét növelni kell az anyag könyv szerinti értékének megállapítása során az IAS 2 Készletek című standard 11. bekezdése alapján figyelembe nem vett, nem számlázott kapott kereskedelmi engedmények, rabattok és hasonló tételek összegével.

(3) Az (1) bekezdés szerinti anyagköltség összegét csökkenteni kell annak az anyagnak a ráfordításként elszámolt könyv szerinti értékével, amelyet az IAS 2 Készletek című standard 35. bekezdésében említettek szerint saját előállítású ingatlanok, gépek, berendezések alkotórészeként használtak fel és amelynek könyv szerinti értékét a saját előállítású ingatlanok, gépek, berendezések bekerülési értékében figyelembe vették.

40/H. § Ha a 40/C. § (2) bekezdése e) pontja alkalmazásának van helye, akkor az 52. § 40. pontja szerinti közvetített szolgáltatások értékét növelni kell a közvetített szolgáltatás számvitelről szóló törvény szerint megállapítandó bekerülési értékével.

40/I. § Nem minősül alvállalkozói teljesítések értékének [52. § 32. pont] az az érték, mellyel a vállalkozó a 40/F. § vagy a 40/G. § vagy a 40/H. § alapján eladott áruk beszerzési értéke vagy anyagköltség vagy közvetített szolgáltatások értéke címén az adó alapját csökkentette.

40/J. § A vállalkozó első olyan adóéve, melyről éves beszámolóját az IFRS-ek szerint készíti (a továbbiakban: áttérés adóéve) adóalapját

a) növelni kell az áttérés adóévet megelőzően folytatott ügyletből származó

aa) azon, az áttérés adóévében vagy azt követő bármely adóévben a 40/C. § szerinti nettó árbevételnek nem minősülő összeggel, amelyet a vállalkozó az iparüzési adó alapjának számításakor az áttérés adóévet megelőző bármely adóévben nettó árbevételként még nem vett figyelembe, és ha a vállalkozó az IFRS-ekre nem tért volna át az áttérés évében vagy az azt követő bármely adóévben nettó árbevételnek minősülne,

ab) azon költség, ráfordítás összegével, amellyel a vállalkozó a helyi iparüzési adó alapjának számítása során a nettó árbevételt az áttérés adóévet megelőző bármely adóévben és az áttérés adóévében vagy azt követő bármely adóévben is csökkenti;

b) csökkenteni kell az áttérés adóévet megelőzően folytatott ügyletből származó

ba) azon bevétel összegével, amelyet a vállalkozó a helyi iparüzési adó alapjának számítása során az áttérés adóévet megelőző bármely adóévben és az áttérés adóévében vagy azt követő bármely adóévben nettó árbevételként figyelembe vesz,

bb) azon az IFRS-ek alkalmazásában nettó árbevételt csökkentő költségnek, ráfordításnak nem minősülő összeggel, amellyel a vállalkozó a helyi iparüzési adó alapjának számítása során az áttérés adóévet megelőző bármely adóévben nettó árbevételét nem csökkentette, és azt, ha a az IFRS-ek alkalmazására nem tért volna át az áttérés évében, vagy azt követő bármely adóévben nettó árbevételt csökkentő ráfordításként számolhatna el.

40/K. § (1) Ha az áttérés adóévének vagy az áttérés adóévet követő adóévnek (a továbbiakban együtt: átmeneti adóévek) az iparüzési adóalapja [39. §] a 40/B–40/J. §-ok alkalmazásával kisebb, mint az áttérés adóévet megelőző adóév 12 hónapra számított adóalapjának összege, akkor az átmeneti adóévek adóalapja – a (2) bekezdésben foglalt kivétellel – az utóbbi.

(2) Az adóhatóság az (1) bekezdés hatálya alá eső vállalkozó – az átmeneti adóévről szóló bevallás benyújtásával egyidejűleg előterjesztett – kérelme alapján az átmeneti adóév adóalapjaként fogadja el a 40/B–40/I. §-ok figyelmen kívül hagyásával számított, a 40/J. § szerinti összeggel korrigált összeget, ha az kisebb, mint az (1) bekezdés szerinti adóalap.

40/L. § (1) Ha az áttérés adóévében a 40/B-40/J. §-ok alkalmazásával számított iparüzési adó összege kisebb, mint az áttérés adóévet megelőző adóév iparüzési adójának összege, akkor az áttérés adóévet követő adóévben kezdődő adóelőleg-fizetési időszak adóelőlegének összege az utóbbi.

(2) Az (1) bekezdés hatálya alá eső vállalkozás esetén az áttérés adóévében és áttérés adóévet követő előlegfizetési időszakra vonatkozóan az adózás rendjéről szóló törvény szerinti előleg-mérséklésnek nincs helye.

40/M. § Az IFRS-eket alkalmazó vállalkozó – az áttérés adóévet megelőző adóévről szóló társasági adóbevallás-benyújtással egyidejűleg, elektronikus úton, az állami adóhatóság által rendszeresített nyomtatványon – adatot szolgáltat az állami adóhatóságához:

a) az áttérés adóévet megelőző adóévben bevallott vállalkozási szintű nettó árbevétel összetevőinek összegéről és a nettó árbevétel csökkentő költségek és ráfordítások jogcímenkénti összegéről,

b) az áttérés adóévet megelőző adóév adatai alapján az e fejezet szerinti kiszámított nettó árbevétel összetevőinek összegéről és a nettó árbevétel-csökkentő költségek, ráfordítások összegéről.”

Nos, véleményem szerint a könyvelőknek nem kis feladatot jelent majd az adóalap helyes kiszámítása, de ez legyen az ő gondjuk, önkormányzati oldalról nézve, van-e, lesz-e szakember(ek), aki(akik) a bevallásokat szakszerűen ellenőrzik, illetve lefolytatnak adóellenőrzéseket, és tényszerű megállapításokat tesznek majd?

Meglátásom szerint a jelenlegi magyar viszonykora jobban alkalmazható lenne a 2005 előtti németországi szabályozás, és az ez alapján kialakult gyakorlat.

Ez a kombinált adóalapra épített iparüzési adó.³ Ez a megoldás egyes EU tagállamokban már működik(ött).. A németországi modell⁴ bemutatását az alábbiakban elvégezzük, a szabályozás lényegét azonban már itt is kiemeljük. Az adóalap

- a vállalkozás realizált nyeresége;
- a vállalkozás mérleg szerinti vagyona.
- Németországban mentesek a helyi iparüzési adó (Gewerbesteuer) megfizetése alól:
- az államvasút (DBB);
- az állami közigazgatás;
- a helyi szerencsejáték fogadások szervezői (Lottó);
- játékkermek;
- erdőbirtokosság, erdőtársaság, kivéve abban az esetben, ha alaptevékenységük mellett olyan egyéb tevékenységet is folytatnak, mely vállalkozásnak minősül, akkor e vállalkozások után kötelesek az adót megfizetni;
- azok a munkáltatók, melyek munkaképességükben megváltozott munkavállalókat foglalkoztatnak;
- azok a tő- és halgazdaságok, hogy a munkavállalók száma éves átlagban a 7 főt nem haladja meg vagy azok a haltenyésztők, melyek 100 lóerő hajtóerőnél kisebb hajtót üzemeltetnek;

³ Ez a 2005 előtti szabályozás, magyar viszonyokra tökéletesen jó lehet. A mai német gyakorlatot Kecső Gábor PhD-értekezése mutatja be.

⁴ Kecső Gábor PhD-értekezése a német-francia-spanyol megoldásokat elemzi.

- a halottak temetése előtti elhelyezését szolgáló intézmény (ravatalozó);
- a személybiztosító intézetek;
- kórházak és idősek otthona;
- felvásárló, bizományos kereskedelem;
- a társasági törvény hatálya alá nem tartozó követeléskezelő vállalkozások;
- a társasági adó alapján adómentességet élvező nyugdíj- és betegségbiztosító szervezetek;
- a forgalmi adó törvény alapján adómentességet élvező magániskolák és szakképző intézmények.

A német törvény értelmében (bár múltidő, de jelen időben írok) minden vállalkozó adóköteles, aki gazdasági tevékenységet végez. A törvény szerint idetartoznak a társas- és az egyéni vállalkozások is. Abban az esetben, ha a vállalkozás jogutódlással átalakul, adókötelezettsége megszűnik, illetve átszáll az átalakulással létrejött jogutód vállalkozásra.

Mindezekből megállapítható, hogy a német és a magyar viszonyok közötti azonosság a domináns, mert ha összevetjük a magyar szabályozással, látható, hogy a mentességi körök hasonlóak, sőt megegyeznek a német megoldással.

Mit tekint e törvény az adó alapjául szolgáló jövedelemnek? Szó szerinti fordításban mi az „*iparüzési jövedelem*”. A német megoldás a Gewerbesteuer alapjául a vállalkozásnak a Németországban érvényes SZJA törvény, illetve a társasági adó törvény szerint megállapított nyereséget tekinti, amelyet hasonlóan a magyar megoldáshoz lehet bővíteni, illetve csökkenteni. A német megoldás szerint ehhez a bizonyos iparüzési jövedelemhez kell számolni. A vagyontáruházáshoz, vagy vagyonszerzéshez számított bevételt, illetve a vállalkozás által végzett melléktevékenységből származó végjövedelmet is. Abban az esetben tesz csak e törvény kivételt, ha az alvállalkozást nem társaság, hanem egy természetes személy végzi.

A német terminológia az adószámítást, ún. adómérőszámhoz és adómérőösszeghez rendeli. Az adó kiszámításánál az ún. adómérő összeget veszi alapul, ami a magyar terminológia szerint az adóalap. Az adómérőszám alatt pedig az adómértéket kell értenünk, amely ugyancsak százalékosan van megállapítva. Az iparüzési tevékenységből származó bevételeket kerekíteni kell, mégpedig 100 euróra, értelemszerűen az elfogadott matematikai kerekítés szabályai szerint.

A törvényi alanyi mentességek mellett bizonyos bevétel eléréséig nem kell ezt az adót megfizetni, mégpedig a természetes személy vállalkozók esetében, továbbá csak természetes személyekből álló társaságok vonatkozásában ez az összeg egy adóévben 24 500 euró.

A törvény az adó megállapításánál sávós megoldást alkalmaz, abban az esetben ha az iparüzési tevékenységet természetes személyek, vagy ezek társaságai végzik. Ebben az esetben az adó mértéke 12 000 euróig 1%, majd egészen 48 000 euróig 1-1 százalékponttal emelkedik és a 48 000 euró feletti rész, amely már 5%-kal adózik.

A gazdasági szervezetek, társas vállalkozások adómértéke egységesen 5%.

A német megoldás is ismeri a nem székhelyhez vagy telephelyhez kötött adózási kötelmet. Külön kiemeli a házikereskedelmi tevékenység folytatását.

A német szabályozás további elemeinek bemutatására nem törekszünk, mert a lényeg a nyereség adóztatásának mikéntje, ebből már értelmezhető és a magyar viszonyokra átdolgozva alkalmazható.

Az adó alapjául a vállalkozásnak az üzleti év végén a mérleg szerint elszámolt vagyonának 50%-a szolgálna. Továbbá a társasági adó alapjául szolgáló nyereségének 50%-a. Elképzelésünk szerint az adó alapjául szolgáló vagyonösszeg 0,5-1%-a lehetne az adó, illetve a nyereségrész 3-6%-a.

Az egységes ingatlanadó

Az ingatlanok adóztatási rendszerének átalakítása és kiépítése politikai döntést igényel, politikai döntésre vár. A jelenleg alkalmazott vagyoni típusú adók építmény, telekadó, kommunális adó állandó forrást jelent, de a helyi rendeletek áttekintése azt igazolja, hogy a helyi szabályozás diszkriminatív. Az önkormányzatok nagytöbbsége kizárólag vállalkozókra, kisebb hányada a természetes személyekre is bevezette, de a helyi lakosok vonatkozásában jelentős kedvezményeket alkalmazott, jellemző, hogy az „idegenek” tehát nem a településen életvitelszerűen lakók, hanem az üdülők és ezzel egy tekintet alá eső ingatlanok tulajdonosait terhelték jelentősebb adótételekkel. Ezért is rendkívül fontos az ingatlanadó körülmekintő elemzése, pld. az állandó lakosság, munkaképesség, eltartottak, átlagos életkor, fizetőképesség, a szociális elemek adóztatásán kívüli bevezetése, stb. érintettségében. Hasonlóképpen meghatározó az értékalapú rendszer szerkezetének normáinak a forgalmi érték növelő, csökkentő tételeinek (ingatlan értékadó, állaga, alapterülete, hasznos alapterülete, műszaki készültsége, fekvés helye, stb.) a lehető legnagyobb körülmekintéssel történő közzététele és vitára bocsátása, legvégül alkalmazása. A építmény- és telekadózás jelenlegi szabályainak átalakítása megoldást jelenthet. Budapesten – a főváros sajátos közjogi státusából adódóan – a fővárosi önkormányzat a kerületi önkormányzatokkal együttműködve, olyan egységes fővárosi szabályt kell hogy kialakítson, amely az esetleges érdekellentéteket feloldja, a polémiákat megszünteti, jelentős többletbevételt biztosít, egységes igazgatási, irányítási rendszer szerint működik. Kizárja a diszkriminációt, vagyonértékalapú, a piaci hatásokara reagál, sőt azokat befolyásolja. Elképzelésünk szándékaink szerint a kerületi önkormányzatok akarata, javaslata az egységes szabályozásban érvényesülne, tehát csaknem rendeletalkotási lehetőségük marad.⁵

Jelenleg nem egységes a struktúra az önkormányzatoknál, megegyező nem hasonló is csak elvétve fordul elő. Ez a te-

lepülési önkormányzatok önállóságából, a területek változó közgazdasági adottságaiból, az adózók a lakosság teherviselő képességéből, a gazdasági szükségszerűségből és a helyi politika akaratából fakad. Az adó a helyi közhatalom kezében is eszköz: részben forrást képez az önkormányzat gazdálkodásához, közfeladatai ellátásához, részben az adókiadásnak lehetnek gazdaságossági, szociálpolitikai, helyi politikai, a költségvetési egyensúlyt szolgáló avagy egyéb hatásai az önkormányzat működésére. E szempontok jelennek meg akkor, amikor a helyi önkormányzat mérlegeli a helyi adó bevezetését, dönt arról, hogy a helyi adók melyikét, mikortól, milyen körben és milyen részletszabályokkal vezeti be.

A teherbíró képességhez igazodó közteherviselés Alaptörvény XXX. cikkében megfogalmazott kötelezettsége – az Alkotmánybíróság arányos közteherviseléshez kapcsolódó gyakorlata alapján – többek között magában foglalja az adómérték arányosságát. Jóllehet a (helyi) jogalkotónak nagy a szabadsága abban, hogy milyen módon kötelezi az adóalanyokat a közterhekhez való hozzájárulásra, vagyoni típusú adók esetében azonban az adó mértéke nem vezethet az adó tárgyának elvonásához illetve azzal kapcsolatos aránytalansághoz. A teherbíró képességet meghaladó, a vagyont elvonó, konfiskáló jellegű az az adó, amely mértékénél fogva és az adó tárgyát képező vagyontömeghez képest súlyosan aránytalan. Az ilyen adó elveszti az adóhoz mint jogintézményhez kapcsolódó jellegzetességeit, és lényegében szankciónak tekinthető, amely az adó intézményével összeegyeztethetetlen. Az az adómérték, amely évente a vagyon értékének közel 60-70%-át teszi ki, súlyosan aránytalan minősül, mivel belátható időn belül felemészti az adótárgyat.

Az előbbiekből levonható tanulságok, az építményadó, valóban építményadó legyen, azaz ne csak az épületek, hanem az adózóknak egyébként gazdaságilag hasznot hozó épületnek nem minősülő más építményei után is keljen adót fizetni, azaz legyen lehetősége az önkormányzatoknak adókiadásra és beszédre. Álláspontom alátámasztására az alábbi példát szeretném szemléltetni. A szilárd burkolattal fedett önálló belterületi földrészletek a mai szabályozás szerint egyáltalán nem adóztathatóak. Telekadóval nem terhelhetőek, mert teleknek nem minősülnek, ugyanis a szilárd burkolat építmény, tehát építménnyel fedett a területek, viszont a burkolat nem épület, tehát a jelenlegi szabályok értelmében az építményadó sem vethető ki. Ilyen ingatlanok például az autóparkolók, ahol a működtető parkolási díjat kér, tehát gazdasági hasznot hozó tevékenységet végez a kérdéses ingatlanon, azonban a helyi (vagyoni típusú) adó alól mentesül. Ide sorolhatóak a különböző távközlési szolgáltató cégek antennatornyai, a közműszolgáltatók nyomvonalas létesítményei. Hangsúlyozom, kizárólag az olyan jellegű építmények után kell és szabad elképzelésem szerint adót kiivetni, amely a tulajdonos számára hasznot hoz.

A változtatás szükségessége a kivetés jogalapjára is kiterjed. A jelenlegi megoldások (korrigált forgalmi érték, forint négyzetméter/év) nem alkalmasak az igazságos közteherviselés érvényesítésére. Az igazságos közteherviselés a vagyonérték adóztatással valósítható meg. A jogbiztonság érdekében a helyi önkormányzat számára választási ciklusonként lenne lehetséges a vagyonérték megállapítása, azaz az adózó négy

⁵ A jogszabályi környezetet módosításait 1997-ben, 1998-ban, majd legutóbb 1999 júliusában a Kormány úgy tervezte, hogy megteremti az önkormányzatok számára az értékarányos – számított érték alapján történő – építmény- és telekadóztatás jogszabályi feltételeit országosan egységes méretekben. A törvénymódosítás tervezetét a Pénzügyminisztérium kidolgozta, és az 1999. évi központi költségvetésről szóló törvényjavaslat szakmai előkészítésével párhuzamosan benyújtotta a Kormánynak. Az Országgyűlés azonban nem fogadta el a módosító indítványokat, tehát nem teremtődtek meg az értékarányos – számított érték alapján történő – ingatlanadóztatás jogszabályi feltételei.

évre előre tudná tervezni az általa fizetendő adót. Az sem elhanyagolandó szempont hogy az önkormányzatok is négy évre előre tervezhetik adóbevételeiket.

Összefoglalás (helyett)

Mi lehet a továbblépés iránya, egyáltalán van-e tovább?

Egy korábbi cikkemben már leírtam⁶, és most ismét megteszem.

Amennyiben az a jogalkotói cél, hogy a helyi önkormányzatok erőteljesebben használják ki adóztatási lehetőségeiket, javasolható a helyi adó törvény módosítása:

- ne csak az épületek, hanem a gazdaságilag hasznot hozó építmények is adózzanak (erre már vannak kezdeményezések lásd: közművezeték adó), ezek lehetnének akár a települési adó tárgyai is (átjátszó tornyok, gabonatarólok fedetlen autóparkolók, lovaspályák stb.) csak akkor ez az adó legyen a vállalkozókra is kiterjesztve;
- ne csak a termőföld bérbeadása, hanem általában az ingatlan hasznosítása és az abból fakadó jövedelem kerüljön át helyi szintre, a jegyző hatáskörébe;
- az egyes ingatlanokon nem az alapvető életvitelt szolgáló létesítmények (úszómedence, teniszpálya, mini golfpálya stb.) az építményadó belül úgynevezett „luxuspótlékkal” lennének terhelhetők;

- az iparüzési adóban, ahol a legnagyobb az adóeltitkolás, a könyvelési taktikázás vissza kellene térni az alapokhoz, azaz alacsonyabb adómérték, de nem csökkenthető semmivel sem a nettó árbevétel;
- a környezetterhelés díjának magasabb arányú megosztása, elképzelhető környezetterhelési pótdadó;
- a veszélyes üzemek külön adóalanyi kategóriába kerülhetnének.

Jelentős helyi adóbevétel nélkül ugyanis, az önkormányzatosság nem működik, csak vegetál. A helyi adóztatást a korábbi évek működésének, ellentmondásainak, jó és rossz döntéseinek tapasztalatai alapján tovább kell fejleszteni. Erre két irányban látok lehetőséget: a HIPA esetében, módosítani az adóalap számításán, akár a korábban alkalmazott – nem is rossz – német módszer bevezetésével, és be kellene építeni a rendszerbe térségi szempontot, amikor a települési önkormányzatok közösen döntenek a helyi iparüzési adó mértékéről és elosztásáról (erre Dunaújváros és Rácalmás együttműködése a Hankook autógumigyár letelepítése érdekében példaértékű megoldás), a másik kitörési pont az egységes értékalapú ingatlanadózás bevezetése. Azt látni kell, hogy a helyi önkormányzati rendszer 2011 óta folyó leépítésének áldozatul esett a magyar helyi adózási rendszer is. Így a mai önkormányzati finanszírozási rendszerben a helyi adózás szakmai szempontok alapján történő átalakításának sajnos egyre kisebb a realitása.

⁶ SZMETANA György: *A helyi adóztatás 25 esztendeje* Új Magyar Közigazgatás 2015. december, 8. évfolyam 4. szám 89–82. old.