

A helyi adók jellemzői és a működtetett helyi adók négy külföldi jogrendszerben

KECSŐ GÁBOR

Local governments are the most basic expressions of our community life. The autonomy of locally elected bodies – among others – is highlighted by their decision-making competence.

The autonomy of local governments reflects the freedom of local communities. Gábor Kecő in his excellent paper published in two subsequent issues discusses one of the cornerstones of local government autonomy from an international perspective: the possibility to access funds.

The article is undoubtedly loosely related to individual fundamental rights; however, the importance of the topic and its thoroughly researched nature makes it recommendable for publishing.

A helyi, települési önkormányzat közösségi létünk legközvetlenebb környezete. A helyi közösségek választott testületeinek autonómiája, önállósága – egyebek mellett – döntési kompetenciáikban ölt testet. A helyi önkormányzatok autonómiája a helyi közösségek szabadsága is egyben.

Kecső Gábor egymást követő két lapszámban közlésre szánt,¹ magas színvonalú írása az önkormányzati autonómia egyik alapkérdését, a saját forráshoz jutás lehetőségeit vizsgálja nemzetközi összehasonlításban.² A szócikk egyéni alapjogokkal való összefüggése nem kétségesen közvetett, ugyanakkor a téma hiánypótló jellege és a feldolgozás igényessége mindenképpen a közlés mellett szól.³

A helyi adóztatás dilemmái Angliában

Az angol helyi adórendszer fő problémái elsősorban abból származnak, hogy egyetlen helyi adó működik Angliában a *helyi adómegállapítás zárt listás rendszere* szerint. A helyi önkormányzatok nem jogosultak a tanácsi adón kívül más adót bevezetni, hiszen a Localism Act-ben biztosított általános feladat- és hatásköri felhatalmazás úgy szól, hogy a helyi önkormányzat hatáskörrel rendelkezik mindarra, amit egy természetes személy általában megtehet. A természetes személyek adót nem vezethetnek be, így az adóztatás tekintetében az angol helyi önkormányzatok továbbra is csak azt tehetik meg, amit számukra törvény kifejezetten előír. A tanácsi adó tekintetében az

1 A cikk első részét lásd: *Acta Humana*, 2015/1. szám.

2 A tanulmány a Magyar Állami Eötvös Ösztöndíj támogatásával készült.

3 A cikk másodközlés, az első közlés elektronikus formában történt, elérhető a következő helyen: http://jog.tk.mta.hu/uploads/files/mtalwp/2015_02_Kecso.pdf

adómértékről dönthetnek, valamint 2013 áprilisától nagyobb szabadságot élveznek a kedvezmények és mentességek szabályozásában. Az erős kötöttségből három probléma következik:

- 1) elégtelen helyi adóbevételek;
- 2) rugalmatlan helyi adópolitika;
- 3) a helyi önkormányzat és a helyi gazdaság torz kapcsolata.

A tanácsi adó az angol helyi önkormányzatok *összes bevételeinek*⁴ 17%-át tette ki a 2012–13-as költségvetési évben.⁵ Ez az arány szinte változatlan a 2003–2004-es költségvetési év óta. Előtte pár százalékkal alacsonyabb volt.⁶ Az Európai Unió átlagában a helyi adóból származó bevételek 2010-ben elérték az összes önkormányzati bevétel 40%-át.⁷ Az angol helyi önkormányzatok arányaiban túl kevés adóbevételhez jutnak, következésképpen *támogatásfüggőségük kiemelkedően magas*.⁸ Ez annak ellenére van így, hogy a helyi önkormányzatok a 2011–12-es költségvetési évig jelentős mértékben növelték a tanácsi adó mértékét. A helyi adó aránya azért nem változott, mert a legutóbbi időkig a támogatások összege is emelkedett.

Gondot okoz a helyi adópolitika alakításában, hogy *a helyi önkormányzatok keze gyakorlatilag kötve van*. Amennyiben a helyi önkormányzatnak több adóbevételre van szüksége a kiadások fedezése érdekében, nem tud mást tenni, mint hogy növeli a „D” sáv tételét, amely automatikusan magával húzza az összes többi sávba tartozó lakás adómértékét is. Ez azért jelent problémát, mert a kb. 23,3 millió lakás kétharmada az „A”, „B” és „C” sávba tartozik, és csak 9%-a található a felső három sávban.⁹ Azok az adóalanyok, akik az első három sávba tartozó lakással rendelkeznek, *összesítve* jóval nagyobb arányban járulnak hozzá a helyi adóbevételekhez, mint azok, akik az értéke-
sebb lakások után fizetnek adót. A helyi önkormányzatnak nincs lehetősége arra, hogy a sávok arányain változtasson, nem tudja szétteríteni a terhelést a helyi társadalom különböző rétegei között, adópolitikájában képtelen leképezni a helyi sajátosságokat. Nincs hozzáférése a vállalkozásokhoz, a turistákhoz, a gépjárművek tulajdonosaihoz vagy esetleg a helyi lakosok jövedelméhez. Az adóemelések terhe túlnyomó részben mindig ugyanazokon, az „A–C” sávba tartozó lakások adóalanyain csapódik le.

4 Az arány vizsgálható lenne a működési bevételekhez viszonyítva is, de a dolgozatban az összes bevételhez mérem a helyi adók súlyát, mert ez mutat teljesebb képet. A 2012–13-as költségvetési évben a működési bevételek 28%-át biztosította a tanácsi adó. Department of Communities and Local Government: Local Government Financial Statistics England, No.24, London, 2014, p. 72.

5 Uo., p. 36.

6 Uo., p. 73.

7 Megjegyzendő azonban, hogy a Dexia anyaga a tagállamokat is helyi önkormányzatként kezeli. Dexia: Subnational public finance in the European Union, 2011, p. 8., www.dexia.com/EN/news/in_short/Documents/NDCE_july_2011_EN.pdf, (2014. 07. 09.)

8 “[...] there are a few Western countries in which local government is more financially dependent on central government.” David Wilson – Chris Game: *Local Government in the United Kingdom*. Palgrave Macmillan, London, 2011, p. 232.

9 Department of Communities and Local Government: Local Government Financial Statistics England, No.24 London, 2014, p. 39.

Ahogy arra fentebb utaltam, a helyi önkormányzatnak *nincs hatásköre a helyi vállalkozások adóztatására*. Ez a Thatcher-féle reformcsomag óta van így, amely 1990. április 1-jén lépett hatályba. Ez két problémát vet fel. Egyrészt a helyi önkormányzatok csupán annyiban részesülnek a helyi gazdaság növekedéséből vagy visszaeséséből, amennyiben a központi kormány úgy dönt. Saját adópolitikájuk szempontjából semmilyen érinti őket, ha egy-két vállalkozás az illetékességi területükön letelepedik vagy éppen onnan kivonul. A helyi adópolitika alakításával nem tudnak arra hatni, hogy növeljék a helyi gazdasági teljesítményt. Arra sem tudják felhasználni a helyi adópolitikát, hogy a vállalkozásokat becsatornázzák a helyi igények kielégítésébe, például oly módon, hogy adókedvezményt biztosítsanak lakossági kezdeményezések vállalati támogatására. Másrészt a vállalkozási tevékenységből származó negatív külső gazdasági hatásokat (externáliákat) nem ellensúlyozza helyi adóbevétel. Ennek következtében a helyi önkormányzat és a helyi gazdaság között egy torz kapcsolat áll fenn. A gazdasági tevékenység helyben szennyez, de helyben nem fizet.¹⁰ Az egy másik kérdés, hogy a *non-domestic rate* bevételének valahány százalékát valamely módon visszajuttatják a helyi önkormányzati rendszerbe. A megosztással kapcsolatos döntések ugyanis az önkormányzatok hatáskörén kívül állnak.

Mindezekre a problémákra *megoldást kínálna a helyi adóztatás kiterjesztése*. A legutóbbi nagy jelentés készítője azonban nagyon óvatosan fogalmazott 2007-ben.¹¹ Olyan forrással nem is találkoztam, amelyik a nyílt listás rendszer bevezetése mellett érvelt volna. Ahogy Sir Lyons soraiból kiderül, csupán az fogalmazódott meg javaslatként, hogy a *non-domestic rate*-et esetleg vissza lehetne adni a helyi önkormányzatok számára. Ebbe az irányba tettek is lépéseket. A *non-domestic rate*-et részben megosztott központi adóvá alakították át. A tanácsi adó súlyos fogyatékoságát azonban nem kezelték. Az adóalap még mindig az 1991. április 1-jei értékelésre támaszkodik. Az újraértékelésre minél hamarabb sort kellene keríteni.¹²

Helyi adók az USA-ban

Az amerikai önkormányzati rendszer

Az Amerikai Egyesült Államok egy föderális állam, amely 50 tagállamból és a speciális (tagállami-városi) jogállású fővárosból (Washington, District of Columbia) áll. *A helyi*

10 Peter Watt: *Local Government Finance in England and Current Reforms*. INLOGOV, Birmingham, 2012, p. 13.

11 "My recommendation for the introduction of a local supplementary power is a *limited new power for local authorities*. In the longer term, the re-localisation of the business rate, including the option to set a lower tax rate, could be considered. Businesses have made clear their concerns about such a radical step in the short term, although they are supportive of greater local choice and flexibility. It is a question future governments may wish to consider as new arrangements evolve." Sir Michael Lyons: *Lyons Inquiry into Local Government. Place-shaping: a shared ambition for the future of local government*. Final Report. The Stationery Office, London, 2007, p. 30.

12 Uo., pp. 23–24.

*önkormányzatok szabályozása a tagállami törvényhozások hatáskörébe tartozik. A föderális alkotmány nem tartalmaz rendelkezéseket a tagállami önkormányzati jogra nézve. Az amerikai föderális legfelsőbb bíróság több mint száz éve megállapította, hogy a tagállamok szabadon alakíthatják ki az önkormányzatokra vonatkozó szabályait, a föderális alkotmány egyetlen cikkéből sem lehet levezetni védett önkormányzati hatásköröket vagy jogokat.*¹³

Az előbbieket következmenye, hogy az USA-ban 50 plusz egy különböző önkormányzati szabályozás működik. *Az önkormányzati jog tekintetében nem lehet irányadó tagállamot megnevezni*, szemben például a delaware-i társasági joggal, amelyet mérvadónak tekintenek a gazdasági társaságok szabályozása területén.¹⁴ Az amerikai önkormányzatok pénzügyi jogi jogállását meghatározó rendelkezések közti különbségek pedig különösen jelentősek.¹⁵ Lehetséges lenne egy vagy néhány tagállamot kiragadni az elemzés céljára, de a kiválasztást kizárólag könnyen megdönthető érvekkel tudnám alátámasztani. Ebbe a hibába nem szeretnék esni. Megjegyzendő, hogy az Egyesült Királyság esetében más a helyzet. Anglia szinte minden szempontból kiemelkedik a négy állam közül. Gondoljunk például a népességszámra, a területre, a GDP-re, a nyelvre, az angolszász – azaz a nem kelta – kultúrára, de mindezek előtt a westminsteri angol többségre és arra, hogy ez hosszú évszázadok óta biztosított.

A fentiek miatt arra törekszem, hogy *a közös vonásokat emeljem ki az amerikai tagállamok önkormányzati jogából*. Ugyanakkor az elméleti vagy gyakorlati szempontból *lényeges kivételeket* sem mulasztom el bemutatni.

Az amerikai önkormányzati rendszerben *ötféle helyi önkormányzat* működik, ahogyan azt a következő ábra bemutatja.¹⁶

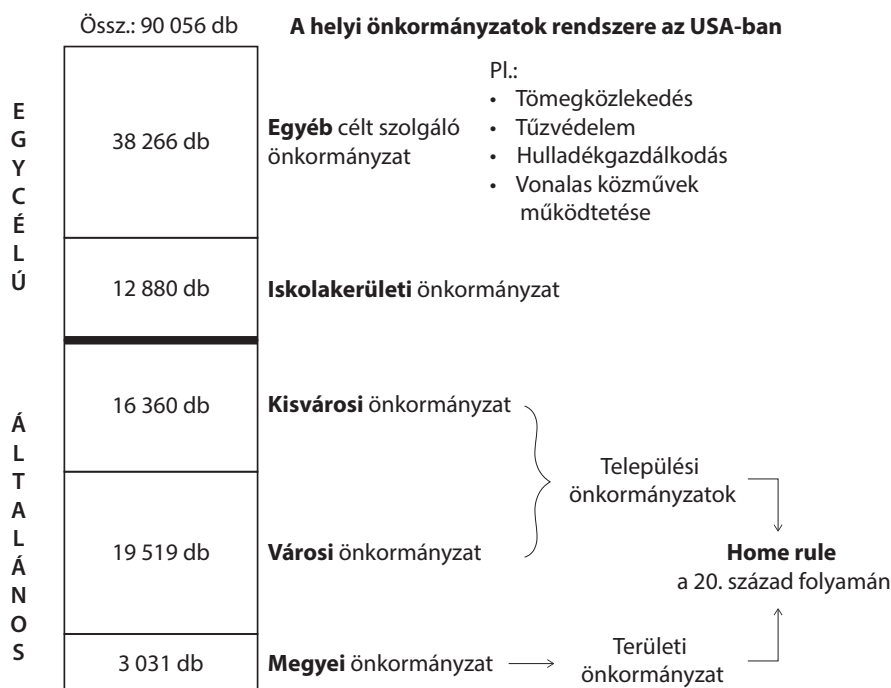
13 Merrill v. Town of Monticello 138 U.S. 673, 694, 11 S.Ct. 441, 449 (U.S.1891), Hunter v. City of Pittsburgh 207 U.S. 161, 181, 28 S.Ct. 40, 47 (U.S.1907).

14 Lewis S. Black: *Why Corporations Choose Delaware*. Delaware Department of State Division of Corporations, 2007, pp. 1–4.

15 "It is such a diverse subsector that no one set of political or fiscal arrangements can be said to be standard. This scale and complexity make the local governments in the United States unique among the world's nation state." Robert D. Ebel – John E. Petersen – Ha T. T. Vu: *Introduction: State and Local Government Finance in the United States*. In: Robert D. Ebel and John E. Petersen (eds.): *The Oxford Handbook of State and Local Government Finance*. Oxford University Press, Oxford, 2012, p. 14.

16 Az ábra és a statisztikai adatok forrása más hivatkozás hiányában a föderális statisztikai hivatal (United States Census Bureau) két kiadványa, amelyet a U.S. Code Title 13 Sec 161 alapján minden 2-re és 7-re végződő évben elkészítenek. Ez a legteljesebb hivatalos statisztikai forrás az USA önkormányzatairól, jóllehet pénzügyi adatokat nem tartalmaz. A 2012-re vonatkozó adatokat 2013-ban tették közzé. United States Census Bureau: *Individual State Descriptions: 2012*. Washington DC, 2013, pp. V–XIV.; United States Census Bureau: *Government Organization Summary Report: 2012*. Washington DC, 2013, pp. 1–4. Megjegyzendő, hogy a Census Bureau a helyi önkormányzatok pénzügyi statisztikáját külön jelentésben teszi közzé 2 költségvetési éves csúszással.

A helyi adók jellemzői és a működtetett helyi adók négy külföldi jogrendszerben



1. ábra: A helyi önkormányzatok rendszere az USA-ban 2012-ben¹⁷

A tagállami jogok *általános és egycélú* helyi önkormányzatokat is ismernek. Összesen 90 056 helyi önkormányzatot tartanak nyilván 2012-re kimutatva. A helyi önkormányzatok számos közfeladat ellátásáért felelősek. Ezt jól mutatja, hogy az összesített tagállami kiadások körülbelül 45 százalékát költötték el 2010-ben és 2011-ben az önkormányzati szektorban. Az eltérések azonban jelentősek a tagállamok között. A szélsőségeket említve: Floridában a helyi önkormányzatok 54%-át, Hawaiiin 21%-át költötték el az adott tagállam összesített kiadásainak.¹⁸

17 Saját szerkesztés az alábbi források alapján: United States Census Bureau: Individual State Descriptions: 2012. Washington DC, 2013, pp. V–XIV.; United States Census Bureau: Government Organization Summary Report: 2012, Washington DC, 2013, pp. 1–4.

18 Ezek az utolsó lezárt évek a Census Bureau adatbázisában. A United States Census Bureau honlapja: <https://www.census.gov/govs/local/> (2014. 08. 21.)

Az általános helyi önkormányzatok között *területi és települési* önkormányzatok is találhatóak. Ezek jelentős hányada a 20. század folyamán ún. *home rule jogra*¹⁹ tett szert, amelynek értelmében szinte bármilyen feladatot elláthatnak és bármilyen hatáskört gyakorolhatnak törvénnyel össze nem ütköző módon.

Az általános területi önkormányzat a *megye* (county), amelyből 3031 működik USA-szerte. Megjegyzendő, hogy Connecticutban, Rhode Island és Washington DC területén nincsenek területi önkormányzatok, két tagállam joga pedig eltérő néven ismeri azokat: Luisianában *parish*, Alaszkában *borough* a megye elnevezése. A megyék által ellátott közfeladatokat két csoportba sorolják. Az egyik a hagyományos feladatok köre, amelyek közé tartozik egyebek mellett a közutak, a bírósági épületek, a börtönök fenntartása, az anyakönyvi és telekkönyvi nyilvántartás vezetése, valamint a vagyonadó adminisztrálása. A másik az újabb, többnyire jóléti feladatokat foglalja magában, mint például a kórházak, könyvtárak és művelődési központok fenntartását. Ide sorolják továbbá a lakásgazdálkodási és a fogyasztóvédelmi feladatokat is.²⁰ A megyék államszervezeten belüli jelentősége változatosan alakul. Ezek a déli és a délnyugati tagállamokban jellemzően erősebbek, mint máshol. Ennek magyarázata az, hogy ezek a területek sokkal vidékiesebbek, alacsonyabb a népsűrűségük, a városok kevesebb teret töltenek ki a szó szoros és átvitt értelmében is.²¹

Az általános települési önkormányzatok között megkülönböztetik a *városi önkormányzatot* (municipality) és a *kisvárosi önkormányzatot* (town, township). 2012-ben 19 519 városi és 16 360 kisvárosi önkormányzatot számoltak össze. A városi önkormányzat létezésének feltételeit a tagállami szabályozás fekteti le. Jogi értelemben minden lakott település város, amely saját önkormányzatát a városra vonatkozó szabályok szerint szervezi meg. A feltételek egyike jellemzően a lakosságszám. Alabama államban például legalább 2000 lakos szükséges a város megalapításához. Tehát egy magyar falu jogi értelemben lehetne akár alabamai város is. Kisvárosi önkormányzat az a település, amely nem felel meg a város feltételeinek, de jogosult önkormányzattal rendelkezni. Az előbbi példánál maradva, Alabamában legalább 300 fő szükséges

19 A *home rule* tulajdonképpen a *helyi autonómiával* szinonim kifejezéssé vált a 20. században. Kezdetben kifejezetten azt a jogot testesítette meg, hogy a helyi önkormányzat politikai választások eredményeképpen maga fogadja el alapító okiratát (charter) és határozza meg annak tartalmát. A helyi önkormányzathoz való jog megjelenési formájáról volt tehát szó sajátos amerikai nyelvezetbe bújtatva, hiszen a „home rule”-al rendelkező önkormányzatok számára az alapító okiratot már nem az állam adta ki egyedileg, tetszése szerinti tartalommal. Az állam azt a hatáskört őrizte meg, hogy törvényben elfogadja az alapító okirat kialakításának *általános* kereteit. Az általános keretek azt jelentették, hogy nem egy adott önkormányzatra, hanem az összes home rule-al rendelkező önkormányzatra vonatkoztak a rendelkezések. „As a political symbol, 'home rule' is generally understood to be synonymous with local autonomy, the freedom of a local unit of government to pursue self-determined goals without interference by the legislature or other agencies of the state government.” Terrance Sandalow: *The Limits of Municipal Power Under Home Rule: A Role for the Courts*. 48 MINN. L. REV. 643, 644 (1964). Idézi: David J. Barron: *Reclaiming Home Rule*. *Harvard Law Review*, 116., 2003/8., p. 2261.

20 Ann Bowman – Richard C. Kearney: *State and Local Government*. Wadsworth, Boston, 2011, p. 274.

21 John J. Harrigan – David C. Nice: *Politics and policy in the States and Communities*. Pearson Longman, New York, 2008, p. 132.

egy kisváros megalapításához.²² A városi önkormányzatok feladata eltérően alakul az USA-ban, de mindenütt számos közszolgáltatást nyújtanak. A városi feladatok többek között attól függnnek, hogy mit látnak el az egycélú önkormányzati alakulatok, amelyek illetékessége érintkezik a város területével. A 13 észak-nyugati „eredeti” tagállamban a városi önkormányzatok a mai napig erősebb önkormányzattal rendelkeznek. Sajátosságuk a közvetlen demokrácia kiemelkedő jelentősége, amelyet a választópolgárok a városi gyűlés keretében gyakorolhatnak.²³ Kisvárosok 20 tagállam területén működnek, de ezeken belül sem mindegyik megyében. Kilenc tagállamban „town”,²⁴ tizenegyben „township”²⁵ elnevezéssel illetik őket.

Az egycélú önkormányzati alakulatok száma 51 146 volt 2012-ben. Ezeket két típusba sorolják. 12 880 iskolakerületi önkormányzat (school district) és 38 266 egyéb célt szolgáló (special district) önkormányzat működött Amerikában két évvel ezelőtt. Előbbi hagyományosan a többi céltól elkülönítve kezelik. Ez érthető is, hiszen az önkormányzati kiadások közel 40%-át oktatási feladatokra fordítják, amelyek túlnyomó többségét az iskolakerületek költik el.²⁶ Az egyéb célokra létrehozott önkormányzatok tárháza szinte kimeríthetetlen. Például Kaliforniában a szúnyogirtást (mosquito abatement) ebben a formában szervezik meg.²⁷ Emellett Floridában még a lakóköcsiparkokat is önkormányzatként üzemeltetik.²⁸ Természetesen az egycélú önkormányzatok jellemzően olyan feladatokat látnak el, mint például a tömegközlekedés, a tűzvédelem, a hulladékgazdálkodás és a különböző vezetékes közműhálózatok (víz, szennyvíz, áram, gáz) működtetése. Megjegyzendő, hogy rendkívül kivételes esetben az egycélú önkormányzat több feladatot is elláthat. Erre tekintettel használható a korlátozott célú (limited purpose) önkormányzat kifejezés is.²⁹ Szükséges utalni arra, hogy az egycélú önkormányzatok magas száma mögött különösen az adóemelésre és a kölcsönfelvételre vonatkozó korlátok megkerülése áll, ahogyan arról alább szó lesz.

A helyi adók és díjak szerepe az önkormányzatok finanszírozásában

Az előbbi gondolatok szerint ebben a fejezetben a közös vonásokat vázolom fel az amerikai helyi adókban. Annak a vizsgálatából szükséges kiindulni, hogy melyek a fő finanszírozási eszközök a 21. században. Ezt mutatja be az alábbi ábra.

22 United States Census Bureau: *Individual State Descriptions: 2012*. Washington DC, 2013, p. 1.

23 Larry Schroeder: *Local Government Organization and Finance: United States*. In: Anwar Shah (ed.): *Local Governance in Industrial Countries*. The World Bank, Washington, DC, 2006, p. 315.

24 Connecticut, Massachusetts, New Hampshire, Rhode Island, Minnesota, New York, Vermont, Maine, Wisconsin.

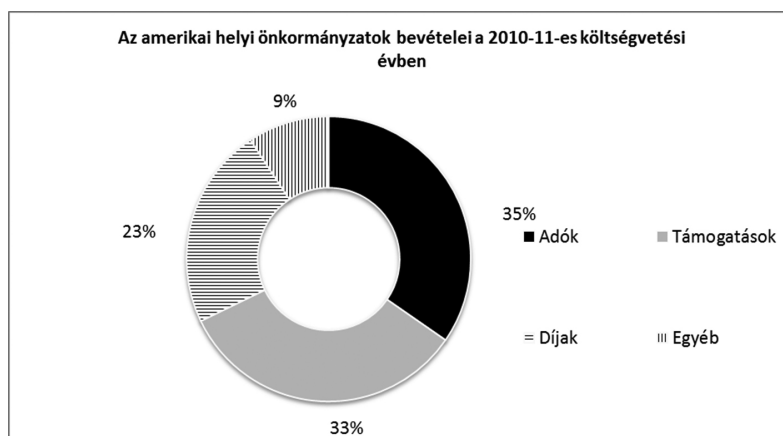
25 Pennsylvania, Illinois, Michigan, New Jersey, Indiana, South Dakota, Kansas, Missouri, North Dakota, Nebraska, Ohio.

26 Jeffrey L. Barnett – Phillip M. Vida: *State and Local Government Finances Summary: 2011*. United States Census Bureau, Washington DC, 2013, p. 7.

27 United States Census Bureau: *Individual State Descriptions: 2012*. Washington DC, 2013, p. 24.

28 Uo., p. 59.

29 Ezt a kifejezést használja: Larry Schroeder: *Local Government Organization and Finance: United States*. In: Anwar Shah (ed.): *Local Governance in Industrial Countries*. The World Bank, Washington, DC, 2006, p. 314.



2. ábra: Az amerikai helyi önkormányzatok bevételeinek összetétele a 2010–11-es költségvetési évben³⁰

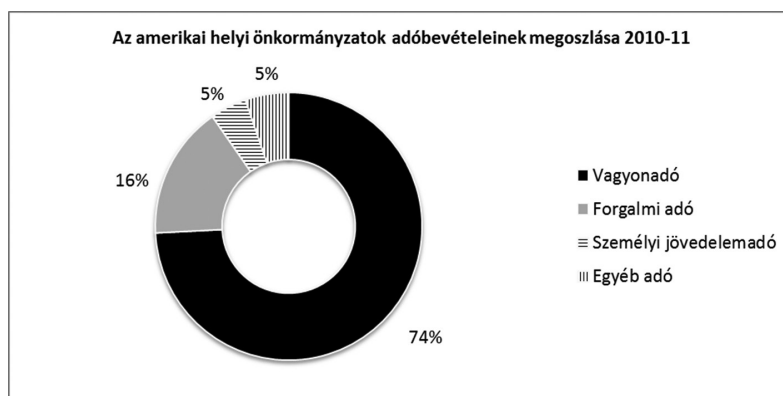
Az ábra alapján megállapítható, hogy az amerikai helyi önkormányzatok *három fő bevételi forrással rendelkeznek*: adóbevételekkel, támogatásokkal és díjakkal. Ebből két lényeges következtetés vonható le. Mindkettő az amerikai helyi önkormányzatok közös jellemzője. Az egyik, hogy a helyi önkormányzatok *támogatásfüggősége viszonylag alacsony*, csupán 33%-os. Az angol érték ennek majdnem a duplája. A másik, hogy a *díjbevételek aránya viszonylag magas*, 23%-os. Eddig a dolgozatban elvéve szóltam a díjakról, mert az önkormányzatok anyagi támaszait más források biztosították. Az USA önkormányzatainál azonban nem lehet eltekinteni a díjak tárgyalásától. A díjakról szóló részben arra figyelek, hogy mi a magyarázata a díjbevételek kiemelkedő szerepének.

A vagyoadók

Amerikában a helyi önkormányzatok már akkor is vagyoni típusú adókat vetettek ki, amikor a szövetségi államnak még a gondolata sem fogant meg, a tagállami kormányzatok pedig fejlődésük kezdeti fokán álltak. *Az első telepéseknek* helyben kellett megszervezniük a közfeladatok ellátását és finanszírozását. *A legkönnyebben elérhető adótárgy a vagyon volt*, méghozzá az ingatlanvagyon, ami kezdetekben inkább a földet jelentette, mintsem az építményeket. Ennek előnye abban állt, hogy a természetben és a jogban is jól látható volt. Az ingatlanokat nehéz lett volna elrejtteni a kíváncsi szemek elől, és a kataszterek is hamar megjelentek, hiszen a nyilvántartásba vétel alapvető érdek volt a tulajdonjog biztosítása miatt.³¹ Az amerikai önkormányzatok finanszírozása ezért a kezdetek óta magán viseli azt a jegyet, hogy a legtöbb pénz a vagyoadókból folyik be a helyi költségvetésbe. A vagyoadók aránya mára valamelyest csökkent, de még mindig kiemelkedő jelentőségű, ahogyan azt az 3. ábra szemlélteti.

³⁰ Saját szerkesztés az alábbi alapján: a United States Census Bureau honlapja: <https://www.census.gov//govs/local/> (2014. 08. 27.)

³¹ Patricia S. Florestano: *State Limitations on Local Fiscal Authority*. In: Jack Rabin – Don Dodd (eds.): *State and Local Government Administration*. Marcel Dekker, New York, 1985, p. 104.



3. ábra: Az amerikai helyi önkormányzatok adóbevételeinek megoszlása a 2010–11-es költségvetési évben³²

A kördiagram önmagáért beszél. Az amerikai helyi önkormányzatok adóbevételei között még ma is a vagyonadó uralkodik. Országos átlagban az összes helyi adóbevétel háromnegyede ebből származik. Másik szemszögből közelítve: az Egyesült Államokban összesen fizetett vagyonadó 97%-a a helyi költségvetésbe folyik be. Megállapítható tehát, hogy az amerikai önkormányzatok finanszírozásának jellegzetessége a vagyonadók kiemelkedő súlya. A vagyonadók aránya az északkeleti tagállamokban a legmagasabb, a délkeleti tagállamokban a legalacsonyabb. Connecticutban például 80% fölötti, Alabamában 20% alatti.³³

A három klasszikus adótárgyat az Egyesült Államokban úgy osztották el, hogy a jövedelemadók túlnyomó részét a föderális költségvetésbe, a forgalmi adók legnagyobb hányadát a tagállami költségvetésbe irányítják. A vagyonadókról az előbb volt szó. Amerikában a közpénzügyek egyik alapelvének tekintik, ahogyan a három adótárgyat a három kormányzati szint között telepítik.³⁴ Több minden következik abból, hogy a helyi önkormányzatok jelentős mértékben támaszkodnak a vagyonadókra. Ezek közül kiemelendő a *bevételek viszonylagos stabilitása*. A 2007 végén indult válság a legkisebb mértékben a vagyonadókból származó bevételeket csökkentette.³⁵

Az alapvető statisztikai adatokból levont következtetések után az *amerikai helyi vagyonadók tartalmi kérdéseit* veszem sorra az alábbi pontokon keresztül haladva:

- 1) a származékos adóztatási hatáskör és a zárt lista bemutatása;
- 2) az adóztatási jog behatárolása;
- 3) az adótényállás jellemző szabályozása;

32 Saját szerkesztés az alábbi alapján: a United States Census Bureau honlapja: <https://www.census.gov/govs/local/> (2014. 08. 27.)

33 A United States Census Bureau honlapja: <https://www.census.gov/govs/local/> (2014. 08. 27.)

34 Principle of diversity. Lásd: Ann Bowman – Richard C. Kearney: *State and Local Government*. Wadsworth, Boston, 2011, pp. 350–351.

35 Michael E. Bell: *Real Property Tax*. In: Robert D. Ebel – John E. Petersen (eds.): *The Oxford Handbook of State and Local Government Finance*. Oxford University Press, Oxford, 2012, pp. 271., 275.

- 4) a közvetlen demokrácián alapuló korlátozó technikák és az ezzel kapcsolatos problémák felvázolása;
- 5) a vagyonadók Seligman-féle kritikája.

Az amerikai felfogás szerint a tagállamok rendelkeznek eredeti adóztatási hatáskörrel (inherent power to tax). *A helyi önkormányzatok adóztatási hatásköre származékos* (derived power to tax).³⁶ Ez alatt azt értik, hogy a helyi önkormányzatok kizárólag akkor vezethetnek be helyi adót, ha a tagállam alkotmánya vagy törvénye arra felhatalmazza őket.³⁷ Ez annak ellenére van így, hogy történetileg a helyi önkormányzatok előbb adóztattak, mint a tagállamok, és hogy a 20. században a helyi önkormányzatok jelentős hányada *home rule* jogot szerzett. Utóbbi kivételesen foglalja magában az adóztatás szabad(abb) gyakorlásának jogát. Például Philadelphia és Scranton – mint *home rule*-lal rendelkező nagyvárosok – a főszabálytól eltérően 2%-nál magasabb mértéket is alkalmazhatnak a helyi jövedelemadóban.³⁸ Tehát az adóztatási hatáskörre jellemzően *Dillon szabálya*³⁹ vonatkozik. Konkrét felhatalmazás nélkül vagy a felhatalmazás keretein túl nem lehet helyi adót működtetni.⁴⁰

A tagállami felhatalmazás jellemzően a zárt listás módszert követi. A nyílt lista alkalmazása nagyon ritka. A pennsylvaniai példát már korábban bemutattam.

36 “The power to tax is conferred on local governments by state constitutions and legislative enactments; without such authority, no local government can impose any tax.” Patricia S. Florestano: *State Limitations on Local Fiscal Authority*. In: Jack Rabin – Don Dodd (eds.): *State and Local Government Administration*. Marcel Dekker, New York, 1985, p. 104.

37 Janet G. Stotsky – Emil M. Sunley: *United States*. In: Teresa Ter-Minassian (ed.): *Fiscal Federalism in Theory and Practice*. Washington, IMF, 1997, p. 364.

38 <http://taxes.about.com/od/statetaxes/a/City-Income-Taxes.htm> (2014. 08. 29.)

39 Az amerikai helyi önkormányzatok alkotmányjogi jogállását meghatározó esetjog Clinton város ügyével érte el az első mérföldkövet 1868-ban. Ebben fogalmazta meg irányadóvá vált álláspontját John Forrest Dillon (1831–1914) az Iowai Legfelsőbb Bíróság elnökeként 1868-ban. „*A helyes nézet ez: az önkormányzati testületek létüket a törvényhozásnak köszönhetik, amelytől hatásköreik és jogaik teljes köre származik. A törvényhozás lehelt beléjük életet, amely nélkül nem létezhetnének. Ahogyan megteremtette, úgy el is pusztíthatja őket. Ha elpusztíthatja, akkor korlátozhatja és ellenőrizheti is. Hacsak alkotmányos jogai nincsenek korlátozva, a törvényhozás egyszerű törvénnyel – ha fel tudjuk tételteni, hogy képes egy oly nagy butaságra és egy oly nagy tévedésre – elsöpörheti a létezők sorából az összes városi testületet az államban anélkül, hogy a testületek megátolhatnák. Nem ismerünk korlátokat e jog előtt mindaddig, amíg maguk a testületek érintettek. Ezek – úgymondván – a törvényhozás tetszésétől függő egyszerű bérlők.” Clinton v. Cedar Rapids and the Missouri River Railroad, 24 Iowa 455, 1868 WL 173 (Iowa). Bő egy hónappal később hozott ítéletében Dillon papírra vetette azokat a sorokat, amelyek az előbbi idézettel együtt „*Dillon szabályaként*” (Dillon’s rule) váltak ismertté a tankönyvekben. „A most felvetett kérdés eldöntésekor tekintettel kell lenni a megszilárdult jogra, amely szerint egy városi testület a következő hatásköröket birtokolhatja, illetve gyakorolhatja, és nem másokat: először is azokat, amelyekre kifejezett szavakkal felhatalmazták; másodsor azokat, amelyek benne foglaltnak a kifejezetten átadott hatáskörökben vagy szükségképpen együtt járnak azokkal; harmadszor azokat, amelyek teljes mértékben szükségesek – nem egyszerűen alkalmasabbak, hanem nélkülözhetetlenek – a testület kinyilvánított céljaihoz és szándékaihoz; negyedszer a hatáskör meglétének bármely elfogadható kétségekor a bíróságok a testülettel szemben, a hatáskör létezése ellen döntenek.” Merriam v. Moody’s Executors, 25 Iowa 163, 1868 WL 253 (Iowa).*

40 Juan de Torres: *Financing Local Government*. National Industrial Conference Board, Studies in Business Economics 96., New York, 1967, pp. 24–26.

A zárt lista mellett a tagállamok a legkülönbözőbb megoldásokat alkalmazzák a *helyi adóztatás behatárolása* érdekében. Megjegyzendő, hogy az adóztatási hatáskör gyakorlását a választópolgárok is korlátozhatják a közvetlen demokrácia jegyében. Erre már utaltam. A tagállami jogalkotók jellemzően rögzítik a helyi adótényállás keretét, amelyek között a helyi önkormányzatok megvalósíthatják adópolitikájukat. Az adómérték és az adókönyítések szabályozása területén valamivel nagyobb mozgásteret élveznek a helyi önkormányzatok, mint az adótényállás többi eleme tekintetében. Ez azonban nem jelenti azt, hogy az adómértékek, a mentességek és a kedvezmények meghatározása korlátok nélküli lenne. 36 tagállam például alkalmaz *felső korlátot az adómértékben*.⁴¹

A *mentességek és kedvezmények* szabályozásában közös tagállami jellemzők figyelhetők meg. Többek között ilyen az ún. *circuit breaker*, a *homestead exemption* és a kormányzati tulajdonban álló ingatlanok adóztatásának tilalma.⁴² Az első kifejezés az árammegszakító biztosítékra utal. Ha túl nagy a terhelés a hálózaton, a *circuit breaker* lekapcsolja az áramot a károk megelőzése érdekében. Az amerikai adójogban viszont ezen egy adókedvezményt értenek, amely az idős adóalanyoknak jár, ha jövedelmük meghatározott hányadánál több vagyoadót kellene fizetniük. A massachusetts-i szabályozás érdekessége, hogy e kedvezményt a tagállami jövedelemadó terhére lehet igénybe venni, amennyiben a saját lakásában élő, 65 évnél idősebb adóalany jövedelmének 10%-át meghaladó ingatlanadó fizetésére kötelezett.⁴³ A *homestead exemption* az adójogban azt jelenti, hogy kevesebb adót kell fizetni azon ingatlanok után, amelyekben a tulajdonos lakik. Tehát ez nem mentesség, hanem kedvezmény. Azok az ingatlanok, amelyek a *föderális vagy a tagállami kormányzat tulajdonában állnak, mentesek a vagyoadók alól*.⁴⁴ Erre a mentességre azért szükséges felhívni a figyelmet, mert ellentételezéseként egy speciális támogatást (Payment in lieu of taxes, PILOT) kapnak a helyi önkormányzatok.

A vagyoadók lehetséges tárgyai közül az esetek többségében az *ingatlanokra irányul a helyi adóztatás*, jóllehet a gépjárművek és a gazdálkodók készletének vagy tárgyi eszközeinek az adóztatása sem példa nélküli. Az ingatlanokon belül a 20. század közepe óta egyre inkább a lakások adóztatása felé tolódik a hangsúly.⁴⁵ A magánszemélyek tulajdonában álló ingóságok adóztatása nem jellemző, mert ezeket meglehetősen körülményes felderíteni. Az adó alanya a tulajdonos vagy az, aki más meghatározott jogcím alapján birtokolja az ingatlant. Az adó alapja az ingatlan piaci értéke, amit becslés alapján állapítanak meg. Az értékelés jellemzően a megyei önkormányzatok feladatai közé tartozik, bár Marylandben az állami adóhatóság hatáskörébe utalták. Arra is találunk példát, hogy az értékelők helyben választott tisztviselők.⁴⁶

41 Michael E. Bell: *Real Property Tax*. In: Robert D. Ebel – John E. Petersen (eds.): *The Oxford Handbook of State and Local Government Finance*. Oxford University Press, Oxford, 2012, p. 284.

42 Ann Bowman – Richard C. Kearney: *State and Local Government*. Wadsworth, Boston, 2011, pp. 356–357.

43 www.massresources.org/circuit-breaker-tax-credit.html (2014. 08. 29.)

44 Ann Bowman – Richard C. Kearney: *State and Local Government*. Wadsworth, Boston, 2011, pp. 356–357.

45 Michael E. Bell: *Real Property Tax*. In: Robert D. Ebel – John E. Petersen (eds.): *The Oxford Handbook of State and Local Government Finance*. Oxford University Press, Oxford, 2012, pp. 280–281.

46 Larry Schroeder: *Local Government Organization and Finance: United States*. In: Anwar Shah (ed.): *Local Governance in Industrial Countries*. The World Bank, Washington, DC, 2006, pp. 335–336.

A választópolgárok Amerika-szerte az 1970-es évektől kezdve ún. *adóforradalmak* (tax revolts) útján egyre gyakrabban nyilvánítottak véleményt a választófülkében. Ezek közül talán a leghíresebb és legnagyobb hatású a *kaliforniai népszavazás* volt, amelyet 1978. június 6-án tartottak. Ennek tulajdonítják, hogy az adóforradalmak nemzeti szintűvé váltak, és hogy Ronald Reagan, Kalifornia kormányzója elfogalhatta az elnöki széket a Fehér Házban.

Az 1978-as népszavazás eredményeképpen Kalifornia alkotmánya a 13/A szakasszal egészült ki. A választók arról szavazhattak, hogy pontosan meghatározott szabályok szerint⁴⁷ korlátozni kívánják-e az ingatlanokat terhelő, érték alapú vagyonaadó megállapításának szabadságát. Nem meglepő, hogy az alkotmánymódosítást a választók majdnem kétharmada támogatta. Tekintettel arra, hogy a helyi önkormányzatok folyamatosan emelték az adómértéket, az 1970-es évekre a helyi vagyonaadó támadások kereszttüzébe került. A helyzetet két vállalkozó, illetve politikus lovagolta meg: Howard Jarvis és Paul Gann. Az ő nevükhöz kötődik a népszavazásra bocsátott alkotmánymódosítás szövegezése.⁴⁸

A híres kaliforniai népszavazást követően a közvetlen demokrácia kiteljesedésében a következő nagy lépés a *Taxpayer's Bill of Rights* (a továbbiakban: TABOR) *elfogadása volt Coloradóban*, 1992-ben. Az előbbi elnevezés alatt a coloradói alkotmány X. fejezetének 20. szakaszába olyan szabályokat iktattak, amelyek egyebek mellett azt biztosították, hogy az állami és az önkormányzati adók nem növelhetők népszavazási jóváhagyás hiányában. A TABOR megtiltotta továbbá, hogy az állam és a helyi önkormányzat elköltse azt az adóemelés nélkül keletkező bevételi többletet, amely arányaiban meghaladja az inflációt és a lakosság szám növekedésének mértékét. Az ún.

47 Proposition 13 California 1978. A szöveg tartalmilag a következő volt: az adóalapot az 1975–1976-os, azaz a népszavazást megelőző költségvetési év árain határozzák meg. Az adóalapot évente az inflációval, de legfeljebb két százalékkal emelik, kivéve, ha a tulajdonos személye megváltozik. Ebben az esetben újraértékelik az ingatlant. Az adó mértéke nem haladhatja meg az 1%-ot. Az adó a megyei önkormányzatok hatáskörébe tartozik, amelyek kötelesek megosztani a bevételeket az egycélú önkormányzatokkal a törvényben írtak szerint. Az elfogadott alkotmánymódosítás szövege kivonatolva a következő: "California Constitution Article 13§ (Tax Limitation) Sec 1: (a) The maximum amount of any ad valorem tax on real property shall not exceed one percent (1%) of the full cash value of such property. The one percent (1%) tax to be collected by the counties and apportioned according to law to the districts within the counties. [...]

Sec 2 (a) The 'full cash value' means the county assessor's valuation of real property as shown on the 1975–76 tax bill under 'full cash value' or, thereafter, the appraised value of real property when purchased, newly constructed, or a change in ownership has occurred after the 1975 assessment. [...]

Sec 2 (b) The full cash value base may reflect from year to year the inflationary rate not to exceed 2 percent for any given year or reduction as shown in the consumer price index or comparable data for the area under taxing jurisdiction, or may be reduced to reflect substantial damage, destruction, or other factors causing a decline in value."

48 Larry Schroeder: *Local Government Organization and Finance: United States*. In: Anwar Shah (ed.): *Local Governance in Industrial Countries*. The World Bank, Washington, DC, 2006, p. 337.; Ann Bowman – Richard C. Kearney: *State and Local Government*. Wadsworth, Boston, 2011, pp. 356., 367.; John Kincaid: *The Constitutional Frameworks of State and Local Government Finance*. In: Robert D. Ebel – John E. Petersen (eds.): *The Oxford Handbook of State and Local Government Finance*. Oxford University Press, Oxford, 2012, p. 70.

TABOR-többletet vissza kellett utalni az adóalanyoknak, kivéve, ha az államot vagy a helyi kormányzatot népszavazáson felhatalmazták annak felhasználására. A szabály értelme az volt, hogy népszavazás nélkül az inflációval korrigált, egy főre jutó államháztartási kiadások egyik évről a másikra ne emelkedhessenek Coloradóban.⁴⁹

A kiadások növekedését korlátozó rendelkezéssel az volt a probléma, hogy nem vette figyelembe az adóbevételek visszaesésének a lehetőségét, amely a 2000-es évek legelején be is következett. Ha az egyik évben az adóalap jelentős mértékben esik, majd a következő években folyamatosan enyhén emelkedik, a TABOR mindvégig fékezi az eredeti bevételi szintre való felzárkózást, hiszen évente népszavazást kell tartani. Ezt lemorzsolódási hatásnak (*ratchet-down effect*) nevezik, amely Coloradóban a 2000-es alkotmánymódosítás után vált igazán égető problémává. Ekkor ugyanis azt szavazták meg a választópolgárok, hogy az oktatási kiadásokat 10 éven keresztül növelni kell úgy, hogy az egy diákra átlagosan fordított összeg évente az inflációt 1%-al meghaladva emelkedjen. Ennek az alkotmányos követelménynek a tagállami és önkormányzati költségvetés csak úgy tudott megfelelni, hogy más területekről vonta el a pénzt, ami a lakosság elégedetlenségéhez vezetett. A megoldás az lett, hogy 2005-ben a választók módosították a TABOR-t. Az új és meglehetősen bonyolult szabályok lényege szerint az állam és a helyi önkormányzat a TABOR-korlátot népszavazáson kapott felhatalmazás nélkül is mindaddig túllépheti, amíg a bevételek a visszaesés előtti kiadási szintre felzárkóznak.⁵⁰

A TABOR-ral összefüggésben láthattuk: *hátrányai is lehetnek annak*, hogy költségvetési kérdésekben a közvetlen demokrácia érvényesül. Ezt nem lehet a szőnyeg alá söpörni, különös tekintettel arra, hogy 2012-ben már 18 tagállam alkotmánya biztosított hasonló lehetőséget a választópolgárok számára.⁵¹ A problémát szépen példázza, ami Washington államban történt két egymást követő népszavazáson. 1999-ben adómérséklésről döntöttek az északnyugati államban, 2000-ben pedig arról, hogy az iskolai osztályok átlagos létszámát csökkenteni kell, emellett növelni a tanárok fizetését. A szükséges bevételi többlet azonban nem állt rendelkezésre, ezért többek között beruházásokat kellett elhalasztani, kórházakat bezárni és a rendőrség költségvetését lefaragni. Phil Talmadge, Washington állam legfelsőbb bíróságának korábbi bírójája, a tagállami parlament elismert képviselője a *New York Times*-nak úgy nyilatkozott az ügygel kapcsolatban: nem szeretné kimondani, hogy a választók ostobák, de azt az ellentmondást látni kell, hogy ugyanaz a választó korlátlan mennyiségű közszolgáltatást szeretne, miközben fizetni nem hajlandó érte.⁵²

49 John Kincaid: *The Constitutional Frameworks of State and Local Government Finance*. In: Robert D. Ebel – John E. Petersen (eds.): *The Oxford Handbook of State and Local Government Finance*. Oxford University Press, Oxford, 2012, p. 65.

50 Uo.

51 Uo., p. 67.

52 "I wouldn't say voters are stupid. But the same voter who wants unlimited services also does not want to pay for it. There's a disconnect." www.nytimes.com/2002/03/02/us/they-give-but-they-also-take-voters-muddle-states-finances.html (2014. 08. 29.) Talmadge szavait idézi: Ann Bowman – Richard C. Kearney: *State and Local Government*. Wadsworth, Boston, 2011, p. 367.

A probléma megelőzésének egyik lehetséges módja az, ahogyan Arizona alkotmánya szól. Eszerint a kiadások emelkedését magában foglaló kezdeményezésnek rendelkeznie kell azonos mértékű bevételnövelésről is.⁵³ Ez tulajdonképpen az egyidejű egyenértékű ellentételezés elvét juttatja kifejezésre a költségvetési egyensúly megőrzése érdekében.

A probléma megelőzésének másik lehetséges módja, hogy adók helyett díjakkal finanszírozzák a közfeladatokat. Ez a megoldás a 20. században bevett gyakorlattá vált az USA-ban. A díjakra ugyanis gyakran nem vonatkozik a közvetlen demokrácián alapuló kontroll. (A részleteket később fejtem ki.)

A vagyoadók lezárásaként a hozzájuk kapcsolódó alapvető elméleti kritikára szükséges rámutatni, hiszen ez a gondolat elvezet az egyéb adók alkalmazásának az irányába, amelyről a következő rész szól. Edwin Seligman a 20. század elején azt írta egyik tanulmányában,⁵⁴ hogy a vagyoadó nem egyeztethető össze a fejlett kapitalizmusban uralkodó viszonyokkal. Ennek a magyarázata az, hogy a kapitalizmus jellemzője a vagyon felhalmozásának számtalan formája. A vagyoadót a kapitalizmus előtti berendezkedésre szabták, amelyben a teherviselő képességet hűen tükrözte a föld (és a hozzá tartozó építmények), amelynek különböző hozadéka a megélhetés alapvető forrásai voltak. A kapitalizmusban ez már nincs így, ezért a vagyoadónak két fogyatékosága van. Egyrészt a vagyon különböző tárgyi és immateriális eszközökben ölt testet, amelyek jelentős része könnyedén kivonható az adófizetés alól. Másrészt az adóalanyok már nem a vagyonból élnek, hanem a (bér)jövedelemből és a nyereségből.⁵⁵

Az egyéb adók

A fentiekben szó volt arról, hogy a vagyoadók aránya az elmúlt évtizedekben valamelyest csökkent. 1942-ben még 92,2%-át tették ki az összes adóbevételnek. 2011-re az arány 74%-ra esett vissza. Az egyéb – elsősorban forgalmi – adók és a díjak részesedése ellenben növekedett a helyi költségvetésben.⁵⁶ A következőben bemutatom, hogy miként értékelődött fel a díjak szerepe.

Jelenleg a forgalmi adók (sales taxes) képezik a második legjelentősebb önkormányzati adóforrást, jóllehet arányuk az összes helyi adóbevételhez képest csupán

53 "Arizona Constitution Art 9 Sec 23 A: An initiative or referendum measure that proposes a mandatory expenditure of state revenues for any purpose, establishes a fund for any specific purpose or allocates funding for any specific purpose must also provide for an increased source of revenues sufficient to cover the entire immediate and future costs of the proposal. The increased revenues may not be derived from the state general fund or reduce or cause a reduction in general fund revenues."

54 Edwin R. A. Seligman: *Essays in taxation*. Macmillan, New York, 1923, pp. 19–65.; Juan de Torres: *Financing Local Government*. National Industrial Conference Board, Studies in Business Economics 96., New York, 1967, p. 52. alapján

55 Seligman téziséét összefoglalja: Juan de Torres: *Financing Local Government*. National Industrial Conference Board, Studies in Business Economics 96., New York, 1967, pp. 52–53.

56 David L. Sjoquist – Rayna Stoycheva: *Local Revenue Diversification: User Charges, Sales Taxes, and Income Taxes*. In: Robert D. Ebel – John E. Petersen (eds.): *The Oxford Handbook of State and Local Government Finance*. Oxford University Press, Oxford, 2012, pp. 429–430.

16%, ahogyan azt az előző rész kördiagramja bemutatta. A nagy gazdasági világválság vezetett oda, hogy a helyi önkormányzatok számára a tagállamok lehetővé tették a forgalom adóztatását. Annak ellenére, hogy a vagyoadó viszonylag stabil bevételeket generál, az 1930-as években a helyi önkormányzatok is nehéz gazdálkodási helyzetbe kerültek. Elsőként New York City 1934-ben, másodikként New Orleans 1938-ban vezetett be helyi forgalmi adót. Azt követően kezdett gyorsabban terjedni a forgalom adóztatása helyi szinten, hogy Mississippi állam a helyi forgalmi adót összekapcsolta a tagállamival, egyfajta pótagót kialakítva. A '60-as és '70-es években számos tagállam átvette ezt a gyakorlatot.⁵⁷

2011-ben 36 tagállamban működött helyi forgalmi adó. Megjegyzendő, hogy négy tagállamban állami szinten sincs hatályban forgalmi adó. Alaszka helyzete speciális, mert ott nincs tagállami, de van helyi forgalmi adó. A 36 tagállamban jellemzően pótagó a helyi forgalmi adó. Az állami adómértéken felül a helyi adómértéket is fel kell számítani az állami adó alapjára. A vásárlás helyének irányítószáma határozza meg, hogy melyik helyi önkormányzat mértékét kell használni. A helyi adómérték szinte önkormányzatonként eltérő. A helyi adómérték tagállami átlaga is rendkívül változatos. Van ugyan olyan tagállam, ahol magasabb, mint a tagállami mérték (pl. Alabama, New York), de rendszerint alacsonyabb. A legmagasabb összesített adómértéket Tennessee alkalmazza. A 9,43%-ból 7% az állami, 2,43% a helyi rész. A legmagasabb átlagos helyi adómérték (4,84%) Louisianában van hatályban.⁵⁸ Megjegyzendő, hogy a helyi önkormányzatok gyakran nem szabadon használhatják fel a forgalmi adóból származó bevételt, hanem arra a célra kell fordítaniuk, amit a tagállami jogszabályok előírnak.⁵⁹

A helyi adók között személyi jövedelemadók is találhatók, jóllehet ezek csak kis részben járulnak hozzá a helyi adóbevételekhez. Elsőként Philadelphia vezetett be helyi szinten jövedelemadót 1938-ban. A magánszemélyek bérjövédelmét terhelő lineáris adóról volt szó, amely modellként szolgált egészen addig, amíg Detroit 1962-ben meg nem újította a helyi jövedelemadóztatást. A reform lényege abban állt, hogy a jövedelem minden típusát adókötelessé minősítették.⁶⁰ Jelenleg 40 államban és Washington DC-ben van lehetőségük a helyi önkormányzatoknak személyi jövedelemadót működtetni. Ez azonban nem jelenti azt, hogy ezeken a területeken mindegyik önkormányzat él a lehetőséggel. Például Alabamában egyedül Birmingham vet ki helyi személyi jövedelemadót. Ezzel szemben Indianában mind a 92 megyei önkormányzat alkalmazza ezt az adót.⁶¹

57 Patricia S. Florestano: *State Limitations on Local Fiscal Authority*. In: Jack Rabin – Don Dodd (eds.): *State and Local Government Administration*. Marcel Dekker, New York, 1985, p. 107.

58 Scott Drenkard: Ranking State and Local Sales Taxes. Tax Foundation Fiscal Fact No. 284, 2011, <http://taxfoundation.org/article/ranking-state-and-local-sales-taxes-1> (2011. 08. 29.)

59 David L. Sjoquist – Rayna Stoycheva: *Local Revenue Diversification: User Charges, Sales Taxes, and Income Taxes*. In: Robert D. Ebel – John E. Petersen (eds.): *The Oxford Handbook of State and Local Government Finance*. Oxford University Press, Oxford, 2012, p. 449.

60 Patricia S. Florestano: *State Limitations on Local Fiscal Authority*. In: Jack Rabin – Don Dodd (eds.): *State and Local Government Administration*. Marcel Dekker, New York, 1985, p. 107.

61 <http://taxes.about.com/od/statetaxes/a/City-Income-Taxes.htm> (2014. 08. 28.)

Megállapítható, hogy bár lassan, de folyamatosan egy irányba halad az amerikai helyi adóztatás. Ha a fejlődés íve nem változik, évtizedek múlva a *vagyonadóval – lényegében az ingatlanadóval – konkurálni fog a többi helyi adó- és díjbevétel*. A díjak látszólagos sikertörténetét a következőkben mutatom be. Itt azzal a költői kérdéssel foglalkozom, hogy előnyökkel vagy hátrányokkal jár-e az arány változása.

Gondoljunk bele abba, hogy a vagyonadó évszázadok óta uralkodik Amerikában. Időközben azonban megváltozott a világ. A helyi adórendszert hozzá kellene igazítani korunk viszonyaihoz. Seligman tézisének is azért tartom fontosnak, mert pont erre a problémára irányítja a figyelmet. Elméleti szempontból az kevésbé jelentős, hogy az adóalanyok nem szeretik a vagyonadót. Senki sem szereti azt az adót, amely nagy terheket ró rá. Ezt a szempontot sem vethetjük azonban el, hiszen láttuk, mihez vezetett az angol *poll tax*. A fiskális helyi közbevételek változatosabbá tétele mellett ugyanazok az érvek sorolhatók fel, mint amelyek az angol helyi adó kritikája kapcsán szóba kerültek. Igazságosabb helyi adórendszer alakítható ki, ha a helyi önkormányzat az adóalanyok és adótárgyak különböző típusaihoz fér hozzá. A káros külső gazdasági hatások kezelhetők, a terhek teríthetők. Egyes szerzők azzal is érvelnek, hogy a helyi önkormányzat bevételi stabilitása nő, ha több adóra támaszkodik, mert ez ahhoz a helyzethez hasonlítható, mint amikor a befektető egyetlen vállalat részvényei helyett sok különböző részvényt vásárol.⁶² A hasonlat találó, de a gyakorlati tapasztalatok tükrében nem helytálló. Amint arra már utaltam, a 2007-ben indult válságot követő években legkisebb mértékben a vagyonadókból származó bevételek estek vissza az USA átlagában.⁶³ Ez annak ellenére volt így, hogy a válság az ingatlanpiac összeomlásából bontakozott ki. Ezért a stabilitás a vagyonadó további regnálását követeli meg.

A díjak kiemelkedő szerepének magyarázata

Az OECD egész egyszerűen úgy határozza meg az adó fogalmát, hogy kötelező viszonzatlan befizetés az államháztartásba.⁶⁴ Ez teljes mértékben összhangban áll az Amerikában alkalmazott fogalommal.⁶⁵ A díjat (*fee*) az különbözteti meg az adótól az OECD szerint, hogy a díj megfizetését konkrét ellenszolgáltatással viszonozza a központi kormány vagy a helyi önkormányzat.⁶⁶ Az *amerikai fogalomhasználat* ennél

62 David L. Sjoquist – Rayna Stoycheva: *Local Revenue Diversification: User Charges, Sales Taxes, and Income Taxes*. In: Robert D. Ebel – John E. Petersen (eds.): *The Oxford Handbook of State and Local Government Finance*. Oxford University Press, Oxford, 2012, pp. 433–434.

63 Michael E. Bell: *Real Property Tax*. In: Robert D. Ebel and John E. Petersen (eds.): *The Oxford Handbook of State and Local Government Finance*. Oxford University Press, Oxford, 2012, p. 275.

64 “Tax is a compulsory unrequited payment to the government.” Az OECD honlapja: www.oecd.org/ctp/glossaryoftaxterms.htm (2014. 08. 29.)

65 “Taxes – Compulsory contributions exacted by a government for public purposes except employee and employee assessments for retirement and social insurance purposes, which are classified as insurance trust revenue.” A United States Census Bureau honlapja: www.census.gov/govs/definitions/index.html#t (2014. 08. 29.)

66 “Fees charged by central or local governments can be distinguished from taxes when they are charged as payments for the supply of particular services by the authorities.” Az OECD honlapja: www.oecd.org/ctp/glossaryoftaxterms.htm (2014. 08. 29.)

annyival cizelláltabb, hogy a díjnak két típusát különíti el. Az egyik a *rendes díjak* (*current charges*), a másik a *közművek bevételei* (*utility revenues*). Hangsúlyozandó, hogy az OECD által használt díj fogalmának mindkettő megfelel. Utóbbi azt a befizetést jelöli, amelyet a közművek által nyújtott szolgáltatásokért fizetnek. *A közművek alatt a kormányzat tulajdonában álló és általa működtetett vízellátást, áramszolgáltatást, gázellátást és (személy)szállítást értik.* A szennyvízhálózat és a hulladékgyűjtés nem része a felsorolásnak a Census Bureau statisztikai besorolása szerint.⁶⁷ Előbbi tulajdonképpen minden olyan díjat tartalmaz, amelyet nem a közműveknek fizetnek, azaz a szennyvíz elvezetéséért és a szemét elszállításáért fizetett összeg is, amennyiben az az államháztartásba folyik be.⁶⁸

A díjak két lényeges funkció tekintetében hasonlítanak a magánszektorban alkalmazott árakhoz. Az egyik, hogy *biztosítják a termelési költségek megtérülését.* A másik, hogy *korlátozzák* – vagy másként fogalmazva: adagolják – *a fogyasztást.* A díjakkal finanszírozott közszolgáltatás tehát egyfelől nem kelti azt a téves látszatot, hogy az ellátás ingyenes. A látszat azért téves, mert ha nem a díjak, akkor az adók vagy a kölcsönök teremtik meg a fedezetet. Másfelől a díjfizető közvetlenül szembesül azzal, hogy a szolgáltatást ellenszolgáltatással kell viszonzni. A fogyasztását ezért átgondolja. *A díjak azonban egy lényeges szempontból különböznek az áraktól.* A díjakra *nem épül bele a profit,* hiszen az államháztartás szereplői nem törekednek nyereség elérésére. Megjegyzendő, hogy a nyereség elérése a hatékonyságot követeli meg a magánszektorban. Az egymással versengő vállalkozások úgy tudnak haszonra szert tenni – és így hosszú távon a piacon maradni –, hogy hatékonyan termelnek. Ez a motiváció hiányzik az államháztartásban, ezért időről időre kérdések merülnek fel a közszektor hatékonyságával és a hatékonyság mérésével kapcsolatban.⁶⁹

Az USA-ban a *közműveket egycélú önkormányzatok formájában szervezik meg.* A tulajdonos és a működtető egy-egy speciális önkormányzat, amelynek a határai esetenként metszik a megyéket és a városokat. Ezeknek az önkormányzatoknak

67 “Utility – A government owned and operated water supply, electric light and power, gas supply, or transit system. Utility revenue – Revenue from sale of utility commodities and services to the public and to other governments.” A United States Census Bureau honlapja: www.census.gov/govs/definitions/index.html#t (2014. 08. 29.)

68 “Current charges – Amounts received from the public for performance of specific services benefiting the person charged, and from sales of commodities and services, except liquor store sales. Includes fees, assessments, and other reimbursements for current services, rents and sales derived from commodities or services furnished incident to the performance of particular functions, gross income of commercial activities, and the like. Excludes amounts received from other governments (see Intergovernmental revenue) and interdepartmental charges and transfers. Current charges are distinguished from license taxes, which relate to privileges granted by the government or regulatory measures for the protection of the public.” A United States Census Bureau honlapja: www.census.gov/govs/definitions/index.html#t (2014. 08. 29.)

69 Juan de Torres: *Financing Local Government*. National Industrial Conference Board, Studies in Business Economics 96., New York, 1967, pp. 86–92.; David L. Sjoquist – Rayna Stoycheva: *Local Revenue Diversification: User Charges, Sales Taxes, and Income Taxes*. In: Robert D. Ebel – John E. Petersen (eds.): *The Oxford Handbook of State and Local Government Finance*. Oxford University Press, Oxford, 2012, pp. 442–444.

a bevétele 80-90%-ban díjkból származik. Az egyetlen kivétel a személyszállítás, amelynek esetében a díjak aránya csupán 25% körüli.⁷⁰ Az USA-ban összesen fizetett díj 35%-a a közművek bevétele volt 2011-ben.⁷¹ Ebből az következik, hogy a díjak kiemelkedő szerepe Amerikában jelentős részben *nem annak köszönhető, hogy a finanszírozást másként oldják meg*. A fogyasztók Magyarországon és Angliában is díjat fizetnek a közművek által nyújtott szolgáltatásokért. Az *amerikai sajátosság az, amilyen formában megszervezik* ezeket a szolgáltatásokat: speciális önkormányzati alakulatokat hoznak létre, amelyeket a fogyasztók által fizetett díjkból tartanak fenn.

Az is igaz azonban, hogy a rendes díjakat gyakrabban alkalmazzák, mint Angliában vagy Magyarországon. Ez is nagy szerepet játszik abban, hogy a díjak összesített aránya az összes önkormányzati bevételen belül 23%. Ha a közművekért fizetett díjakat levonjuk, akkor a rendes díjak már csak 15%-át érik el az összes bevételnek, és ebben az arányban még mindig benne van a személyszállítás és a szennyvízelvezetés díja a Census Bureau fentebb ismertetett statisztikai besorolása miatt. Ha ezektől is megtisztítjuk az arányt, 11%-nál járunk. Látható tehát, hogy vannak buktatói a statisztikai adatok nemzetközi összehasonlításának. A mögöttes tartalom ismerete nélkül könnyen félre lehet csúszni, nem elegendő a számokra figyelni...

Szükséges azzal is tisztában lenni, hogy *az egycélú önkormányzatok elburjánzása mögött milyen okok húzódnak meg*. Az iskolakerületek vizsgálatától itt eltekintek, mert azokat kis részben (4-5%-ban) finanszírozzák helyi díjkból, és a számuk jelentősen csökkent az elmúlt évtizedekben. Az egyéb egycélú önkormányzatok száma azonban meredeken emelkedik. 1952-ben 12 340,⁷² 1962-ben 18 323 ilyen önkormányzat működött.⁷³ 2011-ben már 38 266, ahogyan korábban már írtam is.

Az *adó- és kölcsönfelvételi korlátok megkerülése érdekében* vált bevett gyakorlattá egy-egy közfeladat ellátására speciális önkormányzatot létrehozni az USA-ban. Fentebb bemutattam, hogy az adóemeléseknek különböző korlátjai jelentek meg a tagállamokban, gyakran alkotmányos szinten. Hasonló korlátok alakultak ki a kölcsönfelvételeknél is. E szabályok hatálya azonban sok esetben nem terjed ki az egycélú önkormányzatok díjbevételeire. Főleg a régebben elfogadott rendelkezések feledkeztek meg az egycélú önkormányzatok díjairól. A jogalkotó a kisebb ellenállás irányába mozdult el. Nem gazdasági társaságba, hanem egycélú önkormányzatba szervezte ki azokat a közszolgáltatásokat, amelyek finanszírozása díjakkal megoldható. A díjak emelésére kevesebb korlát vonatkozik, a szolgáltatásért ellen-

70 David L. Sjoquist – Rayna Stoycheva: *Local Revenue Diversification: User Charges, Sales Taxes, and Income Taxes*. In: Robert D. Ebel – John E. Petersen (eds.): *The Oxford Handbook of State and Local Government Finance*. Oxford University Press, Oxford, 2012, p. 442.

71 A United States Census Bureau honlapja: www.census.gov/govs/local/ (2014. 08. 30.)

72 Ann Bowman – Richard C. Kearney: *State and Local Government*. Wadsworth, Boston, 2011, p. 271.

73 Larry Schroeder: *Local Government Organization and Finance: United States*. In: Anwar Shah (ed.): *Local Governance in Industrial Countries*. The World Bank, Washington, DC, 2006, p. 317.

szolgáltatás jár, és lényeges motiváció az is, hogy a díjbevételeket biztosítékként felajánlva kölcsönt is egyszerűbb felvenni.⁷⁴

Kiegészítésként szükséges felidézni, hogy elméletileg a *méretgazdaságossági* keretek biztosítása és a *túlcserdulási hatások* kezelése indokolja az egycélú önkormányzatok felállítását. A túlcserdulási hatás rövid magyarázatot igényel.

A *túlcserdulási hatás (spillover effect)* a teherviselők köre és a haszonélvezők köre közti eltérésre utal. A hasznokból azok is részesülnek, akik a terhek viseléséből nem veszik ki a részüket. A helyi önkormányzatokkal összefüggésben a túlcserdulási hatás alatt azt értjük, hogy a helyi önkormányzat által nyújtott közszolgáltatásokat nemcsak a helyi lakosok élvezik, hanem azok is, akik nem járulnak hozzá a közös helyi szükségletek fedezéséhez.⁷⁵ Gondoljunk egy önkormányzati intézményre, amelyet helyi adókból tartanak fenn. Ha ennek az intézménynek a szolgáltatásait nem helyi lakos is igénybe veheti, akkor az önkormányzat által biztosított haszon túlcserdul az önkormányzat illetékességi területén. A helyi önkormányzatnak ez nem áll érdekében, mert arra törekszik, hogy a rendelkezésére álló forrásokból a helyi lakosok szükségleteit elégítse ki. Ezért, ha lehetősége van rá, nem nyújt közszolgáltatást idegeneknek a saját bevételeit felhasználva. Ahogyan a példából is látható, a túlcserdulási hatás felismerése minden bizonnyal a *közfeladat-ellátás korlátozásához vezet*. Ez a társadalom egésze szempontjából azért hátrányos, mert a helyi önkormányzat kevesebb közszolgáltatást nyújt, mint amennyire – bármely oknál fogva – igény mutatkozik az adott helyen.⁷⁶ A túlcserdulási hatás jelentős gondot okoz a városkörnyéki felelősséggel rendelkező önkormányzatok számára, ha a finanszírozási rendszer nem kezeli a túlcserdulást megfelelően.⁷⁷

A túlcserdulási hatás *négy módon kezelhető*. Az egyik, hogy akkora *illetékességi területet* alakítanak ki, amely átfogja az összes haszonélvezőt és teherviselőt. Ez szabályozási kérdés a központi kormány szempontjából. Az egycélú önkormányzatok létrehozása mögött – valahol mélyen – ez a megfontolás gyökerezik a méretgazdaságos keretek kialakításán túl. A másik, hogy *díjfizetésre* kötelezik a túlcserdulási hatás haszonélvezőjét. Ehhez azonban szükség van arra, hogy az adott közszolgáltatásból ki lehessen zárni azt, aki nem teljesíti a díjat. Erre nincs mindig mód, illetve ez nem minden esetben kívánatos. Harmadrészt az érintett *helyi önkormányzatok megegyez-*

74 Juan de Torres: *Financing Local Government*. National Industrial Conference Board, Studies in Business Economics 96., New York, 1967, p. 27.; Larry Schroeder: *Local Government Organization and Finance: United States*. In: Anwar Shah (ed.): *Local Governance in Industrial Countries*. The World Bank, Washington, DC, 2006, pp. 316–318.; Ann Bowman – Richard C. Kearney: *State and Local Government*. Wadsworth, Boston, 2011, pp. 291., 367.

75 Ehtisham Ahmad – Jon Craig: *Intergovernmental Transfers*. In: Teresa Ter-Minassian (ed.): *Fiscal Federalism in Theory and Practice*. IMF, Washington, 1997, p. 82.

76 Daniel Bergvall et al.: *Intergovernmental Transfers and Decentralised Public Spending*. OECD Network on Fiscal Relations across Levels of Government, 2006/3., p. 23.; Ehtisham Ahmad – Jon Craig: *Intergovernmental Transfers*. In: Teresa Ter-Minassian (ed.): *Fiscal Federalism in Theory and Practice*. IMF, Washington, 1997, pp. 86–87.

77 Hoffman István: Differenciált hatáskör-telepítés és városkörnyékiség a helyi-területi igazgatás rendszerében. *Jogtudományi Közlöny*, 67. évf., 2012/4., 157–168. o.

hetnek abban, hogy megosztják egymás közt a terheket, például intézményfenntartó társulás létrehozásával. Negyedszer: a központi kormány támogatást nyújthat a túlcsoportulási hatás kezelésére.⁷⁸

A német helyi adók

A német önkormányzati rendszer

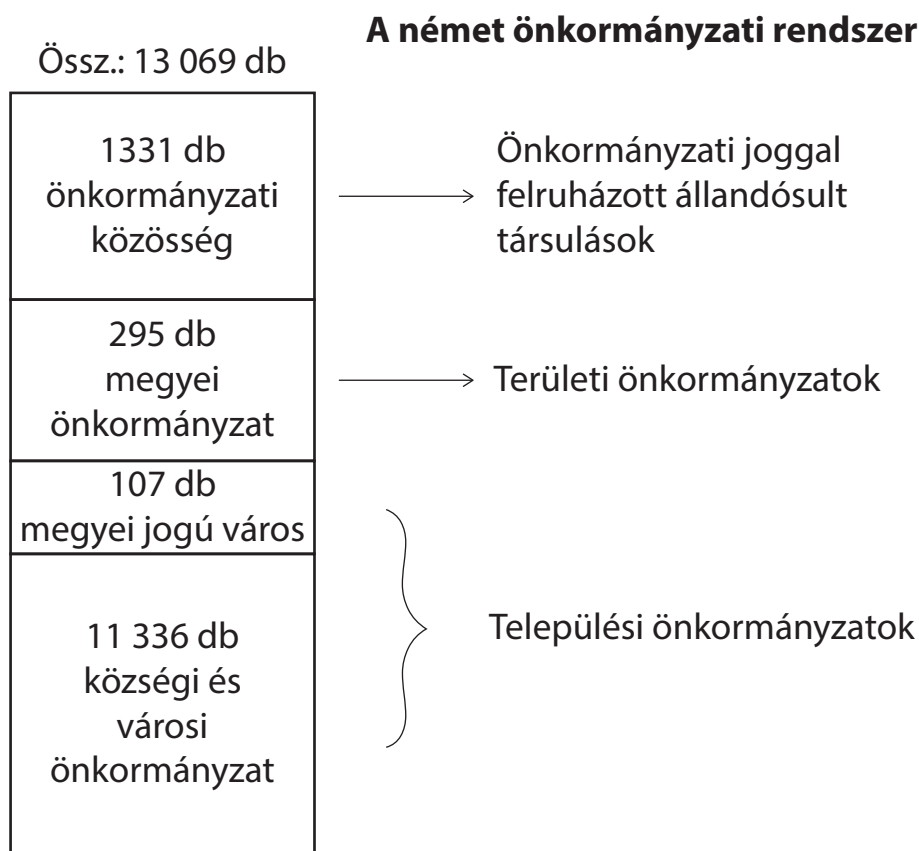
A Német Szövetségi Köztársaság 16 tagállami státuszú tartományból (Land) épül fel, amelyek közül Berlin, Hamburg és Bréma városállam. Az amerikai megoldással szemben a szövetségi alkotmány (Grundgesetz, a továbbiakban: GG) és a tartományi alkotmányok egyaránt szólnak a helyi önkormányzatokról. A GG egyfajta védőhálóként tartalmazza azokat a szabályokat, amelyeket minden egyes tartománynak tiszteletben kell tartania. A GG felhatalmazása alapján az önkormányzatokat érintő rendelkezések egy részét a kétkamarás föderális parlament (Reichstag) határozza meg. Kiemelendő, hogy ezek közé tartozik két törvény, amely egy-egy helyi adót egységesen intézményesít a szövetség területén. (Ezeket később tárgyalom.) Az előbbieket tükrében érthető, hogy a német berendezkedésre miért ragasztották a következő elnevezést: *unitárius szövetségi állam* (unitarischer Bundesstaat).⁷⁹ A találó kifejezés a dolgozat témája szempontjából azért lényeges, mert felhívja a figyelmet arra: a német önkormányzati jog nem annyira változatos, mint az amerikai, jóllehet vannak különbségek a tartományok között. Az eltérések oka az, hogy az *önkormányzati szabályozás gerince a tartományok hatáskörébe tartozik*. Valamennyi tagállam alkotmánya rendelkezik az önkormányzatokról, és valamennyinek önálló önkormányzati törvénye van.⁸⁰ Hangsúlyozandó tehát, hogy a különbségek csak az amerikai viszonyokhoz képest kisebbek.

A német önkormányzati rendszert a 4. ábra mutatja be.

78 Daniel Bergvall et al.: *Intergovernmental Transfers ad Decentralised Public Spending*. OECD Network on Fiscal Relations across Levels of Government, 2006/3., p. 24.

79 Az elnevezés Hessétől származik. Konrad Hesse: *Grundzüge des Verfassungsrechts der Bundesrepublik Deutschland*. Beck, München, 1967. Hellmut Wollman – Enzo Balboni – Jean-Pierre Gaudin – Gérard Marcou: *The multi-level institutional setting in Germany, Italy, France and the UK: a comparative overview*. Edward Elgar, Cheltenham, 2010, p. 15.

80 Robert Heller: *Haushaltsgrundsätze für Bund, Länder und Gemeinden. Handbuch zum Management der öffentlichen Finanzen*. R.v.Decker, Heidelberg, 2010, p. 21.



4. ábra: A német önkormányzati rendszer 2011 végén⁸¹

A GG önkormányzatokra vonatkozó rendelkezései közül kiemelendő a 28. § (2) bekezdése, amely az *önkormányzati autonómiáról* rendelkezik.⁸² Ez egyrészt rögzíti, hogy törvény keretei között a településeknek (Gemeinden) joguk van ahhoz, hogy a helyi közügyeket saját felelősségük körében szabályozzák. Másrészt a települések társulásait is felruhazza az önkormányzathoz való joggal. Ebből következik az, hogy a német közjog az állandósult önkormányzati társulásokat, azaz az ún. önkormányzati közösségeket

81 Saját szerkesztés az alábbi forrás alapján: Council of Europe: Local and regional democracy in Germany. 22nd SESSION, CG(22)7, 14 March 2012, Explanatory memorandum, 4. Administrative division of Germany. Az Európa Tanács anyagát feldolgozta magyarul: Szente Zoltán: A Német Szövetségi Köztársaság önkormányzati rendszere. *Új Magyar Közigazgatás*, 5. évf., 2012/9., 20–32. o.

82 "Art. 28 Abs. 2 GG Den Gemeinden muß das Recht gewährleistet sein, alle Angelegenheiten der örtlichen Gemeinschaft im Rahmen der Gesetze in eigener Verantwortung zu regeln. Auch die Gemeindeverbände haben im Rahmen ihres gesetzlichen Aufgabenbereiches nach Maßgabe der Gesetze das Recht der Selbstverwaltung. Die Gewährleistung der Selbstverwaltung umfaßt auch die Grundlagen der finanziellen Eigenverantwortung; zu diesen Grundlagen gehört eine den Gemeinden mit Hebesatzrecht zustehende wirtschaftskraftbezogene Steuerquelle."

(Gemeindeverbände, Kommunalerbände) is helyi önkormányzatként kezeli, amint azt a 4. ábra szemlélteti.⁸³ Ezen közösségek közé sorolják a megyéket (Kreise) is, amelyeket a magyar nyelvű irodalomban egyes szerzők járásnak fordítanak.⁸⁴ Harmadrészt garanciális elemként úgy rendelkezik, hogy az önkormányzat (*Selbstverwaltung*)⁸⁵ kiterjed a pénzügyi autonómiára is. Ennek biztosítása érdekében a településeknek joguk van arra, hogy gazdasági teljesítőképességen alapuló adóból származó bevételekkel (wirtschaftskraftbezogene Steuerquelle) rendelkezzenek, és hogy megállapíthassák ezen adó mértékét. Hangsúlyozandó, hogy a helyi adókkal kapcsolatos jog nem illeti meg a többi önkormányzati alakulatot a GG szövege alapján. A megyék kivételesen rendelkeznek adó-megállapítási hatáskörrel. Ha mégis rendelkeznek vele, akkor az nem a szövetségi, hanem a tartományi jogból ered. A következőkben erről részletesebben szólok.

A német önkormányzatok számos közfeladat ellátásáért felelősek. A konkrét feladatok köre a tartományi szabályozástól függ. Jellemzően a következő feladatokat látják el a helyi önkormányzatok:

- 83 Megjegyzendő, hogy vannak olyan társulások is, amelyek nem hordozói az önkormányzashoz való jognak. Ezek köre tartományonként változik. Az Európa Tanács anyagát feldolgozta magyarul: Szente Zoltán: A Német Szövetségi Köztársaság önkormányzati rendszere. *Új Magyar Közigazgatás*, 5. évf., 2012/9., 26. o.
- 84 Hoffman István: *Gondolatok a XXI. századi önkormányzati jog fontosabb intézményeiről és modelljeiről. A nyugati demokráciák és Magyarország szabályozásainak, valamint azok változásainak tükrében*. Habilitációs disszertáció kézirat, ELTE ÁJK, Budapest, 2014, 233. o. Az angol fordításokban is megfigyelhető a bizonytalanság a tekintetben, hogy mi a Kreis helyes fordítása. Wollmann „county”-ként fordítja, azaz kétségtelül megyeként. Lenk és Falken-Großer „district”-ként, ami az angolban nem megye, hanem a megye alatt elhelyezkedő területi közigazgatási egység, magyarul járás. Hellmut Wollmann – Enzo Balboni – Jean-Pierre Gaudin – Gérard Marcou: *The multi-level institutional setting in Germany, Italy, France and the UK: a comparative overview*. Edward Elgar, Cheltenham, 2010, p. 21.; Thomas Lenk – Christine Falken-Großer: *Structural reform in Germany*. In: Brian E. Dollery – Lorenzo Robotti (eds.): *The Theory And Practice Of Local Government Reform*. Edward Elgar, Cheltenham, 2008, p. 151. Az Európa Tanács fentebb hivatkozott anyaga megyeként fordítja a Kreis-t.
- 85 A szó eredete a következő: Joshua Toulmin Smith-t (1816–1869) jogtörténelmi romantikusként tartják számon az önkormányzati irodalomban. A 19. század közepén az angol centralizációellenes unió teoretikusa volt. A romantikus jelzőre teljes mértékben rászolgált, amit mi sem bizonyít jobban, mint az, hogy a local *self-government* (helyi önkormányzat) kifejezés tőle származik. Az angol (és amerikai) jogi szakkifejezés, a local vagy municipal government (helyi vagy városi kormányzat) nem illeszkedett megfelelően abba a magasztos nyelvezetbe, amellyel Smith a helyi önkormányzatokról írt gazdag életművében. Könyvei közül kiemelendő: *Government by Commission: Illegal and Pernicious*. London, 1849; *Local Self-Government and Centralization*. London, 1851; *Local Self-Government Un-Mystified*. London, 1857. A szabad népi intézmény fő jellemzőjét, az önkormányzást Smith az elnevezés megújításával hangsúlyozta a centralizációs törekvésekkel szemben. Nyelvi alkotása a brit szigeteken túl is hatott. Erekly azt írta, hogy két nép jogászai tartották szükségesnek az új „publicisztikai műszó” lefordítását. Egyrészt a német irodalomban először Zöpfl használta a 19. század közepén *Selbstverwaltung* fordításban, ami *önigazgatást* jelent, de az eltérésnek elméleti jelentősége nincs, mert a német jogtudomány legkiválóbb képviselői – egyes ritka kivételektől eltekintve – nem tettek különbséget a *kormányzás* és a *közigazgatás* között. Másrészt hazánkban a 19. század 60-as éveiben kezdték használni a helyi önkormányzat kifejezést. Míg a német és a magyar területeken jogi szakkifejezéssé vált, addig az angoloknál (és amerikaiknál) megmaradt publicisztikai alkotásnak. Erekly István: *Közigazgatás és önkormányzat*. Magyar Tudományos Akadémia Jogtudományi Bizottsága, Budapest, 1939, 199–202. o. Megjegyzendő, hogy az amerikai jogban ma már helyenként használják a helyi önkormányzat kifejezést.

A helyi adók jellemzői és a működtetett helyi adók négy külföldi jogrendszerben

- szociális és jóléti ellátások (szociális intézmények, bölcsőde, óvoda működtetése);
- közegészségügyi feladatok (alapszintű ellátás, kórházak működtetése);
- közoktatás (alapszintű, középszintű oktatás, szakiskolák működtetése);
- településrendezés, üzemeltetés;
- helyi közlekedés, úthálózat;
- gazdasági szolgáltatások (beruházások ösztönzése, turizmus);
- környezetvédelem, köztisztaság (csatorna, szennyvíz, szemét, köztemető).⁸⁶

A helyi adók rendszere Németországban

A helyi adók rendszerének felvázolása előtt szükséges egy pillantást vetni az alapvető statisztikai adatokra, amelyeket az 1. táblázat foglal össze.

A német helyi önkormányzatok súlya a közpénzügyi rendszerben													
	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Helyi részesedés az összes kormányzati kiadásban	15,82%	14,87%	14,77%	14,60%	14,80%	15,10%	15,63%	15,93%	16,01%	15,99%	15,87%	16,40%	16,24%
Helyi adók részesedése az összes adóbevételben	7,43%	7,29%	6,96%	6,78%	7,38%	7,76%	8,27%	8,37%	8,51%	7,83%	7,91%	8,04%	8,16%
Helyi adóbevétel az összes helyi bevételben	36,88%	36,02%	35,28%	35,37%	37,17%	37,50%	39,54%	39,68%	40,30%	36,98%	36,89%	38,12%	39,41%

1. táblázat: A német helyi önkormányzatok súlya a közpénzügyi rendszerben⁸⁷

A táblázatból kitűnik, hogy a német helyi önkormányzatok bevételeinek kb. 40%-a származik a helyi adókból. Ezzel az értékkel a spanyol mögött, de az amerikai és az angol arány előtt helyezkedik el a német rendszer. Ugyanakkor a német helyi önkormányzatok finanszírozásának sajátossága az *adómegosztás kiemelkedő jelentősége*. A GG rendelkezései szerint a szövetségi törvényben intézményesített jövedelemadóból és forgalmi adóból származó bevételekből a települési önkormányzatoknak részesedniük kell a tartományok útján.⁸⁸ Azzal, hogy a GG rendelkezik az adómegosztásról, a települések kiszámítható módon részesülnek a két főadóból. Erre a megoldásra is

86 Szente Zoltán: A Német Szövetségi Köztársaság önkormányzati rendszere. *Új Magyar Közigazgatás*, 5. évf., 2012/9., 25-26. o.; Hellmut Wollman – Enzo Balboni – Jean-Pierre Gaudin – Gérard Marcou: *The multi-level institutional setting in Germany, Italy, France and the UK: a comparative overview*. Edward Elgar, Cheltenham, 2010, pp. 22–25.

87 Saját szerkesztés az alábbi forrás alapján: OECD Fiscal Decentralisation Database, www.oecd.org/tax/federalism/oecdiscaldecentralisationdatabase.htm#D_9 (2014. 12. 30.)

88 "Art. 106 Abs. 5 GG Die Gemeinden erhalten einen Anteil an dem Aufkommen der Einkommensteuer, der von den Ländern an ihre Gemeinden auf der Grundlage der Einkommensteuerleistungen ihrer Einwohner weiterzuleiten ist. Das Nähere bestimmt ein Bundesgesetz, das der Zustimmung des Bundesrates bedarf. Es kann bestimmen, daß die Gemeinden Hebesätze für den Gemeindeanteil festsetzen. Art. 106 Abs. 5a GG Die Gemeinden erhalten ab dem 1. Januar 1998 einen Anteil an dem Aufkommen der Umsatzsteuer. Er wird von den Ländern auf der Grundlage eines orts- und wirtschaftsbezogenen Schlüssels an ihre Gemeinden weitergeleitet. Das Nähere wird durch Bundesgesetz, das der Zustimmung des Bundesrates bedarf, bestimmt."

tekinthetünk úgy, mint amely a pénzügyi autonómiát biztosítja, jöllehet a jövedelem- és forgalmi adók szabályozására a településeknek nincs hatáskörük. Kiegészítésként megjegyzendő, hogy Németországban a településeknek visszaosztott jövedelemadó-részt helyi adóként tartják számon.⁸⁹

A helyi adókra vonatkozó szabályozás szempontjából a *legjelentősebb jogforrás a GG 106. § (6) bekezdése*.⁹⁰ Eszerint az ingatlanadóból (Grundsteuer)⁹¹ és az iparüzési adóból (Gewerbsteuer) származó bevételek a településekhez folynak be. A helyi fogyasztási és fényűzési adókból származó bevételek szintén a településeket vagy – tartományi szabályozás függvényében – az önkormányzati közösségeket illetik meg. A GG szövege úgy folytatódik, hogy a *településeket fel kell hatalmazni arra, hogy törvény keretei között meghatározzák az ingatlanadó és az iparüzési adó mértékét*. Ez a rendelkezés teszi helyi adóvá az előbb említett két adót.⁹² Az iparüzési adóból származó bevételekből a szövetségi kormány és a tartományok is részesednek. A felosztással kapcsolatos rendelkezéseket azonban terjedelmi okokból nem tárgyalom.

A GG előbbi szabályai alapján vázolható fel a német helyi adók rendszere. *Németországban a következő helyi adók működnek:*

- 1) iparüzési adó (Gewerbsteuer);
- 2) ingatlanadó (Grundsteuer);
- 3) helyi fogyasztási és fényűzési adók (Verbrauch- und Aufwandsteuern).

Az első két adó részletes szabályait szövetségi törvények rendezik. E két adónál a települési önkormányzatok a mértékről dönthetnek keretek között, ahogyan azt már fentebb is megjegyeztem. Szükséges előre bocsátani, hogy míg az iparüzési adó minimális mértékét meghatározza a szövetségi jog, addig az ingatlanadó minimális mértékét nem. Ennek következtében iparüzési adóparadicsomok nem jöhetnek létre Németországban, szemben az ingatlanadóval.

A *harmadik pontban* írtak sok kis adót foglalnak magukban, mint például az ebadót, vadászati adót, halászati adót, italmérési engedélyhez kapcsolódó adót. A he-

89 Szente Zoltán: A Német Szövetségi Köztársaság önkormányzati rendszere. *Új Magyar Közigazgatás*, 5. évf., 2012/9., 28. o.

90 “Art. 106 Abs. 6 GG Das Aufkommen der Grundsteuer und Gewerbesteuer steht den Gemeinden, das Aufkommen der örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern steht den Gemeinden oder nach Maßgabe der Landesgesetzgebung den Gemeindeverbänden zu. Den Gemeinden ist das Recht einzuräumen, die Hebesätze der Grundsteuer und Gewerbesteuer im Rahmen der Gesetze festzusetzen. Bestehen in einem Land keine Gemeinden, so steht das Aufkommen der Grundsteuer und Gewerbesteuer sowie der örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern dem Land zu. Bund und Länder können durch eine Umlage an dem Aufkommen der Gewerbesteuer beteiligt werden. Das Nähere über die Umlage bestimmt ein Bundesgesetz, das der Zustimmung des Bundesrates bedarf. Nach Maßgabe der Landesgesetzgebung können die Grundsteuer und Gewerbesteuer sowie der Gemeindeanteil vom Aufkommen der Einkommensteuer und der Umsatzsteuer als Bemessungsgrundlagen für Umlagen zugrunde gelegt werden.“

91 A Grundsteuer szó szerinti fordításban *telekadót* jelent. Alább azonban szó lesz arról, hogy ez az adó egyaránt kiterjed a telekre, az építményre és a földre. Ezért tartalmilag helyesebb *ingatlanadóként* fordítani.

92 Az adómérték megállapításának jogát tulajdonképpen kétszer rögzíti a GG. Először a fentebb idézett 28. § (2) bekezdésben, másodszer itt, a 106. § (6) bekezdésben.

lyi fogyasztási adók azonban elhanyagolható arányban járulnak hozzá a helyi bevételekhez.⁹³ Ezeknek a szabályozása a tartományok hatáskörébe tartozik. Ezek gyakran úgy élnek vonatkozó hatáskörükkel, hogy felhatalmazzák az önkormányzatok egyes típusait – kivételes esetben akár a megyéket is –, hogy kivessék a fogyasztási adókat a tagállami jogban lefektetett rendelkezések megtartásával. Németországban tehát a helyi önkormányzatok a szövetségi, illetve a tartományi jogszabályok alapján és szigorú keretek között élhetnek adó-megállapítási hatáskörükkel, amely jellemzően az adómérték meghatározására szűkül.⁹⁴ Ezek alapján megállapítható, hogy a német helyi önkormányzatok sem jogosultak a nyílt listás módszer szerinti adóztatásra.

A legjelentősebb helyi adó az iparüzési adó. Az összes önkormányzati bevétel 15,4%-a származott ebből az adóból 2010-ben,⁹⁵ ami azt jelenti, hogy az összes helyi adóbevételel kb. 42%-át az iparüzési adó biztosítja. Az iparüzési adó tényállását a többször módosított 1936-os szövetségi Gewerbesteuerengesetz (a továbbiakban: GewStG) tartalmazza.

Az iparüzési adó *tárgya* az *iparüzési tevékenység* (Gewerbebetrieb) folytatása belső földön, az adott önkormányzat illetékességi területén.⁹⁶ A gazdasági tevékenység fogalmát az *Einkommensteuergesetz*-ben foglaltak szerint kell értelmezni, azonban mindig annak minősül a különböző gazdasági társaságok tevékenysége. A gazdasági társaságnak nem minősülő jogalanyok üzleti tevékenysége is az adóztatásra kerül.⁹⁷ Az ún. „szabad foglalkozások” (freie Berufe) viszont mentesek az adófizetési kötelezettség alól.

Az *adóalany* (Steuerschuldner) a *vállalkozó* (Unternehmer). Egyes intézmények (pl. központi bank) természetesen jellegüknél fogva mentességet élveznek. Ezen intézmények körét a GewStG 3. §-a szabályozza.

Az *adóalap* (Besteuerungsgrundlage) számításánál a kiindulópontot a vállalkozó által elért *jövedelem* (Gewerbeertrag) jelenti. Jövedelemnek az adóév során keletkezett, az *Einkommensteuergesetz*, illetve a *Körperschaftsteuergesetz* rendelkezései szerint számított *nyereség* minősül, módosítva a *Gewerbebesteuerengesetz* szerinti különböző adóalap csökkentő és növelő tényezőkkel. A jövedelemhez bizonyos esetekben hozzá kell számítani a vállalat, illetve a részesedés elidegenítéséből származó bevételeket is.⁹⁸

Adóalapot növelő tételként kell elszámolni különösen az alábbiakat, amennyiben a jövedelem számítása során levonták ezeket:

- Az alábbi összegek meghatározott részét (jellemzően 1/4-ét, de esetenként 1/5-ét vagy 1/2-ét):
 - kamatok és a kötelezettségek egyéb ellenértékei;
 - nyugdíjak, járadékok és hosszú távú terhek;

93 Kampler Béla: *Az önkormányzati adóztatás elméleti és gyakorlati kérdései*. A doktori értekezés munkapéldányának kézirata, SZTE ÁJK, Szeged, 2005, 25. o.

94 Martin Will: *Das Recht der Gemeindesteuern in Deutschland*. *Lex Localis*, 3. évf., 2005/3., pp. 45–47.

95 Szente Zoltán: *A Német Szövetségi Köztársaság önkormányzati rendszere*. *Új Magyar Közigazgatás*, 5. évf., 2012/9., 28. o.

96 A több önkormányzat illetékességi területén folytatott gazdasági tevékenységből származó jövedelem felosztására (Zerlegung) a GewStG 28–34. §-ai tartalmazzak rendelkezéseket.

97 GewStG 2. §.

98 GewStG 7. §.

- csendestárs osztaléka;
- ingó befektetett eszközök bérleti díja, lízingdíja (1/5);
- ingatlan befektetett eszközök bérleti díja, lízingdíja (1/2);
- különböző jogok (pl. koncessziós jog) átengedésével kapcsolatos kiadások,

ha ez az összeg a 100 000 eurót meghaladja.

- Meghatározott feltételek esetén a fizetett osztalékot.
 - Meghatározott feltételek teljesülése esetén a külföldön megfizetett adókat.⁹⁹
- Adóalapot csökkentő tételként többek között az alábbiak jöhetnek számításba:

- 1,2%-os értékcsökkenési kulcs az ingatlanoknál.
- Különböző esetekben a kapott osztalék.¹⁰⁰

A GewStG lehetőséget nyújt a veszteség elhatárolására (Gewerbeverlust), amelyet a későbbi években 1 millió euró összegig teljes összegben, afelett 60%-ban az adóalaptól le lehet vonni.¹⁰¹

Az adóalapot 100 euróra kell lekerekíteni, meghatározott része pedig mentes az adó alól: természetes személyeknél és a *Personengesellschaft*-oknál ez 24 500 euró, míg a különböző nem gazdasági társaság egyéb jogi személyeknél (pl. egyesület), illetve a közjogi jogalanyoknál 5000 euró. Ha a társasági adót is átalányösszegben állapították meg, akkor lehetőség van az iparüzési adót is átalányösszegben megállapítani.¹⁰²

A 2008-as reform módosította az adómértékre vonatkozó szabályokat. A fentiek alapján számított jövedelemre vetítik az ún. *Steuermesszahl*-t, ami egységesen 3,5%-ot jelent,¹⁰³ majd az így kapott összegre alkalmazzák az önkormányzatok által meghatározott *Hebesatz*-ot, amelynek minimális mértéke 200%.¹⁰⁴ Így tulajdonképpen az önkormányzatok által alkalmazható legalacsonyabb adókulcs 7% (2*3,5%). Az adómérték felső határát a tartományok határozhatják meg a helyi önkormányzatok számára.¹⁰⁵

A *második legjelentősebb helyi adó az ingatlanadó*, amelyet az 1973-as szövetségi Grundsteuergesetz (a továbbiakban: GrStG) szabályoz. Az összes helyi adóbevétele kb. 15%-a származik ebből az adóból 2006 óta.¹⁰⁶ Az ingatlanadó tényállásából a következőket szükséges kiemelni.

Az adótárgy a földbirtok (Grundbesitz), amely a GrStG szerint magában foglalja a mezőgazdasági, illetve erdészeti üzletszerű hasznosítás alatt álló területeket, valamint a beépített és beépítetlen ingatlanokat. Előbbire úgy utalnak, hogy az „A”, utóbbira úgy, hogy a „B” típusú ingatlanadó.

⁹⁹ GewStG 9. §.

¹⁰⁰ GewStG 9. §.

¹⁰¹ GewStG 10a. §.

¹⁰² GewStG 15. §.

¹⁰³ GewStG 11. § (2) bek.

¹⁰⁴ GewStG 16. § (4) bek.

¹⁰⁵ 2011-ben az átlagos önkormányzati adómérték 392% volt az online elérhető információk szerint, azaz közel 14% (4*3,5%). Gisela Färber – Marco Salm – Stephanie Hengstwerth: Property tax reform in Germany – eternally unfinished or an instrument of a more equitable (local) tax system, http://english.oim.dk/media/514644/hengstwerth_et_all_property_tax_reform_i_germany.pdf (2012. 12. 30.)

¹⁰⁶ <http://stats.oecd.org/index.aspx?DataSetCode=REV> (2014. 12. 30.)

Az adó *alapja a földbirtok becsült értéke*.¹⁰⁷ A német jogban használt eredeti kifejezés az Einheitswert, ami tükörfordításban *egységes értéket* jelent.¹⁰⁸ Az értékelés szabályait egy elkülönült szövetségi törvény, a Bewertungsgesetz (a továbbiakban: BewG) fekteti le. A földbirtokokra nem alkalmazható a BewG főszabálya (9. §), amely szerint az érték meg- egyezik a piaci árral. A BewG 18. §-a ugyanis úgy rendelkezik, hogy a földbirtok értékének becslésére különös módszereket kell alkalmazni, amelyeket részletesen nem mutatok be.

Például a „B” típusú ingatlanok értékét az *éves bruttó bérleti díj* (Jahresrohmiete) alapján határozzák meg.¹⁰⁹ A bruttó itt azt jelenti, hogy a bérleti díj főszabály szerint nem csökkenthető a költségekkel, jóllehet a rezsi egyes tételei nem tartoznak bele a bérleti díjba. Tehát a német megoldás szerint az ingatlanadó alapját közvetetten a bérleti díj fejezi ki. Az értékelés a tartományi adóhatóság feladatkörébe tartozik. A kritikák java része az értékeléssel kapcsolatban merül fel. Elsősorban az a probléma, hogy nagyon régi, 1964-es adatokra épül a becslés.¹¹⁰ Ez abban az esetben is így van,

107 Vö.: GrStG 10. § (1), 13. § (1), 15. § (2).

108 Angolul *uniform value*. A fordításhoz lásd: Erich Weiß: *Replacing the combined tax on land and buildings with a simplified land value tax in the Federal Republic of Germany*. Geodetski vestnik 49/2005-1, UDK: 336.211(430), p. 31.

109 “BewG § 78 Grundstückswert

Der Grundstückswert umfaßt den Bodenwert, den Gebäudewert und den Wert der Außenanlagen. Er ergibt sich durch Anwendung eines Vervielfältigers (§ 80) auf die Jahresrohmiete (§ 79) unter Berücksichtigung der §§ 81 und 82.

BewG § 79 Jahresrohmiete

(1) Jahresrohmiete ist das Gesamtentgelt, das die Mieter (Pächter) für die Benutzung des Grundstücks auf Grund vertraglicher Vereinbarungen nach dem Stand im Feststellungszeitpunkt für ein Jahr zu entrichten haben. Umlagen und alle sonstigen Leistungen des Mieters sind einzubeziehen. Zur Jahresrohmiete gehören auch Betriebskosten (z. B. Gebühren der Gemeinde), die durch die Gemeinde von den Mietern unmittelbar erhoben werden. Nicht einzubeziehen sind Untermietzuschläge, Kosten des Betriebs der zentralen Heizungs-, Warmwasserversorgungs- und Brennstoffversorgungsanlage sowie des Fahrstuhls, ferner alle Vergütungen für außergewöhnliche Nebenleistungen des Vermieters, die nicht die Raumnutzung betreffen (z. B. Bereitstellung von Wasserkraft, Dampfkraft, Preßluft, Kraftstrom und dergleichen), sowie Nebenleistungen des Vermieters, die nur einzelnen Mietern zugute kommen.

(2) Statt des Betrags nach Absatz 1 gilt die übliche Miete als Jahresrohmiete für solche Grundstücke oder Grundstücksteile,

1. die eigengenutzt, ungenutzt, zu vorübergehendem Gebrauch oder unentgeltlich überlassen sind,
2. die der Eigentümer dem Mieter zu einer um mehr als zwanzig Prozent von der üblichen Miete abweichenden tatsächlichen Miete überlassen hat.

Die übliche Miete ist in Anlehnung an die Jahresrohmiete zu schätzen, die für Räume gleicher oder ähnlicher Art, Lage und Ausstattung regelmäßig gezahlt wird.

(5) Bei Fortschreibungen und Nachfeststellungen gelten für die Höhe der Miete die Wertverhältnisse im Hauptfeststellungszeitpunkt.“

110 “Ergebnis der Wertbestimmung ist stets ein sogenannter Einheitswert. Dieser Einheitswert bezieht sich – dies ist eine Besonderheit des Grundsteuerrechts – auf die Wertverhältnisse zum 1.1.1964. Der Einheitswert einer Fläche oder einer Wohnung drückt somit aus, welchen Wert das Objekt – unter den Annahmen des Gesetzes – am 1.1.1964 hatte. Auch Neubauten, die nach dem 1.1.1964 gebaut wurden, werden auf diesen Wertmaßstab bezogen. Ihnen wird somit der Wert zugeordnet, den sie – nach den entsprechenden Bewertungsregeln – 1964 gehabt hätten.“ Jens-Martin Gutsche: *Fiskalische Auswirkungen neuer Wohngebiete auf die kommunalen Haushalte – Modellrechnungen und Erhebungsergebnisse am Beispiel des Großraums Hamburg*. ECTL Working Paper 18, Hrsg.: Technische Universität Hamburg-Harburg, Institut für Verkehrsplanung und Logistik, 2003, p. 89.

ha az ingatlan később épült. Az értékelés torzító hatását a jogalkotó úgy kezelte, hogy hosszú mellékletek formájában szorzószámokat tett a BewG részévé, amelyekkel korrigálni (szorozni) kell az adatokat.¹¹¹ Az adó alapja azonban így sem képezi le a piaci viszonyokat.

Az *adó mértékét* a GewStG logikája szerint határozták meg. Megkülönböztetnek egy alapmértéket, amelyet a GrStG ír elő. A szabályozás annyival bonyolultabb a GewStG-hez képest, hogy alapmértékből is több létezik, attól függően, hogy milyen típusú földbirtokról van szó. Főszabály szerint az alapmérték 3,5%.¹¹² Először ezt kell rávetíteni az adó alapjára, az Einheitswertre. Az így kapott összegre alkalmazzák a települési önkormányzatok azt a mértéket, amelynek meghatározása a saját hatáskörükbe tartozik. 2011-ben például a „B” típusú adó mértékének országos átlaga 418% volt.¹¹³

A GewStG azonban nem ír elő kötelezően alkalmazandó minimális mértéket, ahogyan arra fentebb már utaltam. Így vannak olyan települési önkormányzatok, amelyek úgy működtetik az GG-ben és a GewStG-ben intézményesített ingatlanadót, hogy helyi rendeletükben annak mértékét nem vagy nulla százalékban határozzák meg. Ezzel gyakorlatilag olyan helyzetet teremtenek, mintha az adót be sem vezették volna. Példaként említhető Eppertshausen (Hessen) az „A” típusú ingatlanadóval és Südermarsch (Schleswig-Holstein) mindkét típusú ingatlanadóval.¹¹⁴ A felsorolás nagyon kevés további önkormányzattal lenne kiegészíthető.

A helyi adók Spanyolországban

A spanyol kormányzati rendszer területi tagolódása

Franco rendszerének megdöntését követően a Spanyol Királyságot új alapokra helyezték. Az 1978-as alkotmány a hatalom lebontása céljából egy erősen decentralizált unitárius államalakulatot hozott létre, amely az alább írtak szerint közel áll a föderációs berendezkedéshez. A kormányzat területi tagolását az 5. ábra mutatja be.

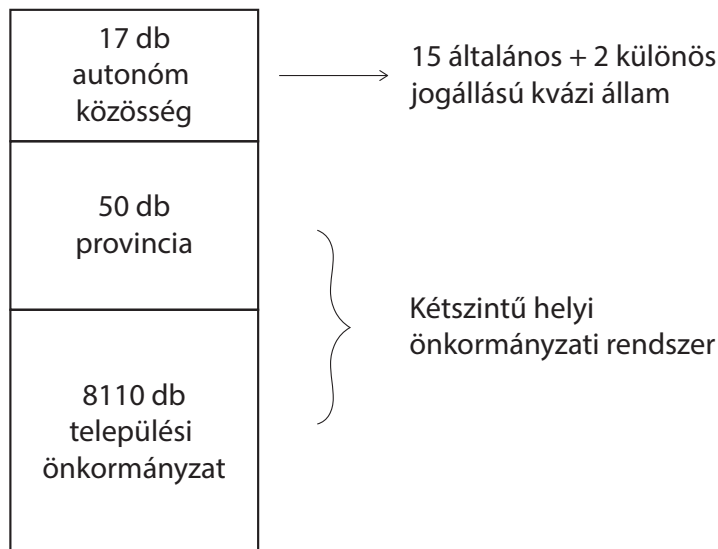
111 “BewG 80. § (1) Die Zahl, mit der die Jahresrohmiete zu vervielfachen ist (Vervielfältiger), ist aus den Anlagen 3 bis 8 zu entnehmen.“

112 GrStG 15. §.

113 Gisela Färber – Marco Salm – Stephanie Hengstwerth: Property tax reform in Germany – eternally unfinished or an instrument of a more equitable (local) tax system, http://english.oim.dk/media/514644/hengstwerth_et_all_property_tax_reform_i_germany.pdf (2012. 12. 30.)

114 Az adatok az alábbi adatbázisból származnak: Statistische Ämter des Bundes und der Länder: Hebesätze der Realsteuern, Düsseldorf, 2013. Az adatbázis elérhető: www.destatis.de/DE/Publikationen/Thematisch/FinanzenSteuern/Steuern/Realsteuer/HebesaetzeRealsteuern8148001137005.xls;jsessionid=DD039EBFD135B1107B7CE5E178DFD57F.cae?__blob=publicationFile (2015. 01. 12.). Az adatbázisra Orbán András (joghallgató, ELTE ÁJK) hívta fel a figyelmemet.

A spanyol kormányzati rendszer területi tagolódása



5. ábra: A spanyol kormányzati rendszer területi tagolódása¹¹⁵

A spanyol alkotmány 137. §-a szerint az állam települési önkormányzatokra, provinciákra és autonóm közösségekre tagolódik. Az előbbieket mindegyike önkormányzathoz való jogot élvez saját érdekeik intézése körében.

Az *autonóm közösségek* (Comunidades Autónomas) – gyakorlatilag tagállamszerű régiók – a központi hatalom ellensúlyaként és a hatékony közfeladat-ellátás érdekében jöttek létre Spanyolországban. Az 1978-as spanyol alkotmány 143. § szakasza szerint az egymással határos provinciák, amelyeket közös történelmi, kulturális és gazdasági sajátosságok kötnek össze, valamint azok a szigeteken lévő speciális területek és megyék, amelyek regionális jogállással történelmileg rendelkeznek, ún. autonóm közösségeket hozhatnak létre az érintett megyék és a területükön lévő települési önkormányzatok döntésének megfelelően. E szabály szerint 17 autonóm közösség alakult. Az autonóm közösségek az összes kormányzati kiadás kb. 35%-át költötték el évente 2003–2011 között. A részesedésük 2012-ben 30,07%-ra mérséklődött.¹¹⁶ Hangsúlyozandó, hogy az 1978-at követő decentralizáció elsősorban az autonóm közösségek térnyerésével járt. A helyi önkormányzatok szerepe nem változott lényegesen, amennyiben az összes kormányzati kiadásból való részesedésüket vizsgáljuk, amely 10-15%

115 Saját szerkesztés az alábbi forrás alapján: Núria Bosch – Javier Suárez Pandiello: *Structural reform in Spain*. In: Brian E. Dollery – Lorenzo Robotti (eds.): *The Theory and Practice of Local Government Reform*. Edward Elgar, Cheltenham, 2008, pp. 218–219.

116 OECD Fiscal Decentralisation Database: www.oecd.org/tax/federalism/oecd-fiscal-decentralisation-database.htm#C_3 (2014. 12. 19.)

között mozgott 1980–2000 között.¹¹⁷ (A 21. század településekre vonatkozó közpénzügyi adatait később mutatom be.)

Spanyolországot azon az alapon tekintik *kvázi föderális állammak* az irodalomban, hogy az autonóm közösségek szinte tagállami minőséget nyertek, hiszen az állami berendezkedés három tekintetben is hasonlít egy valódi föderális rendszerhez. Egyrészt az állam és az autonóm közösségek közti feladatokat és hatásköröket maga az alkotmány osztja meg hosszú felsorolásokban.¹¹⁸ Ebből az következik, hogy a központi kormány nem tudja elvonni az autonóm közösségek feladat- és hatásköreit alkotmánymódosítás nélkül.¹¹⁹ Másrészt az autonóm közösségek törvényhozó hatalmát, a parlamentet és a végrehajtó hatalom vezetőjét, az elnököt a közösségben választják, valamint a közösségi tisztségviselők a közösségi választóknak felelősek. Harmadrészt az állam és az autonóm közösségek közti vitás ügyek eldöntése az Alkotmánybíróság hatáskörébe tartozik.¹²⁰

117 Francisco Pedraja-Chaparro – Javier Salinas-Jiménez – Javier Suárez-Pandiello: *Financing Local Government: The Spanish Experience*. In: Jorge Martínez-Vázquez – José F. Sanz-Sanz (eds.): *Fiscal Reform in Spain. Accomplishments and Challenges*. Edward Elgar, Cheltenham, 2007, p. 454.

118 Egyfelől a spanyol alkotmány 149. § szakasza rögzíti az állam (központi kormányzati szint) kizárólagos feladat- és hatásköreit, másfelől a 148. § szakaszban kijelöli azokat az ügyeket, amelyekben az autonóm közösségek eljárhatnak.

“The Spanish Constitution Article 148:

1. The Autonomous Communities may assume competences over the following matters:

i) organisation of their institutions of self-government; ii) changes in the municipal boundaries within their territory and, in general, the functions appertaining to the State Administration regarding local Corporations, whose transfer may be authorised by legislation on local government; iii) town and country planning and housing; iv) public works of benefit to the Autonomous Community, within its own territory; v) railways and roads whose routes lie exclusively within the territory of the Autonomous Community and transport by the above means or by cable which also fulfils the same conditions; vi) ports of haven, recreational ports and airports and, in general, those which are not engaged in commercial activities; vii) agriculture and livestock raising, in accordance with general economic planning; viii) woodlands and forestry; ix) environmental protection management; x) planning, construction and operation of hydraulic projects, canals and irrigation of benefit to the Autonomous Community; mineral and thermal waters; xi) inland water fishing, the shellfish industry and aquaculture, shooting and river fishing; xii) local fairs; xiii) promotion of the economic development of the Autonomous Community within the objectives set by national economic policy; xiv) handicrafts; xv) museums, libraries and music conservatories of interest to the Autonomous Community; xvi) the Autonomous Communities monuments of interest: xvii) the promotion of culture, of research and, when applicable, the teaching of the language of the Autonomous Community; xviii) the promotion and planning of tourism within its territorial area; xix) the promotion of sports and the proper use of leisure; xx) social assistance: xxi) health and hygiene; xxii) the supervision and protection of its buildings and facilities; coordination and other powers relating to local police forces under the terms to be laid down by an organic law.

2. After five years have elapsed, the Autonomous Communities may, by amendment of their Statutes, successively expand their powers within the framework established in Article 149.”

119 A föderális és az unitárius állami berendezkedés közti megkülönböztetés során Smith írása szerint arra is tekintettel kell lenni, hogy a kvázi tagállamok feladat- és hatásköre, valamint területi határai védettek-e a központi kormánnyal szemben. Ha igen, inkább föderációról van szó, mintsem regionalizált unitárius államról. Brian C. Smith: *Decentralization. The Territorial Dimension of the State*. George Allen & Unwin, London, 1985, pp. 14–16.

120 Julio L. Laborda – Carlos M. Escudero: *Regional Governments: Vertical Imbalances and Revenue Assignments*. In: Jorge Martínez-Vázquez – José F. Sanz-Sanz (eds.): *Fiscal Reform in Spain. Accomplishments and Challenges*. Edward Elgar, Cheltenham, 2007, 423. old.

Két speciális jogállással felruházott autonóm közösség működik Spanyolországban, a szigeteket ide nem értve.¹²¹ Az egyik Baszkföld (País Vasco), a másik Navarra. Ezek a területek különleges jogosítványokat élveznek a közpénzügyek terén. Angolul „special”, „foral” vagy „charter” rendszerként hivatkoznak rájuk, szemben a „common” rendszerrel. A speciális jogállás alapja mindkét esetben egy-egy törvény, amely a spanyol állam és Baszkföld, illetve Navarra között megkötött pénzügyi egyezmény kihirdetéséről rendelkezik. A szabályok közül kiemelendő, hogy a két autonóm közösség nem részesül központi állami támogatásban, hanem helyette széles körű adóztatási jogot gyakorol. Ez azt jelenti, hogy saját bevételeiből fedezik kiadásaik egészét. Kötelesek továbbá a központ számára hozzájárulást fizetni azon közfeladatok finanszírozásához, amelyek állami ellátása az ő érdeküket is szolgálja. Ilyennek minősülnek például a nemzeti közjavak, amelyek közé egyebek mellett a honvédelem és a nemzetközi szervezetek számára fizetett állami tagdíj sorolandó. Végül szükséges megemlíteni, hogy az autonóm közösségek között működő kiterjedt horizontális közpénzügyi kiegyenlítésben nem vesznek részt.¹²² Az aszimmetrikus közpénzügyi szabályozás összességében ahhoz vezet, hogy Baszkföld és Navarra az országos átlaghoz képest alacsonyabb adóterhelés mellett képes magasabb összegű bevételekből gazdálkodni. Ennek elsődleges oka az, hogy egyik sem támogatja anyagilag a kevésbé fejlett területeket.¹²³

A tanulmány nem tárgyalja az autonóm közösségekre telepített közfeladatokat és azok finanszírozását. Annyit azonban szükséges megjegyezni, hogy az általános jogállású autonóm közösségeken belül két altípus különíthető el. Az egyik azokat az autonóm közösségeket tartalmazza, amelyekre sok közfeladatot telepít a szabályozás, a másik azokat, amelyekre keveset. A finanszírozási kérdések körén belül kiemelendő a horizontális közpénzügyi kiegyenlítés.¹²⁴ Ez azért van így, mert a spanyol alkotmány

121 A spanyol alkotmány ötödik kiegészítő rendelkezése szerint két afrikai város (Ceuta és Melilla) speciális önkormányzati joggal rendelkezik.

122 A horizontális közpénzügyi kiegyenlítésből való kimaradásra több tanulmány is felhívja a figyelmet: Jesús R. – H. Carbonell – Ana H. Alcalde: *Fiscal Equalization in Spain*. In: Núria Bosch – José M. Durán (eds.): *Fiscal Federalism and Political Decentralization: Lessons from Spain, Germany and Canada*. Edward Elgar, Cheltenham, 2008, p. 160.; Núria Bosch – José M. Durán: *The Financing System of Spanish Regions: Main Features, Weak Points and Possible Reforms*. In: Núria Bosch – José M. Durán (eds.): *Fiscal Federalism and Political Decentralization: Lessons from Spain, Germany and Canada*. Edward Elgar, Cheltenham, 2008, p. 7.; Julio L. Laborda – Carlos M. Escudero: *Regional Governments: Vertical Imbalances and Revenue Assignments*. In: Jorge Martínez-Vázquez – José F. Sanz-Sanz (eds.): *Fiscal Reform in Spain. Accomplishments and Challenges*. Edward Elgar, Cheltenham, 2007, p. 444. Megjegyzendő ugyanakkor, hogy egy másik tanulmány szerzői úgy fogják föl a Baszkföld és Navarra által az államnak fizetett hozzájárulást, mint amely tartalmazza azt a részösszeget is, amely a horizontális kiegyenlítésre szolgáló alap számára járna: Teresa García-Milá – Therese J. McGuire: *Fiscal Decentralization in Spain: An Asymmetric Transition to Democracy*. In: Richard M. Bird – Robert D. Ebel: *Fiscal Fragmentation In Decentralized Countries. Subsidiarity, Solidarity and Asymmetry*. Edward Elgar, Cheltenham, 2007, p. 216.

123 Julio L. Laborda – Carlos M. Escudero: *Regional Governments: Vertical Imbalances and Revenue Assignments*. In: Jorge Martínez-Vázquez – José F. Sanz-Sanz (eds.): *Fiscal Reform in Spain. Accomplishments and Challenges*. Edward Elgar, Cheltenham, 2007, pp. 442–447.

124 Julio L. Laborda – Carlos M. Escudero: *Regional Governments: Vertical Imbalances and Revenue Assignments*. In: Jorge Martínez-Vázquez – José F. Sanz-Sanz (eds.): *Fiscal Reform in Spain. Accomplishments and Challenges*. Edward Elgar, Cheltenham, 2007, pp. 423–427., 434–451.

138. § (2) bekezdése úgy rendelkezik, hogy az autonóm közösségek létezése nem vezethet gazdasági és társadalmi privilégiumokhoz. (Navarra és Baszkföld kivételes helyzetben van, ahogyan arról fentebb szó volt.)

A helyi önkormányzati rendszerben *területi és települési önkormányzatok is működnek*.

Spanyolországban összesen 50 provincia (*diputación*; lényegében megye) található. 7 autonóm közösség területén azonban nem létezik provincia.¹²⁵ A *provinciák feladata* a települési önkormányzatok által nyújtott közszolgáltatások koordinálása, a településeket meghaladó helyi szolgáltatások nyújtása, valamint az együttműködés a területfejlesztésben a hatáskörrel rendelkező ügynökségekkel.¹²⁶ Megjegyzendő, hogy a spanyol provinciák feladatköre jelentősen hasonlít a magyar megyék feladatköréhez.¹²⁷

A *települési önkormányzatok feladatai három csoportba sorolhatók*. Az elsőbe azok tartoznak, amelyeket mindegyik településnek el kell látnia. Ezek a következők: közvilágítás, köztemető működtetése, szemétszállítás, az utcák tisztán tartása, víz- és csatornaszolgáltatás, közutak fenntartása, élelmiszer-ellenőrzés. Megállapítható, hogy ezen feladatok túlnyomó többsége a vagyonelemekhez kapcsolódó közszolgáltatás. A másodikba azok tartoznak, amelyek lakosságszám függvényében terhelik a településeket. 5000 fő felett jelentkezik a parkok, a könyvtárak és a köztéri piacok működtetése, valamint a hulladék ártalmatlanítása. 20 000 fő felett további feladat a polgárőrség megszervezése, egyes szociális közszolgáltatások ellátása, a tűzoltóság és a lakossági sportlétesítmények fenntartása, valamint a vágóhidak működtetése. Az 50 000 főt meghaladó településekre két további közfeladat vonatkozik: a tömegközlekedés és a környezetvédelem. A harmadik csoportba azok a közfeladatok tartoznak, amelyek ellátására a települési önkormányzatok önkéntesen vállalkoznak. A helyi lakosok érdekében bármilyen helyi ügyet elláthatnak az általános feladat- és hatásköri felhatalmazás alapján.¹²⁸

A lakosságszámtól függő közfeladat-telepítést annak érdekében intézményesítették, hogy kezeljék az *elaprózott településszerkezet* következményeit. A 8110 települési önkormányzattól 6875 ugyanis 5000 főnél kevesebb lakossal rendelkezik.¹²⁹

125 Asturias, Cantabria – Madrid, Murcia – La Rioja, Balearic, Canary – Núria Bosch – José M. Durán: *The Financing System of Spanish Regions: Main Features, Weak Points and Possible Reforms*. In: Núria Bosch – José M. Durán (eds.): *Fiscal Federalism and Political Decentralization: Lessons from Spain, Germany and Canada*. Edward Elgar, Cheltenham, 2008, p. 4., az 1. lábjegyzethez fűzött kiegészítés, amely a 24. oldalon olvasható.

126 Núria Bosch – Javier Suárez Pandiello: *Structural reform in Spain*. In: Brian E. Dollery – Lorenzo Robotti (eds.): *The Theory and Practice of Local Government Reform*. Edward Elgar, Cheltenham, p. 219–220.

127 „Mötv. 27. § (1) A megyei önkormányzat területi önkormányzat, amely törvényben meghatározottak szerint területfejlesztési, vidékfejlesztési, területrendezési, valamint koordinációs feladatokat lát el.”

128 Núria Bosch – Javier Suárez Pandiello: *Structural reform in Spain*. In: Brian E. Dollery – Lorenzo Robotti (eds.): *The Theory and Practice of Local Government Reform*. Edward Elgar, Cheltenham, pp. 218–219.

129 Uo., p. 219.

A spanyol helyi adók

A spanyol alkotmány az *adóztatás eredeti hatáskörét az államra ruházza*. Az autonóm közösségek és a helyi önkormányzatok az alkotmánnyal és a törvényekkel összhangban vezethetnek be, illetve vehetnek ki adókat.¹³⁰ Az alkotmány továbbá úgy rendelkezik, hogy a helyi költségvetésnek a törvény által átruházott feladatok ellátásához szükséges forrással rendelkeznie kell, és hogy a helyi költségvetést főként saját adókkal, valamint az állami, illetve az autonóm közösségi adók megosztásával kell finanszírozni.¹³¹

A *helyi önkormányzatok finanszírozásáról szóló 1988-as törvény* (Local Government Finance Act 1988) hozott gyökeres változást a spanyol helyi önkormányzatok gazdálkodásának a szabályozásában. Az 1978–88 között megalkotott törvények¹³² ugyanis nem szakítottak azzal a hagyatékkal, hogy az önkormányzatok támogatásfüggősége kiemelkedően magas. A '88-as törvény egyfelől a tíz, összességében kevés bevételt generáló helyi adó helyett öt, összességében jelentős bevételt biztosító helyi adót intézményesített a zárt listás módszer szerint. A helyi önkormányzatok ettől kezdve szabadon határozhatják meg mindegyik helyi adó mértékét a törvényben lefektetett alsó és felső határokon belül. Másfelől az előbbi törvény az önkormányzatok pénzügyi autonómiáját a helyi adók reformja mellett azzal teremtette meg, hogy átalakította a támogatási rendszert. (Ezzel a tanulmányban nem foglalkozom.¹³³)

2002-ben jelentősen módosították az 1988-as törvényt.¹³⁴ Az *újjáalakított zárt lista* szerint a következő helyi adókat vezethetik be a helyi önkormányzatok:

- 1) ingatlanadó (Impuesto sobre bienes inmuebles);
- 2) gépjárműadó (Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica);
- 3) iparüzési adó (Impuesto sobre actividades económicas);
- 4) építési adó (Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras);
- 5) értéknövekedési adó (Impuesto sobre incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana).

130 Spanyol alkotmány 133. §.

131 Spanyol alkotmány 142. §.

132 Ezek közül kiemelendő a következő törvény: Act 1983 on Urgent Measures to Reorganize and Regulate Local Public Finance. Ez a törvény felhatalmazta a helyi önkormányzatokat arra, hogy szabadon határozzák meg a személyi jövedelemadóra épülő pótdadó és a városi ingatlanok adójának mértékét. A spanyol alkotmánybíróság pár évvel később megsemmisítette a felhatalmazó rendelkezéseket azzal az indokolással, hogy a korlátok nélküli helyi adómértékre lehetőséget biztosító szabályozás alkotmányellenes. Erre a döntésre vezethető vissza, hogy a helyi adókat szabályozó későbbi törvények minimum és maximum mértékek közé szorítják a helyi adókat. Francisco Pedraja-Chaparro – Javier Salinas-Jiménez – Javier Suárez-Pandiello: *Financing Local Government: The Spanish Experience*. In: Jorge Martínez-Vázquez – José F. Sanz-Sanz (eds.): *Fiscal Reform in Spain. Accomplishments and Challenges*. Edward Elgar, Cheltenham, 2007, p. 455.

133 Uo., pp. 454–458.

134 Act 2002 on Reforming the Local Government Finance Act 1988.

Mindegyik helyi adó a települési önkormányzatok adója. A megyei önkormányzatok önálló helyi adóval nem rendelkeznek. Az iparüzési adóra nézve pótdadót állapíthatnak meg a törvényi limiten belül.¹³⁵

A fenti adók elemzése előtt szükséges utalni néhány lényeges statisztikai információra. A 21. században a spanyol helyi önkormányzatok kb. 13%-át költik el az összes kormányzati kiadásnak. Kiemelendő, hogy kiadásaik felét a helyi adókból származó bevételek biztosítják. A helyi adóbevételek majdnem elérik az összes adóbevétel 10%-át. A 2. táblázat pontosan tartalmazza az adatokat. Ezekből az következik, hogy az összehasonlításba bevont államok önkormányzatai közül a spanyol helyi önkormányzatok támaszkodnak a legnagyobb mértékben a helyi adókra.

A spanyol helyi önkormányzatok súlya a közpénzügyi rendszerben													
	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Helyi részesedés az összes kormányzati kiadásban	12,60%	12,79%	13,03%	13,26%	12,49%	12,95%	13,37%	14,10%	13,55%	13,83%	13,50%	12,31%	10,42%
Helyi adók részesedése az összes adóbevételben	9,10%	8,98%	8,64%	8,42%	8,80%	8,72%	8,84%	8,73%	9,19%	9,57%	9,57%	9,60%	9,74%
Helyi adóbevétel az összes helyi bevételben	50,93%	50,47%	49,61%	48,55%	51,84%	52,49%	51,58%	51,24%	49,24%	43,51%	46,20%	49,49%	51,67%

2. táblázat: A spanyol helyi önkormányzatok súlya a közpénzügyi rendszerben¹³⁶

Az első három pontban írt helyi adót kötelező működtetniük a helyi önkormányzatoknak. Az utolsó kettő tekintetében dönthetnek az adó bevezetéséről. A *legjelentősebb helyi adó az ingatlanadó, amely az összes helyi adóbevétel közel felét biztosítja.* A második legtöbb bevétel a gépjárműadóból folyik be a helyi költségvetésbe. Ennek aránya kb. 16%, ami nem sokkal magasabb a további három helyi adó arányánál.¹³⁷

A helyi adókra vonatkozó törvényi szabályozást a következőkben részletezem.¹³⁸

Az *ingatlanadó* tárgya hagyományosan a városi vagy vidéki területen fekvő építmény és telek. Emellett a 2000-es évek közepén egyes speciális ingatlanokra is kiterjesztették az adókötelezettséget. Ezek közé tartozik például a díjköteles autópálya.

135 Council of Europe: Local and regional democracy in Spain. Explanatory memorandum, CG(24)6FINAL, 24th SESSION, Strasbourg, 19–21 March 2013, 3.1.7. Article 9: Financial resources of local authorities 19–20, https://wcd.coe.int/ViewDoc.jsp?id=2041471&Site=Congress#P760_106825 (2014. 12. 24.)

136 Saját szerkesztés az alábbi forrás alapján: OECD Fiscal Decentralisation Database, www.oecd.org/tax/federalism/oecdiscaldecentralisationdatabase.htm#D_9 (2014. 12. 20.)

137 Francisco Pedraja-Chaparro – Javier Salinas-Jiménez – Javier Suárez-Pandiello: *Financing Local Government: The Spanish Experience*. In: Jorge Martínez-Vázquez – José F. Sanz-Sanz (eds.): *Fiscal Reform in Spain. Accomplishments and Challenges*. Edward Elgar, Cheltenham, 2007, p. 458.

138 Az alább írtak eltérő hivatkozás hiányában két tanulmányon alapulnak. Az egyiket 2007-ben, a másikat 2008-ban tették közzé. Ezért fennáll az a lehetőség, hogy idő közben módosították a szabályozást. Francisco Pedraja-Chaparro – Javier Salinas-Jiménez – Javier Suárez-Pandiello: *Financing Local Government: The Spanish Experience*. In: Jorge Martínez-Vázquez – José F. Sanz-Sanz (eds.): *Fiscal Reform in Spain. Accomplishments and Challenges*. Edward Elgar, Cheltenham, 2007, pp. 458-462.; John Loughlin – Suzannah Lux: *Subnational Finances in Spain: Lessons for the UK? Balance of Funding Review*, Paper 22, Cardiff University, 2008, pp. 11–13.

Az adó alapja a nyilvántartási érték, amely az állami szervek által vezetett kataszteri nyilvántartásban szerepel. A nyilvántartási érték úgy alakul ki, hogy először az állam feladat- és hatáskörrel rendelkező szerve felbecsüli az ingatlant, majd évente pár százalékkal növeli az eredetileg becsült értéket. Nincs arra vonatkozó kötelezettség, hogy a nyilvántartási értéknek meg kellene egyeznie az ingatlan vételárával. E szabállyal kapcsolatban három kritikát fogalmaznak meg az irodalomban. Az egyik az, hogy a nyilvántartási érték nem áll összhangban a piaci árral. A másik az, hogy az állami szervnek nem áll érdekében a helyes becslés. A harmadik az, hogy a nyilvántartási érték nem veszi figyelembe az ingatlant terhelő kötelezettségeket, mint például azt, hogy részben (jelzálogalapú) kölcsönből vették-e az ingatlant.

A *gépjárműadó* tárgya a motorizált jármű. Alapja a gépjármű típusától és a motor teljesítményétől függ. A helyi önkormányzatok az adómértéket attól függően kialakított skálán belül állapíthatják meg, hogy mekkora a lakosság számuk.

Az *iparüzési adó* tárgya a vállalkozási, kereskedelmi és művészeti tevékenység. Az adó alapja sajátos. Ezt ugyanis különböző termelési tényezőkhöz kötik. Például azt veszik figyelembe, hogy mekkora a foglalkoztatottak létszáma, az üzem alapterülete és az áramfogyasztás. A termelési tényezőket eltérően súlyozzák. 2011 óta ez az adó csak azokat az adóalanyokat terheli, amelyek nettó árbevétele meghaladja az egymillió eurót. Ennek következtében az adófizetők köre lényegesen szűkült, az adóból származó bevétel mérséklődött. 2001 előtt egyértelműen a második legjelentősebb helyi adó volt az iparüzési adó. 2003-ra az utolsó előtti helyre csúszott vissza. Kevesebb bevétel országosan összesítve kizárólag az értéknövekedési adóból folyt be a helyi önkormányzatok költségvetésébe.

Az *építési adó* tárgya az építési munka. Az adó alapja az építkezés tényleges költsége, amelyet építész által ellenjegyzett költségvetéssel szükségessé tanúsítani.

Az *értéknövekedési adó* tárgya a városi ingatlan nyilvántartási értékének az emelkedése. Adókötelezettség akkor keletkezik, amikor a városi területen fekvő ingatlant átruházzák. Vidéki ingatlan esetében, illetve átruházás hiányában nem áll fenn adókötelezettség. Az adó alapja a nyilvántartási értékben bekövetkezett növekmény, amely a szerzéskor és az értékesítéskor nyilvántartott érték különbsége. Arról fentebb volt szó, hogy a nyilvántartási érték fogalmilag nem egyezik meg az ingatlan piaci árával. Hangsúlyozandó, hogy az értéknövekedési adó nem a piaci ár emelkedéséhez igazodik, hanem ahhoz, hogy a szerzés időpontjában nyilvántartott értéket mennyivel emelték az értékesítés időpontjáig.

Záró gondolatok

Talán nem időszerű papírra vetni az összegző gondolatokat, mert ez a tanulmány nem terjedt ki a hazai szabályozás elemzésére. Az összehasonlítás eredményét a magyar rendszer feldolgozását követően lehetne levonni, hiszen engem elsősorban az érdekel, hogy saját jogunk miként fejleszthető. Néhány megállapítás azonban már most is előre bocsátható.

Az egyik az, hogy a *nyílt listás adó-megállapítási módszert kerüljük a külföldi jogrendszerek*. Ez nem lehet véletlen. A globalizált és integrált gazdasági viszonyok nem férnek össze az önkormányzatonként változó adórendszerrel. A központi adórendszerek szintjén is kihívás elfogadtatni a nemzeti sajátosságokat. A nyílt listás helyi adórendszer akár több gonddal járhat, mint amennyi bevételt hoz. A magyar települési adóval kapcsolatban elsősorban arra szükséges utalni, hogy a központi és a helyi adópolitika összhangja nem biztosított. Még csak a helyi összesített adóterhelés sincs korlátozva. Legfeljebb az alkotmányból következő arányosság elve hívható segítségül.¹³⁹

A másik az, hogy alig található olyan állam, amelyben az összes helyi adóbevétel meghaladná az összes önkormányzati bevétel felét. A statisztika még azt sem tükrözi vissza minden esetben, hogy a helyi adó az önkormányzatok finanszírozásának a fő eszköze. A helyi adó tehát csak az egyik eszköze a vertikális közpénzügyi egyensúly kialakításának. A helyi adók mellett szóló elméleti fejtegetések ellenére – vagy pont épp azért – a helyi önkormányzatok támogatásfüggősége jelentős. Kisebb-nagyobb mértékben a tanulmány is visszaigazolja Kampler feltételezését: *A helyi önkormányzat nem lehet egyszerre jelentős súlyú az államháztartásban és pénzügyileg független a központi kormánytól*.¹⁴⁰ Vagy az egyik, vagy a másik teljesül a gyakorlatban. Szép példa erre Spanyolország. Ott a legmagasabb a helyi adók aránya, de a helyi önkormányzatok ott költik el a kormányzati kiadások legkisebb részét. A viszonylag magas támogatásfüggőség arra irányítja a figyelmet, hogy a pénzügyi autonómia szempontjából legalább annyira fontos kérdés a támogatási rendszer kialakítása, mint a helyi adóztatás. A támogatások kialakíthatók úgy is, hogy jelentős gazdálkodási mozgásteret biztosítanak a helyi önkormányzatok számára, és akár úgy is, hogy kiüresítik a helyi autonómiát. Ennek az összefüggésnek a feltárására ebben az írásban nem vállalkoztam.

A harmadik az, hogy a megyei önkormányzatok gyakran nem jogosultak az adó-megállapítási hatáskör gyakorlására; vagy jóval korlátozottabb mértékben jogosultak rá. A helyi adó sokkal inkább a települési önkormányzatok adója, mint a területi önkormányzatoké. Ennek következménye az, hogy a megyei önkormányzatok pénzügyi autonómiája szűkebb. Természetesen vannak kivételek. Angliában például az összes önkormányzatot egyformán kezelik a helyi adókkal kapcsolatban.

A negyedik az, hogy a jogalkotó minden államban *küszködik az értékalapú* vagy ahhoz közel álló *vagyoadóval*. A legkülönbözőbb megoldásokat vezették be, mégse működik jól vagy egyáltalán nem is működik az értékelés. Véleményem szerint egy előremutató szabályozás nem engedheti meg magának, hogy egy évtizedekkel korábbi adatokon nyugvó piaci ár vagy éves bérleti díj szolgáljon az adó alapjaként. Az ingatlan értékét a régi adatok sem tükrözik hitelesebben, mint a hasznos alapterület négyzetméterben kifejezve. Az, hogy az angol vagy a német szabályozás hazánkban

139 A magyar jogrendszerben: Alaptörvény, XXX. cikk (1): Teherbíró képességének, illetve a gazdaságban való részvételének megfelelően mindenki hozzájárul a közös szükségletek fedezéséhez.

140 Kampler Béla: *Az önkormányzati adóztatás elméleti és gyakorlati kérdései*. A doktori értekezés munkapéldányának kézirat. SZTE ÁJK, Szeged, 2005, 123. o.

alkotmányos lenne-e, egy további kérdés. Az értékalapú helyi vagyoadó kerékkötője tehát mindvégig az értékelés marad. Egyfelől annak módszertana, másfelől a szervezet, amely végzi. Viszonylag magas költséggel jár ellátni ezt az adminisztrációs feladatot, amennyiben szűk időközönként újra és újra megállapítják az ingatlanok értékét.

Végül előrebocsátható az is, hogy *több helyi adó kívánatos* egy adórendszerben. Meglátásom szerint *rugalmas zárt listát* szükséges a helyi önkormányzatok rendelkezésére bocsátani központilag. A rugalmasságot úgy értem, ahogyan Popitz tette. Az önkormányzatok számára meg kell adni annak a lehetőségét, hogy *az adóbevételek összetételét és nagyságrendjét is meghatározzák*. Előbbihez legalább egy fő helyi adóra van szükség, amely a helyi lakosok széles körét érinti, és viszonylag stabil bevételt biztosít, valamint néhány kisebb, de nem elhanyagolható adóra, amelyek segítségével az adóterhelés helyben teríthető, a negatív externáliák kezelhetők, és amelyeken keresztül a helyi adópolitika ösztönző hatása érvényesülhet. Helyi főadóként a személyi jövedelemadó pótagót képzelem el, de ennek alátámasztása egy másik tanulmány tárgya lehet. Emellett szükség van egy olyan helyi adóra is, amely a vállalkozási tevékenységet terheli. Ennél az adótípusnál különösen lényeges az, hogy megelőzzék az adóalanyok kivonulását és az önkormányzatok közti verseny elburjánzását. Tehát viszonylag egységes központi szabályozásra van szükség még a mérték tekintetében is. A német szabályozás jól mutatja, hogy a minimális mérték is meghatározandó központilag. A helyi ingatlanadót nem pártolom, mert Seligman kritikai megjegyzései meggyőztek. A modern helyi adórendszer nem épülhet avított intézményekre.

Irodalomjegyzék

- Advisory Commission on Intergovernmental Relations: State Constitutional and Statutory Restrictions on Local Taxing Powers. Washington, DC, 1962.
- Ahmad, Ehtisham – Craig, Jon: *Intergovernmental Transfers*. In: Teresa Ter-Minassian (ed.): *Fiscal Federalism in Theory and Practice*. IMF, Washington, 1997, pp. 73–108.
- Ambrosiano, Maria Flavia – Bordignon, Massimo: *Normative versus positive theories of revenue assignments in federations*. In: Ehtisham Ahmad – Giorgio Brosio (eds.): *Handbook of Fiscal Federalism*. Edward Elgar, Cheltenham, 2008, pp. 306-338.
- Balás Károly: *Pénzügytan*. Budapest, Királyi Magyar Egyetemi Nyomda, 1935.
- Barnett, Jeffrey L. – Vida, Phillip M.: *State and Local Government Finances Summary: 2011*. United States Census Bureau, Washington DC, 2013.
- Barron, David J.: Reclaiming Home Rule. *Harvard Law Review*, 116. évf., 2003/8., pp. 2255–2386.
- Bell, Michael E.: *Real Property Tax*. In: Robert D. Ebel – John E. Petersen (eds.): *The Oxford Handbook of State and Local Government Finance*. Oxford University Press, Oxford, 2012, pp. 271–299.
- Bergvall, Daniel et al.: *Intergovernmental Transfers and Decentralised Public Spending*. OECD Network on Fiscal Relations across Levels of Government, 2006/3.
- Bird, Richard M.: Tax Assignment Revisited. *IIB Paper*, No. 17, Toronto, 2008.
- Black, Lewis S.: *Why Corporations Choose Delaware*. Delaware Department of State Division of Corporations, 2007
- Blankart, Charles B. – Borck, Rainald: *Local Public Finance*. In: Jürgen G. Backhaus – Richard E. Wagner: *Handbook of Public Finance*. Kluwer, Boston, 2004, pp. 441–475.

- Blöchliger, Hansjörg et al.: *Fiscal Equalisation in OECD Countries*. OECD Working Papers on Fiscal Federalism, No. 4., 2007.
- Bosch, Núria – Pandiello Javier Suárez: *Structural reform in Spain*. In: Brian E. Dollery – Lorenzo Robotti (eds.): *The Theory and Practice of Local Government Reform*. Edward Elgar, Cheltenham, 2008, pp. 217–233.
- Bosch, Núria – Durán, José M.: *The Financing System of Spanish Regions: Main Features, Weak Points and Possible Reforms*. In: Núria Bosch – José M. Durán (eds.): *Fiscal Federalism and Political Decentralization: Lessons from Spain, Germany and Canada*. Edward Elgar, Cheltenham, 2008, 3-24. old.
- Bowman, Ann – Kearney, Richard C.: *State and Local Government*. Wadsworth, Boston, 2011.
- Burns, Danny: *Poll Tax Rebellion*. AK Press, Stirling, 1992.
- Carbonnell, Jesús R-H. – Alcalde, Ana H.: *Fiscal Equalization in Spain*. In: Núria Bosch – José M. Durán (eds.): *Fiscal Federalism and Political Decentralization: Lessons from Spain, Germany and Canada*. Edward Elgar, Cheltenham, 2008, pp. 147–165.
- Clayden, Paul: *Arnold Baker on Local Council Administration*. LexisNexis, London, 2013.
- Council of Europe: Local and regional democracy in Spain. Explanatory memorandum, CG(24)6F1-NAL, 24th SESSION, Strasbourg, 19–21 March 2013.
- Council of Europe: Local and regional democracy in Germany. Explanatory memorandum, 22nd SESSION, CG(22)7, 14 March 2012.
- Dafflon, Bernard: *The Assignment of Functions to Decentralized Government: from Theory to Practice*. In: Ehtisham Ahmad – Giorgio Brosio (eds.): *Handbook of Fiscal Federalism*. Edward Elgar, Cheltenham, 2008, pp. 283–298.
- Department of Communities and Local Government: *Local Government Financial Statistics England*. No.24 2014, London, 2014.
- Dexia: Subnational public finance in the European Union, 2011, www.dexia.com/EN/news/in_short/Documents/NDCE_july_2011_EN.pdf (2014. 07. 09.)
- Dollery, Brian – Byrnes, Joel: *Structural Reform in Australia*. In: Brian E. Dollery – Lorenzo Robotti (eds.): *The Theory and Practice of Local Government Reform*. Edward Elgar, Cheltenham, 2008, pp. 93–114.
- Drenkard, Scott: *Ranking State and Local Sales Taxes*. Tax Foundation Fiscal Fact, No. 284, 2011, <http://taxfoundation.org/article/ranking-state-and-local-sales-taxes-1> (2011. 08. 29.)
- Ebel, Robert D. – Petersen, John E. – Vu, Ha T. T.: *Introduction: State and Local Government Finance in the United States*. In: Robert D. Ebel – John E. Petersen (eds.): *The Oxford Handbook of State and Local Government Finance*. Oxford University Press, Oxford, 2012, pp. 1–41.
- Erekly István: *Közigazgatás és önkormányzat*. Magyar Tudományos Akadémia Jogtudományi Bizottsága, Budapest, 1939.
- Färber, Gisela – Salm, Marco – Hengstwerth, Stephanie: Property tax reform in Germany – eternally unfinished or an instrument of a more equitable (local) tax system, http://english.oim.dk/media/514644/hengstwerth_et_all_property_tax_reform_i_germany.pdf (2012. 12. 30.)
- Florestano, Patricia S.: *State Limitations on Local Fiscal Authority*. In: Jack Rabin – Don Dodd (eds.): *State and Local Government Administration*. Marcel Dekker, New York, 1985, pp. 103–119.
- Foldvary, Fred E.: *Municipal Public Finance*. In: Fred Thompson – Mark Green (eds.): *Handbook of Public Finance*. Marcel Dekker, New York, 1998, pp. 397–445.
- Gibson, John: *The Politics and Economics of the Poll Tax. Mrs Thatcher's Downfall*. EMAS, London, 1990.

A helyi adók jellemzői és a működtetett helyi adók négy külföldi jogrendszerben

- Gutsche, Jens-Martin: *Fiskalische Auswirkungen neuer Wohngebiete auf die kommunalen Haushalte – Modellrechnungen und Erhebungsergebnisse am Beispiel des Großraums Hamburg*. ECTL Working Paper 18, Hrsg.: Technische Universität Hamburg-Harburg, Institut für Verkehrsplanung und Logistik, 2003.
- Harrigan, John J. – Nice, David C.: *Politics and policy in the States and Communities*. Pearson Longman, New York, 2008.
- Heller, Robert: *Haushaltsgrundsätze für Bund, Länder und Gemeinden*. Handbuch zum Management der öffentlichen Finanzen. R.v.Decker, Heidelberg, 2010.
- Hoffman István: Differenciált hatáskör-telepítés és városkörnyékiség a helyi-területi igazgatás rendszerében. *Jogtudományi Közlöny*, 67. évf., 2012/4., 157–168. o.
- Hoffman István: *Gondolatok a XXI. századi önkormányzati jog fontosabb intézményeiről és modelljeiről. A nyugati demokráciák és Magyarország szabályozásainak, valamint azok változásainak tükrében*. Habilitációs disszertáció kézírata. ELTE ÁJK, Budapest, 2014.
- Horváth M. Tamás: Urbanizáció-igazgatás és pénzügyi federalizmus. *Tér és Társadalom*, XXII. évf., 2008/1., 125–139. o.
- Kamplér Béla: *Az önkormányzati adóztatás elméleti és gyakorlati kérdései*. A doktori értekezés munkapéldányának kézírata. SZTE ÁJK, Szeged, 2005.
- Kecső Gábor: *A közpénzügyi federalizmus mint pénzügyi tudomány*. In: Nagy Marianna (szerk.): *Jogi Tanulmányok 2010. Ünnepi konferencia az ELTE megalakulásának 375. évfordulója alkalmából*. II. kötet, Budapest, ELTE Állam- és Jogtudományi Kar, 2010, 195–210. o.
- Kecső Gábor: A helyi önkormányzatok gazdálkodásának egyes kérdései nemzetközi kitekintésben. *Új Magyar Közigazgatás*, 6. évf. 2013/1., 8–15. o.
- Kecső Gábor: *A helyi önkormányzatok finanszírozásának eszköztára*. In: Nagy Marianna – Hoffman István (szerk.): *A Magyarország helyi önkormányzatairól szóló törvény magyarázata*. HVG, Budapest, 2014, 373–376. o.
- Kincaid, John: *The Constitutional Frameworks of State and Local Government Finance*. In: Robert D. Ebel – John E. Petersen (eds.): *The Oxford Handbook of State and Local Government Finance*. Oxford University Press, Oxford, 2012, pp. 45–82.
- Laborda, Julio L. – Escudero, Carlos M.: *Regional Governments: Vertical Imbalances and Revenue Assignments*. In: Jorge Martinez-Vazquez – José F. Sanz-Sanz (eds.): *Fiscal Reform in Spain. Accomplishments and Challenges*. Edward Elgar, Cheltenham, 2007, pp. 422–452.
- Lenk, Thomas – Falken- Großer, Christine: *Structural reform in Germany*. In: Brian E. Dollery – Lorenzo Robotti (eds.): *The Theory And Practice Of Local Government Reform*. Edward Elgar, Cheltenham, 2008, pp. 149–172.
- Lyons, Sir Michael: *Lyons Inquiry into Local Government. Place-shaping: a shared ambition for the future of local government*. Final Report. The Stationery Office, London, 2007.
- Loughlin, Martin: *Legality and locality: the role of law in central-local government relations*. Clarendon Press, Oxford, 1996.
- Loughlin, John – Lux, Suzannah: *Subnational Finances in Spain: Lessons for the UK? Balance of Funding Review*, Paper 22, Cardiff University, 2008.
- Martínez-Vázquez, Jorge: *Revenue assignments in the practice of fiscal decentralization*. In: Núria Bosch – José M. Durán (eds.): *Fiscal Federalism and Political Decentralization*. Cheltenham, Edward Elgar, 2008, pp. 26–55.
- McCormick, John: *Contemporary Britain*. Palgrave Macmillan, New York, 2012.
- Michael Moran: *Politics and Governance in the UK*. Palgrave Macmillan, New York, 2011.
- Midwinter, Arthur – Mair, Colin: *Rates Reform: Issues, Arguments and Evidence*. Mainstream, Edinburgh, 1987.

- Garcia-Milá, Teresa – McGuire, Therese J.: *Fiscal Decentralization in Spain: An Asymmetric Transition to Democracy*. In: Richard M. Bird – Robert D. Ebel: *Fiscal Fragmentation In Decentralized Countries. Subsidiarity, Solidarity and Asymmetry*. Edward Elgar, Cheltenham, 2007, pp. 208–223.
- Norregaard, John: *Tax Assignment*. In: Teresa Ter-Minassian (ed.): *Fiscal Federalism in Theory and Practice*. IMF, Washington, 1997, pp. 49–72.
- Pedraja-Chaparro, Francisco – Salinas-Jiménez, Javier – Suárez-Pandiello, Javier: *Financing Local Government: The Spanish Experience*. In: Jorge Martínez-Vazquez – José F. Sanz-Sanz (eds.): *Fiscal Reform in Spain. Accomplishments and Challenges*. Edward Elgar, Cheltenham, 2007, pp. 453–483.
- Sandford, Mark: *Parish and town councils: recent issues*. House of Commons Library Parliament and Constitution Centre, London, 2014.
- Sandford, Mark: *Council tax: local referendums*. House of Commons Library Parliament and Constitution Centre, London, 2014.
- Schroeder, Larry: *Local Government Organization and Finance: United States*. In: Anwar Shah (ed.): *Local Governance in Industrial Countries*. The World Bank, Washington, DC, 2006, pp. 313–358.
- Seligman, Edwin R. A.: *Essays in taxation*. Macmillan, New York, 1923, pp. 19–65.
- Simon István: *Adóalany és adótárgy – az Alkotmánybíróság határozatainak tükrében*. In: Fazekas Marianna – Nagy Marianna (szerk.): *Tanulmányok Berényi Sándor tiszteletére*. Eötvös Kiadó, Budapest, 2010, 395–407. o.
- Sjoquist, David L. – Stoycheva, Rayna: *Local Revenue Diversification: User Charges, Sales Taxes, and Income Taxes*. In: Robert D. Ebel – John E. Petersen (eds.): *The Oxford Handbook of State and Local Government Finance*. Oxford University Press, Oxford, 2012, pp. 429–462.
- Smith, Brian C.: *Decentralization. The Territorial Dimension of the State*. George Allen & Unwin, London, 1985.
- Szente Zoltán: A Német Szövetségi Köztársaság önkormányzati rendszere. *Új Magyar Közigazgatás*, 5. évf., 2012/9., 20–32. o.
- Stotsky, Janet G. – Sunley, Emil M.: *United States*. In: Teresa Ter-Minassian (ed.): *Fiscal Federalism in Theory and Practice*. Washington, IMF, 1997, pp. 359–383.
- Ter-Minassian, Teresa: *Intergovernmental Fiscal Relations in a Macroeconomic Perspective: An Overview*. In: Teresa Ter-Minassian (ed.): *Fiscal Federalism in Theory and Practice*. IMF, Washington, 1997, pp. 3–24.
- Torres, de Juan: *Financing Local Government*. National Industrial Conference Board. Studies in Business Economics 96., New York, 1967.
- United States Census Bureau: *Government Organization Summary Report: 2012*. Washington DC, 2013.
- United States Census Bureau: *Individual State Descriptions: 2012*. Washington DC, 2013.
- Valuation Office Agency: *Understanding your council tax banding. The current rules for council tax in England*, London, 2008.
- Weiß, Erich: *Replacing the combined tax on land and buildings with a simplified land value tax in the Federal Republic of Germany*. *Geodetski vestnik*, 49/2005-1, UDK: 336.211(430), pp. 29–34.
- Will, Martin: *Das Recht der Gemeindesteuern in Deutschland*. *Lex Localis*, 3., 2005/3., pp. 37–77.
- Wilson, David – Game, Chris: *Local Government in the United Kingdom*. Palgrave Macmillan, London, 2011.
- Wollman, Hellmut – Balboni, Enzo – Gaudin, Jean-Pierre – Marcou, Gérard: *The multi-level institutional setting in Germany, Italy, France and the UK: a comparative overview*. Edward Elgar, Cheltenham, 2010, pp. 15–48.