



**MTA Law Working Papers
2015/2**

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

Kecső Gábor

Magyar Tudományos Akadémia / Hungarian Academy of Sciences

Budapest

ISSN 2064-4515

<http://jog.tk.mta.hu/mtalwp>

A Magyar Állami Eötvös Ösztöndíj támogatásával készült.

Tartalom

I. Bevezetés: az írás háttere, célja, felépítése és módszere.....	5
II. A helyi adó fogalma és jelentősége.....	7
III. A helyi adó-megállapítás alapszerei.....	10
III.1. A nyílt listás módszer.....	10
III.2. A zárt listás módszer.....	15
III.3. A helyi adó-megállapítási szabadság egyéb korlátai.....	16
IV. A jó helyi adó ismérvei.....	18
IV.1. Az adó-megállapítási hatáskör megosztásának alapproblémája és a két klasszikus... 18	
IV.2. A jó helyi adó, illetve adórendszer további ismérvei.....	20
V. Az angol helyi adó.....	24
V.1. Az angol önkormányzati rendszer.....	24
V.2. Az angol helyi adó történeti előzménye.....	31
V.3. A hatályos angol helyi adó.....	34
V.4. A helyi adóztatás dilemmái Angliában.....	44
VI. Helyi adók az USA-ban.....	47
VI.1. Az amerikai önkormányzati rendszer.....	47
VI.2. A helyi adók és díjak szerepe az önkormányzatok finanszírozásában.....	52
VI.3. A vagyonadók.....	53
VI.4. Az egyéb adók.....	62
VI.5. A díjak kiemelkedő szerepének magyarázata.....	65
VII. A német helyi adók.....	70
VII.1. A német önkormányzati rendszer.....	70
VII.2. A helyi adók rendszere Németországban.....	74
VIII. A helyi adók Spanyolországban.....	82
VIII.1. A spanyol kormányzati rendszer területi tagolódása.....	82
VIII.2. A spanyol helyi adók.....	88
IX. Záró gondolatok.....	92

X. Irodalomjegyzék	95
XI. Ábrák jegyzéke.....	103

I. Bevezetés: az írás háttere, célja, felépítése és módszere

Ez a tanulmány a Kúria 2014-ben újtára indított, doktoranduszoknak szóló gyakornoki programja keretében készült.¹ Az írás során támaszkodtam a doktori disszertációmhoz² kapcsolódó külföldi kutatómunkámra is, amelyet a Magyar Állami Eötvös Ösztöndíj tett lehetővé. A PhD kutatást elsősorban az angol és az amerikai helyi adórendszerrel szóló fejezetekben hasznosítottam.

A tanulmány a tartalomjegyzék szerint tizenegy fejezetből áll, amelyek közül a II-VIII. fejezetek minősülnek érdemnek. A II-IV. fejezet dolgozza fel a helyi adókkal kapcsolatos általános ismereteket, az V-VIII. fejezet az országleírás műfajának megfelelően bemutatja az angol, az amerikai, a német és a spanyol helyi adórendszert. A helyi adók elemzése előtt minden esetben felvázoltam az adott állam önkormányzati rendszerét, valamint nagy vonalakban az önkormányzatokra telepített közfeladatokat. A terjedelmi korlátok nem tették lehetővé, hogy az önkormányzati finanszírozási rendszer egészével foglalkozzak. Ahol megkerülhetetlen volt, ott utaltam a helyi adókon kívüli finanszírozási eszközökre. Így kerülnek röviden szóba a támogatások Angliában, a díjak az USA-ban és az adómegosztás szabályai Németországban.

A külföldi jogrendszereket – kúriai instruktoremmal³ egyeztetve – úgy választottam ki, hogy minél színesebb, jóllehet elsősorban európai megoldásokat hasonlítsak össze. Így a tanulmány latin és német, kontinentális és angolszász, európai és amerikai, unitárius és föderatív államok helyi adórendszereivel egyaránt foglalkozik. A cél az volt, hogy minél szélesebb körben térképezsem fel a külföldön alkalmazott megoldásokat. Ezekből ugyanis hasznos tapasztalatok vonhatók le és az idegen szabályok ismerete önmagában is értékes. A magyar helyi adók alapos vizsgálata későbbre marad. Ebben a tanulmányban csupán néhány leíró és értékelő gondolatot jegyzek meg a települési adóval kapcsolatban.

¹ A program célkitűzése olvasható: <http://kuria-birosag.hu/hu/gyakornoki-rendszer-kialakitasa-az-allam-es-jogtudomanyi-karok-doktori-iskolaival-egyuttmukodesben> (2015. 01. 23.). A program 2015-ben is kiírásra került: <http://kuria-birosag.hu/hu/egyeb-palyazatok/kuria-elnoke-palyazatot-hirdet-2015-evre-az-allam-es-jogtudomanyi-karok-doktori> (2015. 01. 23.).

² Doktori témavezetőm SIMON István, tanszékvezető egyetemi docens, ELTE ÁJK Pénzügyi Jogi Tanszék

³ Hörcherné Dr. MAROSI Ildikó

Az egyszerűs munkának voltak korlátai is. Ezek között említendő különösen a nyelv, amely a spanyol joganyag feldolgozását nehezítette. A tanulmány elsősorban angol nyelvű forrásokra támaszkodik. Ez Anglia és az USA tekintetében magától értetődik. A német rendszer esetében a jogforrásokat az eredeti nyelven dolgoztam fel, bár a rendelkezésemre álló irodalom java része itt is angol volt, valamint néhány magyar és német írást is felhasználtam. A spanyol fejezetet angolul írt anyagok alapján készítettem el.

Azt is szükséges megjegyezni, hogy a tanulmány valóban a helyi önkormányzatok adóival foglalkozik. A nemzetközi irodalom gyakran egybe mossa a tagállamokat és a helyi önkormányzatokat a finanszírozási kérdések tárgyalásakor. Így helyinek tünteti fel a tagállami adókat is. Kétség kívül sok hasonlóság van a két kormányzati szint finanszírozására vonatkozó szabályokban. A lényegi különbség azonban az, hogy a tagállamok hordozói a szuverenitásnak. Ezzel szemben a helyi önkormányzatok nem azok, csupán autonómiával rendelkeznek. Ezért a törvényhozó máshogyan kezelheti a helyi önkormányzatok pénzügyeit. Ennek megfelelően az amerikai (tag)államok, a német tartományok adó-megállapítási hatáskörével nem foglalkozom. A spanyol autonóm közösségek tekinthetők regionális önkormányzatoknak és tagállamoknak is. A dolgozat tagállamként kezeli őket a VIII.1. fejezetben írtak szerint, ezért e közösségek adóit sem vizsgálom.

Végül utalok arra, hogy a tanulmányban mindvégig a tartalmi (fogalmi) kérdések tárgyalását helyeztem előtérbe. Szükség szerint kitértem azonban a leglényegesebb statisztikai adatokra is, mert ezek nélkül nem lehet megérteni a helyi adók súlyát és szerepét a finanszírozási rendszeren belül. Azt tudatosan kerültem, hogy statisztikai gyűjteményt gyártsak. Arra törekedtem, hogy a terjedelem és a tartalom összhangban álljon egymással.

II. A helyi adó fogalma és jelentősége

A *helyi adó* széles körben elfogadott *fogalma* az, hogy olyan adó, amelynek *legalább a mértékét legalább keretek között a helyi önkormányzat hatáskörrel rendelkező szerve határozza meg*.⁴ Ez a definíció összhangban áll a Helyi Önkormányzatok Európai Chartájával (a továbbiakban: Charta). A Charta ugyanis úgy rendelkezik, hogy a helyi önkormányzatok számára szükséges biztosítani a források legalább egy részeként olyan adókat és díjbevételeket, amelyek mértékéről az önkormányzat dönthet.⁵ Hangsúlyozandó, hogy a helyi adónak nem fogalmi feltétele különösen az, hogy az önkormányzat döntsön a bevezetéséről, az adóbevétel felett szabadon rendelkezzen,⁶ vagy hogy az önkormányzati adóhatóság feladat- és hatáskörébe tartozzon az adminisztrációja. Ha ezek is fogalmi kellékek lennének, akkor a tanulmányban vizsgált államokban nagyon kevés adó minősülne helyinek.⁷ Kétség sem férhet hozzá, hogy az előbbi fogalom a *minimális tartalmat* határozza

⁴ Kecő Gábor: A közpénzügyi föderalizmus 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, 206. old.

⁵ Charta 9. cikk 3. pont

⁶ A magyar ebrendészeti hozzájárulás – ami tulajdonképpen egy vagyoni típusú adó – például annak ellenére megfelel a helyi adó fogalmának, hogy a hozzájárulásból származó bevételt kizárólag az állatvédelmi törvényben meghatározott célokra lehet fordítani. Az állatok védelméről és kíméletéről szóló 1998. évi XXVIII. törvény 42/C. § (7).

A helyi iparűzési adó is helyi adó függetlenül attól, hogy 2015. január 1-jétől felhasználási korlát lépett hatályba az önkormányzati hivatalban való foglalkoztatással kapcsolatban.

Htv. 36/A. § A helyi iparűzési adóból származó bevétel különösen a települési önkormányzat képviselő-testületének hatáskörébe tartozó szociális ellátások finanszírozására használható fel. A helyi iparűzési adóból származó bevétel az önkormányzati hivatal állományában foglalkoztatottak személyi juttatásai és az ahhoz kapcsolódó munkaadókat terhelő járulékok és szociális hozzájárulási adó finanszírozására nem fordítható azt meghaladó mértékben, mint amilyen mértékben a települési önkormányzatot az adóerő-képessége szerint a központi költségvetésről szóló törvényben meghatározott hivatali működési támogatáshoz kapcsolódó beszámítás terheli.

A VI.4. alfejezetben röviden utalok olyan amerikai rendelkezésekre, amelyek felhasználási feltételt állapítanak meg egyes helyi adókhoz.

⁷ Helyi adónak minősülne két kis spanyol adó. Lásd a VIII.2. alfejezetben.

meg. A helyi önkormányzatok pénzügyi autonómiája annál teljesebb, minél több kiegészítő feltételnek⁸ felel meg a helyi adó.

A helyi önkormányzatok finanszírozását úgy szükséges kialakítani, hogy a helyi közfeladatok ellátásának anyagi háttere biztosított legyen. A közfeladatoknak a kormányzati szintek közt történő megosztása ennek megfelelően logikailag megelőzi a pénzügyi szabályozás kialakítását. Ugyanis a források követik a feladatokat és nem fordítva.⁹ Ha feltételezzük, hogy a központi kormányzat és a helyi önkormányzatok által ellátandó feladatok adottak, akkor intézményesíteni kell olyan csatornákat, amelyeken keresztül mindkét kormányzati szint elegendő bevételhez jut. A közpénzügyi föderalizmus az ún. *vertikális közpénzügyi egyensúly* (vertical fiscal balance) kifejezéssel írja le azt a helyzetet, amelyben mindegyik kormányzati szint elegendő bevétellel rendelkezik a feladataihoz mérten.¹⁰

A helyi adó egy eszköz a vertikális közpénzügyi egyensúly kialakításához. Méghozzá olyan eszköz, amely a helyi önkormányzat *saját bevételei* közé tartozik. A finanszírozási eszközöket alapvetően két ágra lehet bontani. Abból a szempontból, hogy a helyi önkormányzat hatáskörrel rendelkezik-e *bevételeinek nagyságrendjéről dönteni*, megkülönböztetjük egyfelől a saját, másfelől az átadott forrásokat. Közös bennük, hogy mindkettő a helyi önkormányzat költségvetésének bevételi oldalán jelenik meg. Különbség a felettük gyakorolt döntési autonómiában mutatkozik. Azok a bevételek, amelyeknek a nagyságrendje független a forrásban részesülő önkormányzat döntésétől, átadott forrásnak minősülnek. Ezzel szemben azokat, amelyek az önkormányzat döntésétől függenek, saját bevételnek tekintjük. Egy bevétel sajátjának minősítése független attól, hogy a kiadási oldalon az adott forrás felett milyen döntési autonómiát gyakorol a helyi önkormányzat. A bevételeket a *felhasználás szabadsága szempontjából* két csoportba lehet sorolni, úgymint

⁸ Kiegészítő feltételként értelmezhetők mindazok, amelyekre fentebb utaltam. Tehát különösen az adó bevezetéséről való szabad döntés, az adóbevétel szabad felhasználása és az adó helyi adminisztrációja.

⁹ Jorge MARTÍNEZ-VÁZQUEZ: Revenue assignments in the practice of fiscal decentralization, Núria BOSCH – José M. DURÁN (szerk.): Fiscal federalism and political decentralization: lessons from Spain, Germany and Canada, Edward Elgar, Cheltenham, 2008. 28. old.

¹⁰ Teresa TER-MINASSIAN: Intergovernmental Fiscal Relations in a Macroeconomic Perspective: An Overview, in Teresa TER-MINASSIAN (szerk.): Fiscal Federalism in Theory and Practice, Washington, IMF, 1997, 8-15. old.

szabad felhasználású, illetve kötött felhasználású, de ez nem kap szerepet a bevétel sajátjának minősítésében.¹¹

A saját bevételek jelentősége egyrészt abban rejlik, hogy a helyi önkormányzat általuk képes hatást gyakorolni saját döntésével a költségvetés bevételi főösszegére. Az önkormányzat tehát a saját bevételek módosításával tud alkalmazkodni a kiadási oldalon jelentkező szükségletek akár felfelé, akár lefelé történő változásához. A saját bevételek funkciója ezért az, hogy az önkormányzati *költségvetés bevételi oldalán biztosítsák a rugalmasságot*. A Charta ezért védi legalább az adómérték megállapításának a szabadságát. A saját bevételek másrészt az önkormányzati *autonómia anyagi támaszát* is jelentik, hiszen ezek kevésbé kitétek a felsőbb szintű kormányzat akaratának, jóllehet a törvényi keretek meghatározásán keresztül a jogalkotó befolyásolhatja az önkormányzati döntéshozatalt. Harmadrészt a saját bevételek fokozzák a *helyi gazdálkodás elszámoltathatóságát*. A helyi önkormányzat gazdálkodási fegyelme jóval kisebb, ha átadott forrásból költekezik.¹² Mindezek az érvek felsorakoztathatók a helyi adók mellett is.

A helyi adó a saját bevételeken belül fiskális típusú közjogi bevétel. Fiskális típusú, mert azt a célt szolgálja, hogy legyen miből ellátni a közfeladatok; szemben a szankciós típusú bevételekkel, amelyek a forrásteremtéstől eltérő célokat szolgálnak. Közjogi, mert egyoldalú közhatalmi (normatív) döntésen alapul; szemben a magánjogi bevételekkel, amelyek szerződésből erednek.

¹¹ KECSŐ Gábor: A helyi önkormányzatok finanszírozásának eszköztára, in: BALÁZS István *et. al.*: A Magyarország helyi önkormányzatairól szóló törvény magyarázata, NAGY Marianna – HOFFMAN István (szerk.), HVG, Budapest, 2014, 373-376. old.

¹² KECSŐ Gábor: A helyi önkormányzatok finanszírozásának eszköztára, in: BALÁZS István *et. al.*: A Magyarország helyi önkormányzatairól szóló törvény magyarázata, NAGY Marianna – HOFFMAN István (szerk.), HVG, Budapest, 2014, 373-376. old.

III. A helyi adó-megállapítás alaplómódszerei

A helyi adók megállapításának hatáskörét közvetlen és közvetett technikával is szabályozhatja a jogalkotó. Előbbiek között a nyílt listás és a zárt listás módszert különböztetjük meg.¹³ Ezeket foglalja össze a III.1. és a III.2. alfejezet. Utóbbiakat számos módon alakíthatja ki a jogalkotó. A III.3. alfejezet néhány jellemző megoldást vázol fel a közvetett korlátok köréből.

III.1. A nyílt listás módszer

A *nyílt listás* módszer, mint a helyi adók megállapítására vonatkozó hatáskör egyik alaptípusa, azt jelenti, hogy főszabály szerint a helyi önkormányzat bármilyen adót bevezethet, amelyet központi jogszabály nem tilt. A törvényalkotó ezt a szabadságot csupán generálklauzulákkal korlátozza. Például a helyi önkormányzat olyan adótárgyat nem alkalmazhat, amelyre központi adó vonatkozik, illetve nem vezethet be olyan adót, amely az önkormányzat illetékességi területén belül korlátozza a letelepedési szabadságot. Az adórendeletnek természetesen összhangban kell állnia az alkotmányos szabályokkal is.¹⁴

A *nyílt listás módszer alkalmazása meglehetősen ritka*. A nyílt lista a helyi adórendszert *zavaróan változatossá* teszi, amennyiben a helyi önkormányzatok valóban élnek a felkínált lehetőséggel. A helyi adópolitika iránya akár szöges ellentétbe is kerülhet a központiével. A nyílt listára vonatkozó, általam ismert egyetlen külföldi példát az alábbiakban mutatom be.

Pennsylvániában 1947 és 1965 között működött nyílt listás helyi adórendszer. Pennsylvania egyik 1947-es törvénye főszabály szerint a helyi önkormányzatok összes típusa számára biztosította az adóztatás jogát minden olyan adótárgy tekintetében, amelyre az állam is adót vethetett volna ki. A helyi adóztatásnak egy általános korlátja volt. Az állam elsőbbséget élvezett. A helyi önkormányzatok nem adóztathatták azt, amire az állam adót

¹³ Jorge MARTÍNEZ-VÁZQUEZ: Revenue assignments in the practice of fiscal decentralization, in: Núria BOSCH – José M. DURÁN (szerk.): Fiscal Federalism and Political Decentralization, Cheltenham, Edward Elgar, 2008, 32. old.

¹⁴ KECSŐ Gábor: A helyi önkormányzatok gazdálkodásának egyes kérdései nemzetközi kitekintésben, Új Magyar Közigazgatás, 6. évf. 2013/1., 11-12. old.

vetett ki, illetve a költségvetési év végén automatikusan hatályát veszítette az a helyi adó, amelynek tárgyára idő közben az állam adót állapított meg.¹⁵ Megjegyzendő, hogy a hatályos pennsylvaniai törvény már nem ezt a módszert alkalmazza. Hosszú szabályokkal meghatározza a megengedett helyi adók körét.¹⁶

A helyi adóztatás területén sem lehet egyszer és mindenkorra elvetni a modellváltás lehetőségét. Ennek alátámasztása érdekében itt szükséges emlékeztetni a *magyar* szabályozás aktuális reformjára. Történeti előzményként meg kell említeni, hogy 2011 őszén a magyar Kormány által benyújtott törvényjavaslatban felmerült a nyílt lista alkalmazásának gondolata.¹⁷ A települési adót megalapozó szabályokat azonban egy módosító indítvánnyal törölték a 2011-es javaslatból. A Kormány 2014-ben ismét javaslatot tett a települési adó bevezetésére kissé módosított rendelkezések mellett.¹⁸ Második nekifutásra a nyílt listás rendszert bevezették Magyarországon 2015. január 1-jei hatálybalépéssel.

Annak ellenére, hogy a tanulmány nem vállalkozik a magyar szabályozás alapos elemzésére, a nyílt listás rendszerre történő áttérést röviden szükséges tárgyalni. A 2010-es

¹⁵ General Enabling Act of June 25, 1947 (Act 481), Sec 1B

It is the intention of this section to confer upon such political subdivision the power to levy, assess, and collect taxes upon any and all subjects of taxation – which the Commonwealth has power to tax but which it does not tax or license, subject only to the foregoing provision that any (local) tax upon a subject which the Commonwealth does hereafter tax or license shall automatically terminate at the end of the current fiscal year of the political subdivision.

A jogszabályt idézi:

Advisory Commission on Intergovernmental Relations: State Constitutional and Statutory Restrictions on Local Taxing Powers, Washington, DC, 1962, 80. old.

Az előbbi hivatkozáshoz az alábbi forrás vezetett:

Juan de TORRES: Financing Local Government, National Industrial Conference Board, Studies in Business Economics 96., New York, 1967, 24-25. old.

¹⁶ Local Tax Enabling Act, The Act of Dec. 31, 1965, P.L. 1257, No. 511, Section 301.1.

¹⁷ A törvényjavaslat két korlátról rendelkezett. Települési adót nem lehetett volna megállapítani egyrészt törvényben szabályozott közteher tárgyára, így különösen a jövedelemre, az adózás előtti eredményre, az árbevételre, másrészt a Magyar Állam, a költségvetési szerv, az egyház, a közszolgáltató szervezet terhére. Az egyes adótörvények és azzal összefüggő egyéb törvények módosításáról szóló T/4662. számú törvényjavaslat 155. §

¹⁸ T/1705. számú törvényjavaslat az egyes adótörvények és azokkal összefüggő más törvények, valamint a Nemzeti Adó és Vámhivatalról szóló 2010. évi CXXII. törvény módosításáról 126-127. §

választásokat követően 2014 őszéig – szemben a támogatási rendszerrel és a kölcsönfelvételi korláttal – *nem következett be alapvető reform a helyi adók területén*. 2014. október 21-én azonban egy olyan törvényjavaslat érkezett az Országgyűléshez, amely ismét bevezetni tervezte a nyílt listás helyi adórendszert. A javaslat szövegén azonban kissé finomítottak módosító indítványokkal. Az elfogadott normaszöveget a helyi adókról szóló 1990. évi C. törvény (a továbbiakban: Htv.) 1/A. §-ába építették be a következőképpen:

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

(2) Az e § alapján megállapított *települési adóra kizárólag az 1. § (1) bekezdését, a 42/B. §-t és a 43. § (3) bekezdését kell alkalmazni*.

(3) A települési adóval kapcsolatos adóhatósági feladatokat az önkormányzati adóhatóság látja el.

(4) A települési adóval kapcsolatos eljárási kérdésekben az adózás rendjéről szóló törvény rendelkezéseit azzal az eltéréssel kell alkalmazni, hogy az önkormányzat települési adót önadózással megállapítandó adóként is bevezethet.

(5) A települési adóból származó bevétel az azt megállapító önkormányzat bevétele.

Komoly problémákat okozhat, hogy a Htv. általános rendelkezéseit nem kell alkalmazni a települési adóra, mert azokat kifejezetten kizárja a javaslat. Gondoljunk arra, hogy ezek között olyan garanciális szabályok vannak, mint például az, hogy az évközi módosítás naptári éven belül nem súlyosbíthatja az adóalanyok adóterheit, valamint az adó mértékét a helyi sajátosságokhoz, az önkormányzat gazdálkodási követelményeihez és az adóalanyok teherviselő képességéhez igazodóan kell megállapítani.¹⁹ Nyílt listás helyi adórendszer esetében az *országos minimum szabályokat törvénybe foglalt generálkazuállékkal* meg kell teremteni a kiszámítható helyi adórendszer érdekében. Ezért indokoltnak tartom, hogy a törvényhozó felülvizsgálja, melyek azok a rendelkezések a Htv.-ben, amelyek alkalmazásától érdemes eltekinteni. Az elfogadott normaszöveg nem

¹⁹ Htv. 6. § a) és c)

megfelelő szerintem ebből a szempontból. Törvénymódosítás hiányában az Alkotmánybíróságra, illetve a Kúria Önkormányzati Tanácsára hárul a települési adó országos minimum követelményeinek értelmezés útján történő lefektetése.

A települési adóra kizárólag a Htv. három rendelkezését kell alkalmazni, ahogyan arról fentebb szó volt. Megjegyzendő ugyanakkor, hogy a *települési adóra is vonatkoznak* a Magyarország gazdasági stabilitásáról szóló 2011. évi CXCV. törvény (a továbbiakban: *Gst.*) A közterhek című *8/A. fejezetében lefektetett korlátok*, mert a fizetési kötelezettség fogalmába²⁰ a települési adó is beletartozik. Ilyen korlát például a hátrányt okozó visszaható hatály tilalma, a szektorális adóamnesztia tilalma és a minimális felkészülési idő biztosítása.²¹

A nyílt listás rendszer bevezetésével nem értek egyet. Kevésbé kiszámíthatóvá teszi az adórendszert, sőt akár helyi politikai játszmák eszközeként is felhasználható a települési adó, mert ezzel sokkal könnyebb egy-két célzott adóalanyt elérni, mint az országos adókkal. A 2014-es javaslat valójában a magánszemélyek egyes vagyontárgyainak az adóztatását vetíti előre, ha a helyi önkormányzatok egyáltalán élni fognak a felkínált lehetőséggel. Megjegyzendő, hogy az ösztönző rendszer finomításával könnyedén a települési adó

²⁰ *Gst.* 28. § (1) Magyarországon minden természetes személy, jogi személy és más jogalany

a) adó, járulék, hozzájárulás, vagyonszerzési illeték, pótlék vagy más hasonló - az állam közvetlen ellenszolgáltatása nélküli - rendszeres vagy rendkívüli fizetési kötelezettség, továbbá

b) az állami közhatalom birtokában nyújtható szolgáltatásért, eljárásért fizetendő felügyeleti díj, eljárási és felügyeleti illeték, igazgatási szolgáltatási díj, pótdíj

[az a) és b) pont a *továbbiakban együtt: fizetési kötelezettség*] teljesítésével járul hozzá a közös szükségletek fedezetéhez.

²¹ *Gst.* 31. § (1) *Jogsabály* a hatálybalépését megelőző időszakra vonatkozóan nem növelheti a *fizetési kötelezettséget*, nem bővítheti a fizetésre kötelezettek körét, illetve nem szüntethet meg vagy korlátozhat kedvezményt, mentességet.

(2) A *fizetési kötelezettség* keletkezésekor hatályban lévő jogszabályok által előírt fizetési kötelezettséghez képest *jogalanyok utólagosan meghatározott csoportjának* nem adható jogszabályban visszamenőlegesen olyan fizetési kedvezmény, mentesség, amely a fizetési kötelezettség összegét csökkenti, kivéve ha ez az Európai Unió kötelező jogi aktusának vagy nemzetközi szerződésnek való megfelelés miatt szükséges, vagy ha a kedvezmény vagy mentesség a fizetési kötelezettség teljesítésére köteles természetes személyek vagy más jogalanyok teljes körét megkülönböztetés nélkül érinti.

32. § *Fizetési kötelezettséget* megállapító, fizetésre kötelezettek körét bővítő, a fizetési kötelezettség terhét növelő, a kedvezményt, mentességet megszüntető vagy korlátozó jogszabály *kihirdetése és hatálybalépése között legalább 30 napnak* el kell telnie.

bevezetésére lehet őket sarkallni. Ennek ellenére kétséges, hogy a magánszemélyek tulajdonában lévő, jellemzően kisebb értékű vagyontárgyak adóztatása érdemi bevételt hozhat-e. Az építmény, a telek, a gépjármű, a közművezeték, az eb már foglalt adótárgynak minősül a vagyonadók körében. Ahogyan NAGY Árpád fogalmazott a Pénzügyi Jogot Oktatók IV. Országos Konferenciáján Debrecenben, lehetőséget kapnak a települési önkormányzatok például arra, hogy dugóadót, földadót, nőtlenségi adót, vigalmi adót vagy értéknövekedési adót vezessenek be.²²

²² NAGY Árpád előadása: Pénzügyi Jogot Oktatók IV. Országos Konferenciája, Debrecen, 2014. november 14.

III.2. A zárt listás módszer

A zárt listás módszer, mint a helyi adók megállapítására vonatkozó hatáskör másik alaptípusa, azt jelenti, hogy központi jogszabály (jellemzően törvény) sorolja fel a lehetséges helyi adókat, és rögzíti az adótényállás lényeges tartalmát. Az önkormányzat szabadsága legfeljebb abban áll, hogy a felsorolt adók közül kiválasztja, melyiket szeretné bevezetni és a törvény által lehetővé tett körben, illetve határokon belül dönthet az adó(k) alajjáról, mértékéről, kedvezményeiről, mentességeiről, de a központi jogforrásban felsoroltakon kívül adót nem vezethet be.²³

Az önkormányzat döntési szabadságának legalább arra kell kiterjednie zárt lista esetében, hogy a törvényi határokon belül döntsön az adómértékről. Ha ez a feltétel nem teljesül, akkor az adott adó nem minősül helyi adónak, még abban az esetben sem, ha az adóból származó bevétel az önkormányzatokat illeti, és ha az adóval kapcsolatos adminisztráció az önkormányzati adóhatóság hatáskörébe tartozik.

A zárt lista a bevett megoldás a külföldi jogrendszerek túlnyomó többségében. A dolgozatban érintett államok közül hagyományosan mindenütt ezt alkalmazzák. Fő előnye, hogy *biztosítja a helyi adórendszer integritását.*

²³ KECSŐ Gábor: A helyi önkormányzatok gazdálkodásának egyes kérdései nemzetközi kitekintésben, Új Magyar Közigazgatás, 6. évf. 2013/1., 11-12. old.

III.3. A helyi adó-megállapítási szabadság egyéb korlátai

Közvetett módon különböző *ösztönző szabályok* finanszírozási rendszerbe történő építésével terelhető elvárt irányba a helyi adópolitika.²⁴ Az OECD tagállamaiban az egyik leggyakrabban használt ösztönző szabály arra szolgál, hogy a helyi önkormányzatok kimerítsék *adóerő-képességüket*. A horizontális közpénzügyi kiegyenlítést célzó szabályozás egyik módszere (az ún. bevételi kiegyenlítés) ugyanis úgy rendelkezik, hogy az önkormányzatnak járó állami támogatás összegét bizonyos arányok szerint csökkenti a központilag meghatározott elvárt – azaz nem ténylegesen befolyt – adóbevétel.²⁵ Tehát a kieső állami támogatás pótlása miatt az önkormányzat abban érdekelt, hogy legalább az elvárt szinten kihasználja adóztatási hatáskörét.

Két további közvetett korlát mutatható be példaként.

Az egyik a *közvetlen demokrácia* szerepe a helyi adó-megállapításban. A választópolgárok közvetlenül korlátozhatják számos amerikai tagállamban a tagállamok és a helyi önkormányzatok adó-megállapítási szabadságát. Megjegyzendő, hogy hasonló lehetőséget élveznek a kiadásokkal és a kölcsönfelvétellel összefüggésben is. Ezzel a korláttal a VI.3. alfejezetben foglalkozom. A helyi választópolgárok helyi népszavazáson kinyilvánított akaratának függvényében alakul az adómérték túlzónak minősített emelése Angliában a hatályos szabályok szerint. A sajátos angol megoldást az V.3. alfejezet tárgyalja. Az amerikai és az angol szabályozás tehát ellentétes azzal a nézettel, hogy a közösségi pénzügyeket érintő kérdéseket feltétlenül a közvetett demokrácia intézményein keresztül kell intézni.

A másik közvetett korlátozó technika a helyi önkormányzatok *kölcsönfelvételi korlátjával áll összefüggésben*. Törvényi szabályok jellemzően az önkormányzatok saját bevételeinek valahány százalékában határozzák meg a helyben felhalmozható adósság terheinek felső határát. Amennyiben a helyi önkormányzat növeli a saját bevételek közé tartozó helyi adóbevételeket, több kölcsönt vehet fel. A magyar törvényi szabályozás ezen az

²⁴ HORVÁTH M. Tamás: Urbanizáció-igazgatás és pénzügyi föderalizmus, Tér és Társadalom XXII. évf., 2008/1., 136. old.

²⁵ Hansjörg BLÖCHLIGER *et.al.*: Fiscal Equalisation in OECD Countries, OECD Working Papers on Fiscal Federalism No. 4., 2007, 5-9. old.

összefüggésen túl azt is kifejezetten megköveteli, hogy a települési önkormányzat legalább egy helyi adót vezessen be.²⁶

²⁶ Magyarország gazdasági stabilitásáról szóló 2011. évi CXCV. törvény 10. § (2) (Hatályos 2015. 01. 01-től)
Települési önkormányzat adósságot keletkeztető ügyletet csak abban az esetben köthet, ha a hatályos helyi adó rendelete alapján a helyi iparűzési adót vagy a helyi adókról szóló törvény szerinti vagyoni típusú adók közül legalább az egyiket vagy a magánszemélyek kommunális adóját bevezette. [...]

IV. A jó helyi adó ismérvei

IV.1. Az adó-megállapítási hatáskör megosztásának alapproblémája és a két klasszikus

Az adó-megállapítási hatáskör megosztásának alapproblémája azt a kérdést veti fel, hogy *ki és mit adóztasson*, pontosabban melyik kormányzati szint, milyen adók megállapítására rendelkezzen hatáskörrel. Tehát az adórendszer vertikális tagolásának ideális struktúrájára vonatkozó nézetek tartoznak ide. Az adó-megállapításhoz való jog kormányzati szintek közti telepítésének három lehetséges típusát különböztetik meg az irodalomban. Egyrészt az adóztatás hatásköre illetheti kizárólag a központi kormányzatot, másrészt kizárólag a helyi önkormányzatot. Előbbi esetében nincsenek helyi adók. Utóbbi megoldást pedig félre is tehetjük, mert alkalmazását a mai viszonyok között kizártnak tarjuk, jóllehet föderáció és tagállam viszonyában például a volt Jugoszláviában működött ez a rendszer.²⁷ Harmadrészt fel lehet osztani az adóztatás jogát az állam és a helyi önkormányzatok között. Ebben az esetben a megosztásnak két fajtáját lehet elhatárolni. Egyfelől a szétválasztott adóztatást, ami azt jelenti, hogy meghatározott adótárgyhoz csak az egyik kormányzati szint férhet hozzá,²⁸ másfelől a konkuráló adóztatást, amely értelmében mindkét kormányzati szint adóztathatja ugyanazt az adótárgyat. A pótagók ebbe az utóbbi csoportba tartoznak.²⁹

A MUSGRAVE és OATES nevével fémjelzett klasszikus elmélet tételei közül a következőket szükséges kiemelni. Egyfelől a redisztribúciós és stabilizációs feladatokért való felelősséget a központi kormányzat kezébe kell adni a hatékonyság biztosítása érdekében. *A helyi önkormányzatok kizárólag az allokáció egy részének megvalósításával járulhatnak hozzá a jólét emeléséhez.* Ebből az következik, hogy minden olyan adónemet, amely

²⁷ Teresa TER-MINASSIAN: Intergovernmental Fiscal Relations in a Macroeconomic Perspective: An Overview, in: Teresa TER-MINASSIAN (szerk.): Fiscal Federalism in Theory and Practice, IMF, Washington, 1997, 9. old.

²⁸ Teresa TER-MINASSIAN: Intergovernmental Fiscal Relations in Macroeconomic Perspective: An Overview, in: Teresa TER-MINASSIAN (szerk.): Fiscal Federalism in Theory and Practice, IMF, Washington, 1997, 9. old.

²⁹ John NORREGAARD: Tax Assignment, in: Teresa TER-MINASSIAN (szerk.): Fiscal Federalism in Theory and Practice, IMF, Washington, 1997, 51. old.

kifejezetten alkalmas a jövedelmek újraelosztására vagy a gazdaság stabilizálására, a központi kormányzat hatáskörébe kell utalni.³⁰ A jövedelem- és nyereségadókat – például a személyi jövedelemadót, társasági adót – ilyenek tekintik a klasszikus elmélet követői, mert adótani sajátosságaiknál fogva lehetőséget teremtenek arra, hogy egyrészt figyelembe vegyék az adóalanyok személyes körülményeit az adóterhelés kialakításakor, másrészt progresszív adómértékükkel a gazdaság automatikus szabályozójaként szolgáljanak.³¹

Másfelől három tényezőnek egybe kell esnie a helyi szinten történő allokációs funkció ideális megvalósulásához: a helyi közjavakról döntést hozók körének, a helyi közjavak előnyeiből részesülő körének, valamint a helyi közjavak ellátását finanszírozók körének azonossága szükséges.³² Másként megfogalmazva ez azt jelenti, hogy *minden kiadást az a kör viseljen, és az hozzon róla döntést, amely érdekében a kiadás történik.*³³ Ebből az következik, hogy a helyi adóknak a *haszonelven* kell alapulniuk a fizetőképesség elve helyett, mert egyébként nem azok viselik a terheket, akik élvezik a szolgáltatásokat.³⁴ A jövedelem- és nyereségadók kifejezetten arra alkalmasak, hogy fizetőképesség szerint vonjanak el jövedelmet.³⁵ Tehát azért sem tartják indokoltnak a jövedelem- és nyereségadók alkalmazását a helyi közjavak finanszírozására, mert ezek az adók nem a haszonelvet juttatják kifejezésre. A nem helyi közjavak fedezetét az államnak kell biztosítani, amely a jövedelemközpontosítás során a finanszírozásba a fizetőképesség elve szerint vonja be az adóalanyokat.

³⁰ Maria Flavia AMBROSANIO – Massimo BORDIGNON: Normative versus positive theories of revenue assignments in federations, in: Handbook of Fiscal Federalism, Ehtisham AHMAD – Giorgio BROSIO (szerk.): Handbook of Fiscal Federalism, Edward Elgar, Cheltenham, 2008, 312. old.

³¹ Richard M. BIRD: Tax Assignment Revisited, IIB Paper No. 17, Toronto, 2008, 5. old.

³² Bernard DAFFLON: The Assignment of Functions to Decentralized Government: from Theory to Practice, in: Ehtisham AHMAD – Giorgio BROSIO (szerk.): Handbook of Fiscal Federalism, Edward Elgar, Cheltenham, 2008, 280. old.

³³ Elméleti előzmény szinte minden gondolathoz található. Más szövegezésben, de részben ugyanazt jegyezte le BALÁS Károly 1935-ben, mint DAFFLON 2008-ban. „*Minden kiadást az a kör viselje, amely érdekében a kiadás történik.*” BALÁS Károly: Pénzügytan, Budapest, Királyi Magyar Egyetemi Nyomda, 1935, 729. old.

³⁴ John NORREGAARD: Tax Assignment, in: Teresa TER-MINASSIAN (szerk.): Fiscal Federalism in Theory and Practice, IMF, Washington, 1997, 54. old.

³⁵ Fred E. FOLDVARY: Municipal Public Finance, in: Fred THOMPSON – Mark GREEN (szerk.): Handbook of Public Finance, Marcel Dekker, New York, 1998, 415. old.

IV.2. A jó helyi adó, illetve adórendszer további ismérvei

Johannes POPITZ (1884-1945), a berlini egyetem tiszteletbeli tanára, majd Poroszország pénzügyminisztere a tudományos és a politikai szférában is sokat foglalkozott a helyi adókkal a két világháború között.³⁶ Egyebek mellett felvázolta azokat a szempontokat, amelyekre figyelemmel kell lenni a *jó helyi adórendszer* kialakítása során. POPITZ gondolatait KAMPLER Béla közvetítésén keresztül mutatom be.³⁷ A helyi adóztatással szemben nyolc követelmény fogalmazható meg. Ezek a következők:

1) *Rugalmas helyi adójogalkotásra adjon lehetőséget.* Az önkormányzatnak képesnek kell lennie arra, hogy közvetlenül meghatározza az *adóbevételek összetételét és nagyságrendjét*. Előbbi azt a követelményt foglalja magában, hogy az önkormányzatnak lehetősége legyen több helyi adót bevezetni, illetve azok közül választani. Utóbbi – a Chartával összhangban – akkor teljesül, ha legalább az adó mértékét legalább keretek között a helyi önkormányzat határozza meg. Erről a bevezető sorokban már szó volt. Az V.4. alfejezetben bemutatom, hogy milyen problémával jár jelenleg Angliában az, hogy csak egyetlen helyi adó van hatályban.

2) *Igazodjon a gazdaság állapotához.* Lényegében POPITZ e követelménnyel kapcsolatban arra gondolt, hogy a helyi adók ne legyenek túlzott mértékűek, ne lehetetlenítsék el, illetve ne veszélyeztessék a helyi gazdasági tevékenységet. Az arányosság egyfajta megfogalmazásáról van tehát szó. A VII.1. alfejezetben tárgyalom, hogy a hatályos német alkotmány szerint a helyi adóbevételnek a gazdasági teljesítőképészen kell alapulnia (*wirtschaftskraftbezogene Steuerquelle*).

3) *Szorosan kapcsolódjon a helyi viszonyokhoz.* A helyi adók olyan adótárgyakat ragadjanak meg, amelyek közeli kapcsolatban állnak a településsel. Az illetékességi területen lévő telek, építmény, lakos, munkáltatás, munkavállalás példaként említhető. Ennek a követelménynek nem felel meg az az adó, amelyet „exportálni” lehet olyanokra,

³⁶ Charles B. BLANKART – Rainald BORCK: Local Public Finance, in: Jürgen G. BACKHAUS – Richard E. WAGNER: Handbook of Public Finance, Kluwer, Boston, 2004, 443. old.

³⁷ KAMPLER Béla: Az önkormányzati adóztatás elméleti és gyakorlati kérdései, a doktori értekezés munkapéldányának kézirata, SZTE ÁJK, Szeged, 2005, 81-85. old. KAMPLER az alábbi – általam fel nem dolgozott – forrásra hivatkozik:

Johannes POPITZ: Der künftige Finanzausgleich zwischen Reich, Ländern und Gemeinden, Berlin, 1932

akik/amelyek távoli kapcsolatban állnak a településsel. Az idegenforgalmi adó ilyenek tekinthető. A turista nem rendelkezik szavazójoggal az adóztató önkormányzat területén, az elfogyasztott javakért (múzeum, szállás stb.) általában külön (díjat) fizet.

Kiegészítésként megjegyzendő, hogy a magyar irodalomban gyakran használják a „*helyben képződő források*” kifejezést, amellyel különösen azt kívánják alátámasztani, hogy a személyi jövedelemadóból az önkormányzatokat részesíteni kell, hiszen ez az adóbevétel helyben keletkezik. Véleményem szerint *ez a kifejezés bizonyos értelmezés mellett üres*. Nehéz lenne ugyanis olyan adót találni, amely jogi értelemben nem egy meghatározott helyen, így egy adott önkormányzat illetékességi területén termelődik. Például a személyi jövedelemadó ott képződik, ahol a jövedelem szerzésének a helye található – tehát fogalmilag nem ott, ahol az adóalany lakóhelye van – a társasági adó ott, ahol az adóalany székhelye vagy telephelye fekszik, az általános forgalmi adó ott, ahol a teljesítési hely van. Ahogyan az adó egy államhoz, úgy egy önkormányzathoz is köthető.

4) *Elegendő bevételt biztosítson*. A helyi adóknak elégséges bevételt kell produkálniuk az önkormányzati közkiadásokhoz viszonyítva a vertikális közpénzügyi egyensúly megteremtése érdekében, bár a helyi önkormányzatok más forrásokból is gazdálkodnak. Mi több: a tanulmányban egyetlen olyan helyi adórendszer szerepel, amely az önkormányzati bevételek több, mint felét biztosítja. Ez a spanyol, amelyet a VIII.2. alfejezet vázol fel.

5) *Az önkormányzati kiadások és adóbevételek között szoros összefüggés legyen*. Ez alatt azt értette POPITZ, hogy mindazok járuljanak hozzá a helyi bevételekhez, akik érdekében a kiadások jelentkeznek. A haszonelv szerinti adóztatás követelményét fogalmazta tehát meg. THATCHER bukása, amely az V.2. alfejezetben olvasható, kiválóan bemutatja, hogy milyen veszéllyel jár, ha ezt az elvet a végletekig viszik.

6) *A különböző társadalmi rétegek arányos adóztatását biztosítsa*. POPITZ szerint úgy kell felépíteni a helyi adórendszert, hogy egyrészt a helyi lakosság széles köre fizessen helyi adót, másrészt ezen adó terhelésével összhangban kell megállapítani azon helyi adót, amely csupán a helyi lakosok szűk körét terheli. E gondolat mögött egy adópolitikai szándék húzódott meg. Fő helyi adóként a személyi jövedelemadóhoz kapcsolódó pótdadó bevezetését szorgalmazta. Ez az adó szinte minden aktív természetes személyt terhel. Emellett azonban további helyi adók intézményesítése mellett is érvelt, így például az iparűzési adó mellett is. Ez a helyi lakosság töredékét érintő közteher. POPITZ azt kívánta biztosítani, hogy a lakosság széles körét képviselő tanácsstagok, akik döntenek a helyi

adókról, ne telessék meg, hogy gátlástalanul növelik a szűkebb kör fizetési kötelezettségét. A garanciális szabály tehát arra vonatkozott, hogy ha az egyik helyi adó mértékét emelik, akkor emeljék a másikat is. Ezáltal valósul meg az az adópolitikai cél, hogy a társadalom minden rétegét arányosan vonják be a közterhek viselésébe.

7) *Az adóbevételek stabilak legyenek.* Ez a pont azt követeli meg, hogy a helyi adókból származó bevételeket kevésbé érintse a gazdasági ciklus alakulása, mint a központi adóbevételeket. A helyi költségvetés ugyanis nem alkalmas az anticiklikus gazdaságpolitika folytatására, a stabilizációra. Tehát a gazdaság hullámzásától függetlenül kell a helyi bevételeket. Természetesen nincs olyan adónem, amely teljesen független a gazdasági helyzettől. A VI.4. alfejezet végén felvázolt amerikai tapasztalatok tükrében az ingatlanadók a legstabilabbak.

8) *A központi adópolitikával álljon összhangban.* Az egységes gazdasági tér az államon belül nem fér össze a partikuláris adópolitikával. A nyílt listás módszer egyik fő hátránya, hogy a központi és helyi adópolitika összhangját nem garantálja, jóllehet a nyílt listás adóztatást POPITZ nem tárgyalta.

Az újabb irodalom szerint az ideális helyi adónak *további jellegzetességekkel* is rendelkeznie kell. Az adótárgynak egyrészt *helyhez kötöttnak* kell lennie, hogy csökkentse az adóverseny kialakulásának valószínűségét, másrészt országon belül *egyenlően kell eloszlania* a nagymérvű horizontális közpénzügyi egyenlőtlenségek megelőzése miatt.³⁸ A helyi adónak *világosnak és egyértelműnek* kell lennie a helyi lakosok számára amiatt, hogy a helyi képviselők elszámoltathatósága ezáltal is növekedjen. Ezen felül a helyi adót úgy kell kialakítani, hogy *ne lehessen áthárítani* olyanokra, akik kívül esnek az előző alfejezetben meghatározott körön.³⁹ Mindehhez vegyük még hozzá azt is, hogy az ideális helyi adónak rendelkeznie kell *a jó adó ismérveivel*, amelyeket Adam Smith 1776-ban négy elvben fogalmazott meg: arányos, kényelmes, olcsó, konkrét. Utóbbi a legalapvetőbb jogállami

³⁸ Maria Flavia AMBROSANIO – Massimo BORDIGNON: Normative versus positive theories of revenue assignments in federations, in: Handbook of Fiscal Federalism, Ehtisham AHMAD – Giorgio BROSIO (szerk.): Handbook of Fiscal Federalism, Edward Elgar, Cheltenham, 2008, 312. old.

³⁹ John NORREGAARD: Tax Assignment, in: Teresa TER-MINASSIAN (szerk.): Fiscal Federalism in Theory and Practice, IMF, Washington, 1997, 54. old.

követelmény megfogalmazását jelenti, amely magában foglalja azt, hogy a helyi adó legyen kiszámítható és ne legyen önkényes.⁴⁰

Ezeket a feltételeket végiggondolva nem alaptalanul jutunk arra a következtetésre, hogy *ilyen adó egyszerűen nem létezik*.⁴¹ A közpénzügyi föderalizmus elméletéből tehát az olvasható ki, hogy az adó-megállapítási hatáskör önkormányzatokra telepítése erősen korlátozott, ha mindegyik feltételnek meg szeretnénk felelni. Tulajdonképpen az irodalom két adótípust kínál, amelyek többé-kevésbé összeegyeztethetők a fenti követelményekkel. Egyrészt a vagyonadókat, azok közül is kifejezetten az ingatlanadót,⁴² másrészt a pótdókat, amelyek jellemzően a központi jövedelemadókhöz kapcsolódnak.⁴³

⁴⁰ SIMON István: Adóalany és adótárgy – az Alkotmánybíróság határozatainak tükrében, in: FAZEKAS Marianna – Nagy Marianna (szerk.): Tanulmányok Berényi Sándor tiszteletére, Eötvös Kiadó, Budapest, 2010, 395-396. old.

⁴¹ Emiatt újabban a helyi adókkal szemben támasztott minimális feltételek meghatározásáról folyik a vita. A legfontosabb feltételnek a haszonelv alkalmazását tartják.

Jorge MARTÍNEZ-VÁZQUEZ: Revenue assignments in the practice of fiscal decentralization, in: NÚRIA BOSCH – José M. DURÁN (szerk.): Fiscal Federalism and Political Decentralization, Cheltenham, Edward Elgar, 2008, 38. old.

⁴² John NORREGAARD: Tax Assignment, in: Teresa TER-MINASSIAN (szerk.): Fiscal Federalism in Theory and Practice, IMF, Washington, 1997, 55-61. old.

A hivatkozott szerző a személyi jövedelemadót is jó helyi adónak tartja, de később több korlátot fogalmaz meg vele kapcsolatban.

⁴³ Maria Flavia AMBROSANIO – Massimo BORDIGNON: Normative versus positive theories of revenue assignments in federations, in: Handbook of Fiscal Federalism, Ehtisham AHMAD – Giorgio BROSIO (szerk.): Handbook of Fiscal Federalism, Edward Elgar, Cheltenham, 2008, 323-325. old.

A hivatkozott szerzők az adómegosztást is ajánlják. Az adómegosztás azonban nem az adóztatási jog megosztását jelenti, hanem az adóbevétel megosztását. Megjegyzendő, hogy a szerzők pár oldallal később a támogatások közé sorolják át az adómegosztást.

V. Az angol helyi adó

V.1. Az angol önkormányzati rendszer

Nagy-Britannia és Észak-Írország Egyesült Királysága egy sajátosan berendezett unitárius állam. Magában foglalja Angliát (kb. 130e km², 52 millió lakos), Walest (kb. 21e km², 3 millió lakos), Skóciát (kb. 78e km², 5,2 millió lakos) és Észak-Írországot (kb. 14e km², 1,8 millió lakos).⁴⁴ Az Egyesült Királyságot szokás szerint azért tekintik föderatív helyett unitárius államnak, mert a westminsteri parlament törvényhozás útján bármikor visszavonhatja azokat a hatásköröket, amelyek gyakorlását az ún. devolúció (szabályozási hatáskör átadása) útján átengedte a walesi, a skót és az észak-ír területek számára. A jelenlegi viszonyok között azonban nagy feszültséggel járna visszavenni azt, amit egyszer már átadott. Az uralkodóknak hosszú évszázadok alatt sikerült egyesíteniük a négy államot, amelyek jelenleg a függetlenedés irányába haladnak.⁴⁵ A dolgot tárgyra tekintettel megjegyzendő, hogy a devolúció eredményeként a skót, a walesi, és az észak-ír parlament hatáskörébe tartozik az önkormányzatok szabályozása.

Anglia önkormányzati rendszeréről a Westminster rendelkezik. Ebben az az érdekes, amire Tam DALYELL, West Lothian skót választókerület munkáspárti képviselője kérdezett rá az Alsóház egyik ülésén 1977-ben. Vajon meddig fogják túrni a tisztelt angol képviselők, hogy skót, walesi és észak-ír képviselőtársaik az Angliára vonatkozó politikai ügyek kimenetelét szavazataikkal döntően befolyásolják, ha a tisztelt angol képviselőknek nem lesz beleszólásuk a hasonló walesi, skót és észak-ír ügyekbe? A *West Lothian kérdés* megfogalmazása mögött egyfelől a folyamatban lévő észak-ír devolúció, másfelől a hasonló walesi és skót törekvések álltak.⁴⁶ Igazán élessé azonban a devolúció kiteljesedése után vált a helyzet. A Westminster

⁴⁴ Az Egyesült Királysághoz több sziget is tartozik jellemzően speciális jogállással. Ezeket nem tárgyalom.

John McCORMICK: *Contemporary Britain*, Palgrave Macmillan, New York, 2012, 12., 54. old.

⁴⁵ A devolúciós folyamatok következtében ma már önálló parlamentje van Walesnek, Skóciának és Észak-Írországnak. Westminster politikai okok miatt aligha tudná könnyedén visszavenni az átengedett hatásköröket Wales, Skócia és Észak-Írország törvényhozásától, hiába lenne elegendő ehhez csupán törvényt alkotnia az angol képviselők szavazatával.

⁴⁶ John McCORMICK: *Contemporary Britain*, Palgrave Macmillan, New York, 2012, 55. old.

alsó házába a mindösszesen 650 szék közül 59-et Skóciából, 40-et Walesből, 18-at Észak-Írországból érkező képviselők foglaltak el a 2010-es általános választásokon.⁴⁷ Tehát 533 képviselő jutott be angol választókerületekből, de számukra nincs egy elkülönített „kis angol parlament”. Ahogyan a brit ügyekről, úgy az angol ügyekről is Nagy Britannia és Észak-Írország parlamentje, a Westminster dönt. Michael MORAN azt írta 2011-ben, hogy Anglia politikai egységét kell újra gondolni a devolúció eredményei tükrében.⁴⁸ David CAMERON beszéde, amelyet a skót népszavazás eredményére tekintettel mondott el, azt vetíti előre, hogy az Egyesült Királyság a (kvázi) föderáció útjára lép.⁴⁹ Elképzelhető, hogy az angoloknak ugyanúgy lesz saját parlamentjük, mint ahogyan a másik három népnek már jelenleg is van az államalakulaton belül.

A hatályos angol jog alapján Anglia helyi önkormányzati rendszere a következő három területre tagolódik:

- 1) grófsági (shire area);
- 2) nagyvárosi (metropolitan area);
- 3) fővárosi (capital area).⁵⁰

⁴⁷ <http://news.bbc.co.uk/1/shared/election2010/results/> (2014. 07. 15.)

⁴⁸ Michael MORAN: *Politics and Governance in the UK*, Palgrave Macmillan, New York, 2011, 195. old.

⁴⁹ “It is absolutely right that a new and fair settlement for Scotland should be accompanied by a new and fair settlement that applies to all parts of our United Kingdom. In Wales, there are proposals to give the Welsh Government and Assembly more powers. And I want Wales to be at the heart of the debate on how to make our United Kingdom work for all our nations. In Northern Ireland, we must work to ensure that the devolved institutions function effectively. I have long believed that a crucial part missing from this national discussion is England. We have heard the voice of Scotland - and now the millions of voices of England must also be heard. The question of English votes for English laws – the so-called West Lothian question – requires a decisive answer. So, just as *Scotland will vote separately in the Scottish Parliament on their issues of tax, spending and welfare so too England, as well as Wales and Northern Ireland*, should be able to vote on these issues and all this must take place in tandem with, and at the same pace as, the settlement for Scotland.” David Cameron beszéde 2014. 09. 19-én. <http://www.telegraph.co.uk/news/uknews/scottish-independence/11108256/Scottish-independence-David-Camerons-speech-in-full.html> (2014. 09. 19.)

⁵⁰ A három terület megnevezésének és az alábbiaknak a forrása – egyéb hivatkozás hiányában – az a dokumentum, amelyet a helyi önkormányzatokért felelős minisztérium a Local Government Act 1972 168. § (4) bekezdése alapján minden évben köteles a Westminster számára bemutatni. Department of Communities and Local Government: *Local Government Financial Statistics England*, No.24 2014, London, 2014, 9. és 17-20. old.

A megkülönböztetés azért lényeges, mert területenként eltérően alakul az önkormányzatok szerkezete és feladatellátási kötelezettsége. Mindegyik területen működik általános helyi önkormányzat és egycélú önkormányzati alakulat is. Előbb az általános, utóbb az egycélú önkormányzatokat vázoló fel. Végül már a bevezető sorokban szóba hozok néhány olyan 21. századi fejleményt, amely minden bizonnyal meglepő azok számára, akik korábban vizsgálták az angol önkormányzati rendszert. A kilenc angliai régióval nem foglalkozom, mert csak statisztikai egységek (NUTS 1), önkormányzattal sosem rendelkeztek.⁵¹ Az önkormányzati rendszert és a főbb közfeladatok telepítését az alábbi ábra mutatja be. A feladatok áttekintéséből látható, hogy az angol helyi önkormányzatok széleskörű felelőséggel rendelkeznek, hiszen a közfeladatok mindkét típusából több mindent ellátnak. A közfeladatok legegyszerűbb tartalmi csoportosítás szerint humánszolgáltatásokra (services to the people) és vagyonelemekhez (infrastruktúrához) kapcsolódó szolgáltatásokra (services to the property) oszthatók fel. Előbbiek közé például az oktatás és a szociális ellátás, utóbbiak közé a lakásgazdálkodás és a közvilágítás tartozik.⁵² Az angol helyi önkormányzatok a közfeladatok megvalósítása érdekében a kormányzati szektor összes kiadásának kb. 25%-át költik el.⁵³

⁵¹ A brit Nemzeti Statisztikai Hivatal honlapja: <http://www.ons.gov.uk/ons/guide-method/geography/beginner-s-guide/eurostat/relationship-of-nuts-areas-to-uk-administrative-geographies/relationship-of-nuts-areas-to-uk-administrative-geographies.html> (2014. 07. 20.)

⁵² Brian DOLLERY – Joel BYRNES: Structural Reform in Australia, in Brian E. DOLLERY – Lorenzo ROBOTTI (szerk.): The Theory and Practice of Local Government Reform, Edward Elgar, Cheltenham, 2008, 100. old.

⁵³ Department of Communities and Local Government: Local Government Financial Statistics England, No.24 2014, London, 2014, 9. old.

<i>Főbb feladatok</i>	Nagyvárosi terület (metropolitan area)		Grófsági terület (shire area)				Fővárosi terület (Capital area, London)			
	Kerületi önkormányzat (district council) 36 db	Egycélú ön- kormányzat 20 db	Egységes helyhatóság (unitary authority) 55 db	Grófsági megye (shire county) 27 db	Grófsági kerület (shire district) 201 db	Egycélú ön- kormányzat 55 db	City of London 1 db	Londoni kerületek (London boroughs) 32 db	Nagy London Törvényhatósága (Greater London Authority) 1 db	Egycélú ön- kormányzat 4 db
<i>Oktatás-nevelés</i>	x		x	x			x	x		
<i>Közutak</i>	x		x	x			x	x	x	
<i>Tömegközlekedés</i>		x	x	x					x	
<i>Szociális ellátás</i>	x		x	x			x	x		
<i>Lakásgazdálkodás</i>	x		x		x		x	x		
<i>Könyvtárak</i>	x		x	x			x	x		
<i>Környezetvédelem</i>	x		x		x		x	x		
<i>Szemétszállítás</i>	x		x		x		x	x		
<i>Szeméttárolás</i>		x	x	x			x	x		x
<i>Területfejlesztés</i>	x		x	x			x	x	x	
<i>Rendvédelem</i>		x				x	x		x	
<i>Tűz- és katasztrófa- védelem</i>		x		x		x			x	
<i>Adóigazgatás</i>	x		x		x		x	x		

1. ábra: Az angol helyi önkormányzatok típusai és feladatai a 2012-13-as költségvetési évben⁵⁴

⁵⁴ Department of Communities and Local Government: Local Government Financial Statistics England, No.24 2014, London, 2014, 20. old.

A *grófsági területeken* – amelyeket újabban „nem nagyvárosi”-nak (non-metropolitan) is neveznek – a helyi önkormányzatoknak *két típusa* működik. Az egyik kétszintű, a másik egyszintű önkormányzati struktúrába rendeződik. Előbbi – hosszú múltra visszatekintő történeti hagyományokra támaszkodva – magában foglalja a grófsági megyéket (shire counties), mint felsőszintű, és a grófsági kerületeket (shire districts), mint alsószintű helyi önkormányzatokat. A grófsági megyék száma 27, a grófsági kerületeké 201. Utóbbi az egységes helyhatóságok (unitary authorities) alkotják, amelyekből összesen 55 található Angliában. Mindegyik az elmúlt két évtized „egyesítési örületének” a terméke. A korábbi kétszintű grófsági önkormányzatok helyén 46 egységes helyhatóságot hoztak létre 1995. és 1998. április 1. között, majd 2009. április 1-jei hatállyal további 9-et alapítottak. Az egységes helyhatóságok igen ritka kivételtől eltekintve ellátják mindazon feladatokat, amelyeket a grófsági megyék és kerületek egyesítésük előtt külön-külön valósítottak meg. A kivételek arra vezethetők vissza, hogy egycélú önkormányzati alakulatnak adtak át egy feladatot az egységes helyhatóság helyett. Az egységes helyhatóságok átlagos lakosság száma megközelíti a 180 ezer főt.⁵⁵

Hat földrajzi területet nyilvánítottak *nagyvárosinak*.⁵⁶ Ezeken belül szerveződik a 36 darab nagyvárosi kerület (metropolitan district council) szintén egyszintű önkormányzatként. Ezeken a területeken gyakorlatilag az történt, hogy a nagyvárosok bekebelezték az agglomerációt.

London területén a helyi önkormányzatok két szinten működnek. Az alsón 32 londoni kerület (London borough) és a City (Belváros) található. A felsőn Nagy London Törvényhatósága (Greater London Authority, a továbbiakban: GLA) áll, amelyet a közvetlenül választott polgármester vezet, akinek tulajdonképpen az ellenőrzésére szolgál a közgyűlés a hatásköri szabályok sajátos elrendezése miatt.⁵⁷ A GLA négy szervezeti egységre tagolódik: rendőrségi hatóságra, tűz- és katasztrófavédelmi hatóságra, tömegközlekedésért felelős szervezetre és fejlesztési ügynökségre.

⁵⁵ David WILSON – Chris GAME: Local Government in the United Kingdom, Palgrave Macmillan, London, 2011, 71. old.

⁵⁶ Greater Manchester, Merseyside, South Yorkshire, Tyne and Wear, West Midlands, West Yorkshire

⁵⁷ David WILSON – Chris GAME: Local Government in the United Kingdom, Palgrave Macmillan, London, 2011, 80-81. old.

Az egycélú önkormányzati alakulatok szabályozása szintén eltér a három területen. A nem egyesített grófsági megyék és kerületek területén kizárólag a rendvédelmi feladatok ellátása érdekében működik egycélú önkormányzat. Az egyesített helyhatóságok területén a tűz- és katasztrófavédelemre is ilyen önkormányzatot alakítottak ki. Ahol a grófsági megyék fennmaradtak, ott hozzájuk tartozik a tűz- és katasztrófavédelem. A grófsági területeken összesen 55 egycélú önkormányzat végzi az előbbi feladatokat. A nagyvárosi területeken négy feladatot ruháztak az egycélú önkormányzatokra, amelyekből összesen 20 működik. Egycélú önkormányzat látja el a rendvédelmi, a tűz- és katasztrófavédelmi feladatokat, valamint a hulladék elhelyezését és a tömegközlekedést. London területén kizárólag a hulladék elhelyezését bízták egycélú önkormányzatra, amelyből 4 darabot hoztak létre. A GLA felelős azért a további három feladatért, amelyeket a nagyvárosi területeken egycélú önkormányzatok végeznek.

Az önkormányzati jog II. világháború előtti magyar professzorai – mint például EREKY és MAGYARY – nagyon rácsodálkoznának a mai angol önkormányzati rendszerre. Erre minden bizonnyal több okuk is lenne, de az valószínű, hogy egyrészt a *járási önkormányzatot* (parish council) hiányolnák a leírásból, hiszen közkedvelt téma volt azt tanulmányozni a grófságok mellett. A járási önkormányzatokat még a Local Government Act 1894 hozta létre az állam és az egyház elválasztásának egyik lépéseként. Az egyházkerületektől (church parishes) elvette a nem vallási feladatokat és a *vidéki területeken* egy újonnan intézményesített világi⁵⁸ önkormányzati alakulatra, a járásokra bízta azokat. A járási önkormányzat tehát már ekkor sem fedte le Anglia egész területét. A vidék megszervezésének önkormányzati formája volt és főszabály szerint a legalább 300 fővel rendelkező járásokban alakultak önkormányzatok. A többi járás kivételes esetben kapott jogot az önkormányzathoz.⁵⁹

A járási önkormányzatok ugyan nem tűntek el Angliából,⁶⁰ de jogállásuk és jelentőségük oly mértékben megváltozott, hogy a mai szerzők már nem vagy csak néhány

⁵⁸ Ezért találkozhatunk azzal a kifejezéssel is, hogy *civil* parish council.

Paul CLAYDEN: Arnold Baker on Local Council Administration, LexisNexis, London, 2013, 5-6. old.

⁵⁹ Local Government Act 1894 Part 1 Sec 1

⁶⁰ Körülbelül 9500 járási önkormányzat működik főként Anglia vidéki tájain a lakosság kb. 30%-át lefedve. Mark SANDFORD: Parish and town councils: recent issues, House of Commons Library Parliament and Constitution Centre, London, 2014, 3. old.

oldalán tárgyalják ezt az önkormányzati formát.⁶¹ A járási önkormányzatok létrehozása és működtetése a *hatályos szabályok*⁶² szerint *nem kötelező*. A járás területén élő *választópolgárok helyi népi kezdeményezést indíthatnak* annak érdekében, hogy a helyi önkormányzatnak az a magasabb típusa, amelynek területén belül a járási önkormányzatot létre szeretnék hozni, hozzájáruljon az alapításhoz. Kötelezően ellátandó feladatokat értelemszerűen nem lehet a járási önkormányzatra telepíteni. A járási önkormányzat önként vállalkozhat feladatok megvalósítására. Így például arra, hogy megszervezze a térfigyelő kamerarendszer telepítését vagy a szabadtéri erősítő gépek kihelyezését. Ezek miatt az angol jogban a járási önkormányzatra kiegészítő (non-principal) önkormányzati alakzatként tekintenek, szemben a helyi önkormányzat fő (principal) típusaival, amelyek törvény alapján kötelezően működnek a grófsági, nagyvárosi és fővárosi területeken.

Kiegészítésként még azt szükséges megjegyezni, hogy a város(rész)i önkormányzat (town council) is működhet Angliában, amelyet a hatályos jog a járással azonos módon kiegészítő önkormányzati alakzatként kezel.⁶³ Például Birmingham City Council területén belül működik New Frankley Town Council. Előbbi a helyi önkormányzat fő típusa széles és kötelezően ellátandó feladatkörrel felruházva, utóbbi a helyi önkormányzat kiegészítő formája, amely szabadon vállalkozhat a városrészi lakosok igényeinek kielégítésére.⁶⁴

Másrészt az is meglepő lenne a 20. századi szerzők számára, hogy *az angol helyi önkormányzatok* – ide nem értve az egycélú alakulatokat – *általános feladat- és hatásköri felhatalmazással rendelkeznek* a Localism Act 2011 hatályba lépése óta. Az ultra vires már a múlté. Hatalmas horderejű változásról van szó, amelynek minden következményét még az angol törvényalkotó sem gondolta végig meglátásom szerint. A reform kihat az önkormányzati feladatok rendszerére, az önkormányzat tulajdonosi jogosítványaira és általában a helyi önkormányzatok kormányzati szerepére.

⁶¹ David WILSON – Chris GAME: Local Government in the United Kingdom, Palgrave Macmillan, London, 2011, 85-88. old.

⁶² A Local Government and Public Involvement in Health Act 2007 4. része szabályozza a járási önkormányzatokat.

⁶³ Mark SANDFORD: Parish and town councils: recent issues, House of Commons Library Parliament and Constitution Centre, London, 2014, 5. old.

⁶⁴ New Frankley honlapja: <http://www.newfrankleyinbirminghamparishcouncil.gov.uk/home> (2014. 07. 17.)

V.2. Az angol helyi adó történeti előzménye

1990. április 1-jéig két helyi adó volt hatályban Angliában. Az egyik a háztartási (domestic), a másik a vállalászási (non-domestic vagy business) célokat szolgáló ingatlantulajdont terhelte vagyonadóként. Előbbi elnevezése domestic rate, utóbbié non-domestic rate volt évszázados hagyományok alapján. Eredetüket ugyanis a XVI-VII. századi angol szegényügyi törvényekig lehet visszavezetni. Az angol köznyelvbe bele is íródott az a kifejezés, hogy „rates and taxes”, ami tartalmilag úgy fordítandó, hogy „helyi és központi adók”, amennyiben a fenti időpont előtti hatályos jog rendelkezéseit megvizsgáljuk. Ezek alapján ugyanis megállapítható, hogy a „rates” megfizetése alanyi jogon járó ellenszolgáltatásra nem jogosította az adóalanyokat, mindkettőt a helyi önkormányzat költségvetésébe fizették és mindkettő mértékét a helyi önkormányzatok határozták meg.⁶⁵

1990. április 1-jén lépett hatályba a helyi önkormányzatok finanszírozását is alapjaiban átalakító *reformcsomag*, amely a Thatcher-féle politika részét képezte. A *non-domestic rate* inentől kezdve már nem helyi adó, hanem egy központi költségvetési támogatás finanszírozási forrása, amelyet az elmúlt években közelítettek az adómegosztáshoz. Félreértésekhez vezethet azonban, hogy a közteher *elnevezése nem változott*.

A *domestic rate-et hatályon kívül helyezték* a finanszírozási reform során. Ennek magyarázatát a *Paying for Local Government: Green Paper 1986* című kormányzati kiadványban olvashatjuk.⁶⁶ A konzervatívok lényegében azt nem tudták elfogadni, hogy

⁶⁵ Arthur MIDWINTER – Colin MAIR: *Rates Reform: Issues, Arguments and Evidence*, Mainstream, Edinburgh, 1987, 22-35. old.

⁶⁶ “Domestic taxes: At present in England, around 35 million adults are eligible to vote in local elections. Only 18 million are directly liable as ratepayers. Of these, 3 million have their bill met in full by housing benefit. In many authorities well over 50 per cent. of the voters pay no local rates and therefore have little interest in restraining spending by the local authority; indeed, they have a clear interest that it should spend more. Under the new social security proposals, *every ratepayer will have to pay part of their rate bill*. That still leaves 17 million adults with no liability to pay for the local services they use. It still means that the single pensioner or the single parent will face the same bill for local services as the house next door with four earners. Rates are a tax on property. They are *unpopular* because the rates burden is carried on *too few shoulders* and needs to be spread more widely. There are broadly *three alternatives*: a sales tax, local income tax or a flat-rate community charge. The Green Paper sets out the many difficulties we see both in a sales tax and in local

nagyon kevés választó fizetett helyi adót, miközben szerintük majdnem mindenki egyformán részesült a helyi önkormányzatok által nyújtott közszolgáltatásokban. Olyan adó bevezetésére törekedtek, amely szinte mindenkit egyformán terhel, aki részesedik a helyi közösséghez tartozás előnyeiből. Hangsúlyozták, hogy a *helyi közösségi létnek ára van*. Ezt az újonnan bevezetett helyi adó elnevezésével kiválóan ki is fejezték: *community charge*, közösségi díj. Tehát a reform célja a *haszonelv* szerinti helyi adóztatás bevezetése volt, aminek egyenes következménye lett az *adóalanyok körének szélesítése*. Az új helyi adótól azt várták továbbá, hogy a *helyi gazdálkodás elszámoltathatóságát növelje*. Ha az emberek érzik a helyi közteher súlyát, jobban számon kérik, hogy mire, mennyit és hogyan költ a helyi önkormányzat.

A *community charge* – ragadványnevén *poll tax* – jogforrása a Local Government Finance Act 1988 1-40. § szakaszai. Ez a helyi adó egy *fejadó* volt. Azt a természetes személyt terhelte konkrét fizetési kötelezettség, aki a következő három feltétel mindegyikének megfelelt:

- 1) 18. életévét betöltötte;
- 2) lakóhellyel rendelkezett a helyi önkormányzat területén;
- 3) nem vonatkozott rá mentesség.⁶⁷

A mentességek listáját a törvény első melléklete tartalmazta. Tényleges adófizetési kötelezettség nem terhelte többek között a fogvatartottakat, a katonákat, a szellemileg súlyosan sérülteket, a kórházban lévő betegeket, az otthonokban élőket és azokat, akik egész nap családtagjukat ápták. Ez a felsorolás jól mutatja, hogy a felnőttek túlnyomó többségének adót kellett fizetniük, mégpedig függetlenül attól, hogy mekkora jövedelemmel és vagyonnal rendelkeztek. Angliai bevezetésének évében az adó átlagos összege fejenként 363 GBP volt, ami kb. 800 GBP-nek felelt volna meg a 2010-es árakon.⁶⁸ Kerekítve 300 ezer forintról volt tehát szó. A társadalom ezt egész egyszerűen nem tudta elfogadni.

income tax, and the reasons why we prefer a *community charge*. It would be more *closely linked to use of local services* and would give all adults a stake in local spending decisions. As with rates, there would have to be assistance for those on low incomes.” <http://hansard.millbanksystems.com/lords/1986/jan/28/paying-for-local-government-green-paper> (2014. 07. 17.)

⁶⁷ Local Government Finance Act 1988 2. § (1)

⁶⁸ David WILSON – Chris GAME: Local Government in the United Kingdom, Palgrave Macmillan, London, 2011, 232-236. old.

lgazságtalannak tartották, hogy a legszegényebbek ugyanannyi helyi adót fizessenek, mint a leggazdagabbak.⁶⁹ A community charge-ot úgy tartják számon, mint *minden idők egyik legnagyobb pénzügyi politikai tévedését*. Ennek tudják be THATCHER bukását és a Munkáspárt felemelkedését.⁷⁰

THATCHERREL együtt a *community charge is* leköszönt tüntetésekkel és zavargásokkal teli rövid időszak után. Még csak a Munkáspárt 1997-es választási győzelmét sem kellett ehhez megvárni. John MAJOR konzervatív kormánya az általános forgalmi adó 2,5%-os emeléséből támogatást nyújtott a helyi önkormányzatoknak a helyi adóbevételek részleges kiváltása érdekében. A helyi önkormányzatok az adóalanyok fizetési kötelezettségét fejenként 140 GBP-vel csökkentették az előbbi forrásra támaszkodva.⁷¹ 1993. április 1-jén pedig már hatályba is lépett az új helyi adó.

⁶⁹ "The poll tax was a flat tax rate. It was not based on ability to pay. Everyone over eighteen was liable. Rich and poor paid the same. The millionaire paid the same as the toilet attendant. The lawyer paid the same as the shop assistant. The Prime Minister Margaret Thatcher and her multi-millionaire husband paid the same as their gardener." Danny BURNS: *Poll Tax Rebellion*, AK Press, Stirling, 1992, 10. old.

⁷⁰ John GIBSON: *The Politics and Economics of the Poll Tax. Mrs Thatcher's Downfall*, EMAS, London, 1990, 255-259. old.

⁷¹ David WILSON – Chris GAME: *Local Government in the United Kingdom*, Palgrave Macmillan, London, 2011, 236. old.

V.3. A hatályos angol helyi adó

A *tanácsi adó* (council tax) három év után váltotta fel a community charge-ot Angliában, ahol jelenleg ez az *egyetlen helyi adó*. Az összes önkormányzati bevétel kb. 16%-át biztosítja.⁷²

A tartalmi kérdések tárgyalása előtt a következő táblázat szemlélteti az *angol helyi önkormányzatok súlyát a közpénzügyi rendszerben*. Különösen arra érdemes felfigyelni, hogy *a tanácsi adó nagyon kis részét teszi ki az összes helyi bevételnek*, következésképpen az angol helyi önkormányzatok támogatásfüggősége (transfer dependency) kiemelkedően magas. Önmagában ez a táblázat is rámutat arra, hogy az angol helyi önkormányzatok – a közoktatástól eltekintve – nem játszanak jelentős szerepet a forrásigényes közszolgáltatások megvalósításában és pénzügyileg nem függetlenek a központi kormánytól.

Az angol helyi önkormányzatok súlya a közpénzügyi rendszerben					
	2008/09	2009/10	2010/11	2011/12	2012/13
Helyi részesedés az összes kormányzati kiadásban	26,00%	26,00%	24,00%	23,00%	24,00%
Helyi adó részesedése az összes adóbevételben	5,00%	5,00%	5,00%	5,00%	5,00%
Helyi adóbevétel az összes helyi bevételben	16,00%	16,00%	16,00%	16,00%	17,00%

2. ábra: Az angol helyi önkormányzatok súlya a közpénzügyi rendszerben⁷³

A tanácsi adó adótani jellemzői alapján vegyes képet mutat. Alapvetően egy *vagyonadó*, amelynek tényállása több rendelkezés útján is kifejezésre juttatja az *adóalanyok életkörülményeit*, mint például azt, hogy egyedül élnek-e, tanulmányokat folytatnak-e vagy

⁷² Department of Communities and Local Government: Local Government Financial Statistics England, No.24 2014, London, 2014, 31. old.

⁷³ Saját szerkesztés az alábbiak alapján:

Local Government Financial Statistics England 2010-2014, letölthető az angol kormány honlapjáról.

<https://www.gov.uk/government/collections/local-government-finance-statistics-england> (2014. 12. 28.)

Az OECD Fiscal Decentralisation Database, amelyből a német és a spanyol statisztikai adatokat nyertem, nem használható Anglia tekintetében, mert az Egyesült Királyság egészére vonatkozó információkat mutatja be az angol, a walesi, a skót és az észak-ír területek elkülönítése nélkül. Az OECD adatbázisa az USA vonatkozásában sem megfelelő forrás, mert egyáltalán nem tér ki az amerikai helyi önkormányzatokra vonatkozó adatokra.

van-e másik lakásuk. Mindez abból következik, hogy a jogalkotó vissza szeretett volna térni az 1990 előtti gyökerekhez, azaz a magánszemélyek ingatlantulajdonának az adóztatásához, ám egyúttal egy szociális viszonyokra érzékenyebb adót akart bevezetni a community charge tagadásaként. Az öszvér megoldás az lett, hogy a fizetendő adó összegének a meghatározásakor a lakás értékéből indul ki a szabályozás, de már itt is nyolc sávot alkalmaz a progresszió biztosítása érdekében, és hogy személyi körülmények alapján könnyítéseket nyújt. Így a fizetendő adó összege egyfelől tárgyi, másfelől alanyi körülményektől függ. Azt azonban hangsúlyozzák az irodalomban, hogy a tanácsi adó ennek ellenére sem igazodik az adóalanyok jövedelmi helyzetéhez.⁷⁴

A tanácsi adót a Local Government Finance Act 1992 1-69. § szakaszai vezették be Angliában. Az elmúlt két évtizedben számos alkalommal módosították a hatályos szabályozást. Az alábbiakban az adótevényt elemzem mutatnom be nagy vonalakban. A hangsúlyt annak elemzésére helyezem, hogy a helyi önkormányzatnak mennyiben áll szabadságában az adó mértékét megállapítani. A helyi önkormányzat mozgásterét sajátosan alakul kontinentális nézőpontból szemlélve. Ezeket követően kitérek arra, hogy mit jelent az ún. „billing” és „precepting” helyi önkormányzati jogállás.

A tanácsi adó *tárgya a lakás* (dwelling). A lakás fogalmát más törvényekre való utalással határozza meg Local Government Finance Act 1992.⁷⁵ Leegyszerűsítve a lakás egy olyan örökíthető ingatlan, amely a magánszemély lakóhelyeként szolgál és nem szerepel a non-domestic rate adótárgyairól vezetett listában és a Local Government Finance Act 1988 sem mentesíti az adó alól.⁷⁶

Az adó *alanyát* sortartó felsorolásban szabályozza a törvény. A lényegét kiemelve elsődleges adóalany az a személy, aki a lakásban él és erre határozatlan időre szóló korlátlan dologi joga van. Másodlagos adóalany az, aki a lakásban él és erre határozott időre szóló joga van, ami nem rendelhető alá más hasonló jogának. Harmadlagos adóalany az, aki a lakásban él bérlőként és ezt a jogát jogszabály biztosítja vagy önkormányzati lakás örökbérlője (secure tenancy). Negyedleges adóalany az, aki a lakásban él és egyszerű szerződés alapján bérlit.

⁷⁴ David WILSON – Chris GAME: Local Government in the United Kingdom, Palgrave Macmillan, London, 2011, 222. old.

⁷⁵ Local Government Finance Act 1992 3-4. §

⁷⁶ Vö.: General Rate Act 1967, 115. § (1); Local Government Finance Act 1988 Part 3 Sec 51 és Schedule 5

Ötödleges adóalany az, aki a lakásban él. Hatodlagos adóalany az, aki a lakás tulajdonosa.⁷⁷ Megjegyzendő, hogy amennyiben a tulajdonos a saját lakásában él, akkor az elsődleges adóalanyiság feltételét kimeríti. Lényeges, hogy adóalany definíció szerint *kizárólag az a természetes személy lehet, aki a 18. életévét betöltötte.*⁷⁸ Tehát az előbbi korhatár az adóalanyiság egyik feltétele. A fiatalabbak nem mentesek az adó alól, hanem nem minősülnek adóalanyoknak.

Az adó *alapja* az az *érték*, amennyiért 1991. április 1-jén értékesíteni lehetett volna a lakást a szabad piacon. A Valuation Office Agency⁷⁹ (a továbbiakban: VOA) feladata volt, hogy felértékelje az összes lakást meghatározott vélelmeket alkalmazva⁸⁰ és egy jegyzékbe foglalja az eredményt, amelyre a helyi önkormányzatok támaszkodnak az adókiszabás során.⁸¹ Ez a szabály számos kérdést felvet, mégsem változtatták meg az elmúlt két évtizedben, jóllehet többször tervbe vették az újraértékelést. 1991. április 1-jén még csak ki sem hirdették a tanácsi adó tényállását tartalmazó törvényt; hatályba pedig 1993. április 1-jén lépett. Egy példával érzékeltethető igazán, hogy mennyire különös ez a szabály. Ha az értékelés napja után épült egy lakás, a VOA a mai napig azt állapítja meg, hogy mennyit ért volna az adott lakás 1991. április 1-jén. A szabály egyfelől azzal az előnnyel jár, hogy stabilizálja az adó alapját, másfelől csökkenti az adminisztrációs költségeket. Az adóalanyok

⁷⁷ (2) A person falls within this subsection in relation to any chargeable dwelling and any day if, on that day—

- (a) he is a resident of the dwelling and has a freehold interest in the whole or any part of it;
- (b) he is such a resident and has a leasehold interest in the whole or any part of the dwelling which is not inferior to another such interest held by another such resident;
- (c) he is both such a resident and a statutory or secure tenant of the whole or any part of the dwelling;
- (d) he is such a resident and has a contractual licence to occupy the whole or any part of the dwelling;
- (e) he is such a resident; or
- (f) he is the owner of the dwelling.

Local Government Finance Act 1992 6. § (2)

⁷⁸ “[...] resident, in relation to any dwelling, means an individual who has attained the age of 18 years and has his sole or main residence in the dwelling.” Local Government Finance Act 1992 6. § (5)

⁷⁹ A Valuation Office Agency a központi adóhatóság (HM Revenue and Customs) egyik szervezeti egysége.
<http://www.voa.gov.uk/corporate/About/index.html> (2014. 07. 18.)

⁸⁰ Vélelmezni kellett például azt, hogy a lakás üres, a tulajdon-átruházás teher nélkül történik, állapota átlagos.
Valuation Office Agency: Understanding your council tax banding. The current rules for council tax in England, London, 2008, 4-5. old.

⁸¹ Local Government Finance Act 1992 10. § és 21. § (1)-(2)

és a helyi önkormányzatok több mint 20 éve tisztában vannak az adó alapjául szolgáló összeggel. Azt nem befolyásolják a piaci ingadozások. Az újraértékelésre pedig nem kell sokat költeni.⁸² Az alapvető probléma azonban az, hogy *az adó alapja mára teljesen elszakadt a valóságtól*. A lakásárak már sokkal magasabbak, mint a '90-es évek legelején voltak.⁸³ Ennek tükrében szükséges rögzíteni, hogy a tanácsi adó *valójában nem értékalapú ingatlanadó*. Talán a kezdetekben sem volt az.

Az adó mértéke szerint tételes adó. Az adótételt a helyi önkormányzat határozza meg egy-egy adóévre. Az önkormányzat szabadságát három szabálycsoport korlátozza. Egyrészt a törvényben található sávok. Másrészt az önkormányzat bevételi szükséglete. Harmadrészt az önkormányzatokért felelős miniszter diszkréciója, amit az elmúlt években a választópolgárok akaratára cseréltek le. Ebben a sorrendben mutatom be a korlátokat a következőkben.

A törvény az alábbi táblázat szerint 8 sávot különböztet meg a lakások 1991. április 1-jére kimutatott értékeit alapul véve. A D a reprezentatív sáv, mert ehhez viszonyítva kell növelnie, illetve csökkentenie a helyi önkormányzatnak az adótételt a többi sávban. A sávok arányainak rögzítése is angolosan sajátos. A D sáv 9/9-ed, azaz ez az adótétel minősül egy egésznek. Az A sáv 6/9-ed, azaz az értékük alapján ide tartozó lakások adótétele egyharmaddal kevesebb, mint a D sávba tartozóké. A H sáv szorzója 18/9-ed, azaz az értékük alapján ide tartozó lakások adótétele a D sáv adótételének duplája.

<i>A sáv elnevezése</i>	<i>A lakás értéke 1991. ápr. 1-jén (GBP)</i>	<i>Az adótétel aránya</i>
A	- 40 000	6/9
B	40 001 - 52 000	7/9
C	52 001 - 68 000	8/9
D	68 001 - 88 000	9/9
E	88 001 - 120 000	11/9
F	120 001 - 160 000	13/9

⁸² A lakás értékének ismételt megállapítására kivételes esetekben kerülhet sor. Például akkor, ha részben vagy egészben megsemmisült, egybenyitották egy másikkal vagy leválasztották. Az értéknövelő beruházásokra tekintettel a VOA akkor értékeli újra a lakást, ha eladják. Ekkor az új tulajdonos (vagy más adóalany) az új érték alapján fizet adót.

Valuation Office Agency: Understanding your council tax banding. The current rules for council tax in England, London, 2008, 6-7. old.

⁸³ Valuation Office Agency: Understanding your council tax banding. The current rules for council tax in England, London, 2008, 5. old.

G	160 001 - 320 000	15/9
H	320 001 -	18/9

3. ábra: A tanácsi adó sávjai Angliában⁸⁴

A helyi önkormányzatnak akkora adótételt kell meghatároznia, amelynek következtében elegendő helyi adóbevétel folyik be a költségvetésbe. A tételek megállapításakor a „D” sávot veszik alapul, hiszen az összes többi sávhoz tartozó tétel ennek valahány százaléka. A magyar szabályozástól eltérően nincs törvényben rögzített felső határa az adó mértékének. A finanszírozási rendszer összetett szabályai szerint *a helyi önkormányzatnak meg kell terveznie a kiadási főösszegét, abból le kell vonnia a helyi adón kívüli forrásból származó bevételeit, és a különbözetet (council tax requirement) a helyi adóból kell megfinanszíroznia.* Tehát a D sávot úgy kell beállítani az adóévre, hogy a tanácsi adó fedezze a hiányzó bevételi részt.⁸⁵

Az eddigiekből azt a következtetést lehetne levonni, hogy az adóterhelés növelése nincs korlátozva. A helyi önkormányzat bármennyig emelheti az adómértéket annak érdekében, hogy a kiadásokat fedezze. Ez azonban nem így van. Az adóemelést a Localism Act 2011 hatályba lépéséig a miniszter korlátozhatta, ezt követően a helyi választók korlátozhatják.

Az adóemelés korlátozását (capping) a Rates Act 1984 vezette be. Ekkor még a két rates képezte az angol helyi adók körét. A konzervatívok a helyi önkormányzatokért felelős miniszter számára lehetővé tették, hogy egyedileg meghatározza a rates-ek adóévre vonatkozó felső határát azon önkormányzatok tekintetében, amelyek véleménye szerint túlzott mértékben emelték azt fel.⁸⁶ A miniszter *diszkrecionális* hatáskörében eljárva néhány kivételtől eltekintve munkáspárti vezetésű önkormányzatok adóemelését korlátozta kezdetekben.⁸⁷

Az adóemelés miniszteri korlátozásának lehetőségét a community charge és a tanácsi adó szabályai közé is beillesztették. Lényeges változás volt azonban, hogy az *egyediről*

⁸⁴ Local Government Finance Act 1992 5. § (1)-(2)

⁸⁵ David WILSON – Chris GAME: Local Government in the United Kingdom, Palgrave Macmillan, London, 2011, 224. old.

⁸⁶ Rates Act 1984 1-2. §

⁸⁷ 31 érintett önkormányzathoz 30 munkáspárti volt.

Martin LOUGHLIN: Legality and locality: the role of law in central-local government relations, Clarendon Press, Oxford, 1996, 50. old.

általános korlátozásra tértek át. A miniszter kiadta az éves adóemelés felső határát az önkormányzatok típusaira vonatkozóan ajánlasként. Ha ezeket az önkormányzatok mégis túllépték, a miniszter a felső határ szerint korlátozta az adómértéket a szabályszegő önkormányzatok körében. A munkáspárti parlamenti többség azonban visszatért az egyedi korlátozásra 1997-ben. A mindenkori munkáspárti miniszter azonban egyszer sem élt a korlátozás lehetőségével a 2004-2005-ös költségvetési évig. Ezt követően összesen 36 helyi önkormányzatot korlátozott 43 alkalommal.⁸⁸

Alapvető változást hozott a Localism Act 2011 elfogadása. A konzervatív-liberális koalíció a kormányprogram részévé tette, hogy a *helyi adóemelések feletti kontrollt a központi kormánynak át kell adnia a helyi lakosok számára.*⁸⁹ A döntést tehát nem a helyi önkormányzat választott szervére bízta, hanem a helyi választópolgárokra a közvetlen demokrácia szellemében. Ügyes megoldás ez, amint látni fogjuk a hatályos szabályozásból alább. Lényegében arról van szó, hogy kiugrónak tekintett adóemelés esetén helyi népszavazást kell tartani abban a kérdésben, hogy a választópolgárok támogatják-e az adóterhelés növelését. A hatalmat három helyre telepítették. A miniszter dönt arról, hogy mi minősül kiugróan magas emelésnek. A helyi képviselő-testület dönt arról, hogy javasol-e kiugró mértékű adóemelést. A helyi választók döntenek arról, hogy megszavazzák-e ezt az adóemelést. Véleményem szerint az új megoldás sokkal szerencsésebb, mint a korábbi egyoldalú miniszteri kontroll. A helyi pénzügyi autonómia így már biztosított az adóemelés tekintetében. Úgy gondolom, hogy a helyi választók sokkal jobban tudják, hogy számukra

⁸⁸ Mark SANDFORD: Council tax: local referendums, House of Commons Library Parliament and Constitution Centre, London, 2014, 3. old.

⁸⁹ "We will give residents the power to veto excessive council tax increases." The Coalition: Our programme for government 2010. Ezt a szándékot a konzervatív part önálló anyaga magyarázza.

"The problem with [...] 'capping' is that it takes the power of decision about local spending and local taxation out of the hands of local voters, and hands it to remote central bureaucracies. That is why a Conservative government will introduce a new system that uses local referendums to control the level of local taxation – providing a direct link between local residents and the spending decisions of the local authorities to whom they pay their council taxes. A referendum will be triggered if an authority proposes a council tax increase above the national threshold."

Conservative Party: Control Shift: returning power to local communities, 2009

Mindkettőt idézi: Mark SANDFORD: Council tax: local referendums, House of Commons Library Parliament and Constitution Centre, London, 2014, 3-4. old.

elfogadható-e az adóemelés, mint amennyire azt a miniszter tudhatta. Az új szabály ezen felül kifejezi azt is, hogy a helyi önkormányzat a helyi lakosok szerve, nem a központi kormányé vagy a parlamenté. A helyi önkormányzatok pénzügyi jogi jogállása az ilyen szabályokon mérettetik meg.

A Localism Act számos helyen módosította a Local Government Finance Act 1992 című törvényt annak érdekében, hogy a helyi választókra bízta a korlátozást.⁹⁰ A hatályos szabályok szerint a miniszter minden évben kiadja az adóemelésre vonatkozó elveket, amelyeket az Alsóháznak bemutat. Az elvek akár összetett szabályokat is magukban foglalhatnak, de az eddigi gyakorlat az volt, hogy az előző évhez viszonyított maximális adótétel-növelést határozta meg a miniszter a „D” sávra nézve. A 2012-13-as adóévre 3,5%-os, 2013-14-es adóévre 2%-os, 2014-15-ös adóévre szintén 2%-os emelési határról döntött. Az e fölötti adóemelés minősül kiugróan magasnak.⁹¹

Az adómérték növelésével összefüggésben nem szabad megfeledkezni arról, hogy a tanácsi adó alapja 1991. április 1-jei árokon került rögzítésre. A helyi önkormányzatok csak úgy tudják *kezelni az infláció kedvezőtlen hatását*, hogy emelik az adómértéket. Tehát már ahhoz is adóemelésre van szükség, hogy a tanácsi adóból származó bevételek reálértékét biztosítsák.

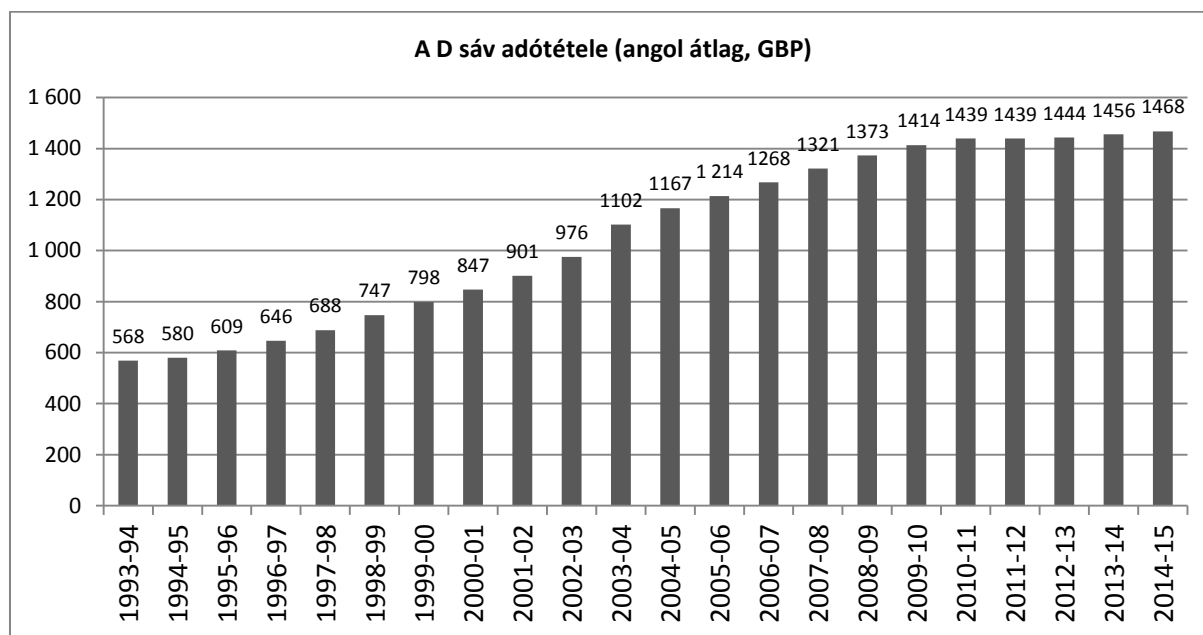
Megjegyzendő, hogy ennek ellenére a központi kormány arra ösztönzi a helyi önkormányzatokat, hogy *fagyasszák be az adó mértékét*. Az az önkormányzat, amely nem növeli a helyi adót, kiegészítő költségvetési támogatást (tax freeze grant) kap. Ez a támogatás a 2011-12-es költségvetési évben indult és a 2015-16-os év végéig biztosan fennmarad.⁹² A jelenlegi kurzus ugyanis úgy lép fel, mint a helyi lakosok védelmezője a helyi önkormányzatokkal szemben. A kommunikációban – mint például a napi sajtó egy részében és a kormány közleményeiben – azt írják, hogy a helyi önkormányzatok túlzott mértékben terhelik a helyi lakosokat a tanácsi adóval. A tanácsi adó D sávja Anglia átlagában több mint 2,5 szeresére emelkedett a bevezetés évéhez képest. A kormány és a miniszter tiszteletben tartja a helyi önkormányzatok adóemelését, amennyiben a helyiek többsége úgy akarja, de a

⁹⁰ A módosítás legfontosabb része: Localism Act Schedule 5 New Chapter 4ZA of Part 1 of the Local Government Finance Act 1992 Chapter 4ZA Referendums relating to council tax increases

⁹¹ Mark SANDFORD: Council tax: local referendums, House of Commons Library Parliament and Constitution Centre, London, 2014, 4-6. old.

⁹² <https://www.gov.uk/government/collections/council-tax-freeze-scheme> (2014. 07. 19.)

rendelkezésre álló pénzügyi eszközöket beveti az adóemelés megelőzése érdekében. Kutatásaim szerint kivételes, hogy a helyi önkormányzatok nem elégszenek meg a tax freeze granttel. A helyi önkormányzatok 85%-a élt a támogatással 2012-13-as költségvetési évben.⁹³ A D sáv szinte stagnál az elmúlt években. Helyi népszavazásra pedig még nem is került sor a kiugróan magas adóemelés érvényesítése érdekében. A konzervatív-liberális kormány politikája tehát sikeres e tekintetben, ahogyan az az alábbi ábrából kiolvasható.



4. ábra: A tanácsi adó D sávjának tétele az angol önkormányzatok átlagában⁹⁴

Ha a helyi önkormányzat képviselő-testülete *mégis kiugró mértékben kívánja az adót növelni*, akkor két költségvetési tervet kell készítenie a hatályos szabályok szerint.⁹⁵ Az egyik a kiugróan magas adóemelésen alapul, a másik egy olyan adóemelésen, amely nem lépi túl a miniszter által meghatározott számokat. Utóbbi a helyettesítő számítás. Ezt követően a helyi önkormányzatnak helyi népszavazást kell kiírnia, amelynek napját nem szabadon határozza meg. 2014-ben a miniszter úgy döntött, hogy az uniós választásokkal egyidejűleg kell tartani a helyi népszavazást, jöllehet helyi népszavazást nem írtak ki.⁹⁶ Egyéb esetben a törvény a

⁹³ Matthew KEEP – Gavin BERMAN: The Local Government Finance Settlement 2013/14 and 2014/15, Research Paper 13/10., House of Commons Library, London, 2013, 16. old.

⁹⁴ Saját szerkesztés az alábbiak alapján: Live tables providing band D Council Tax figures and average Council Tax per dwelling since 1993 to 1994 <https://www.gov.uk/government/statistical-data-sets/live-tables-on-council-tax> (2014. 07. 20.)

⁹⁵ New Chapter 4ZA of Part 1 of the Local Government Finance Act 1992

⁹⁶ Statutory Instrument 2013/2862

helyi népszavazás határidejét rögzíti. Ha a szavazatok egyszerű többsége támogatja a kiugróan magas adóemelést, akkor az elfogadottnak minősül. Ha a szavazatok egyszerű többsége nem támogatja, akkor a helyettesítő számításban szereplő adóemelést kell elfogadottnak tekinteni.⁹⁷ Megállapítható tehát, hogy *a választók közvetlenül az adóemelésről, közvetetten a helyi költségvetésről döntenek*. A helyettesítő számítás gyakorlatilag egy *árnyékköltségvetés*, amelynek bevételi és kiadási főösszege alacsonyabb, mint amit a képviselő-testület el szeretne fogadni. A helyi lakosok választhatnak, hogy a közpénzügyi egyensúly magasabb vagy alacsonyabb adóterhelés mellett jöjjön létre.

A tanácsi adó törvényi tényállása szabályozza a *kedvezményeket és a mentességeket*. Ezeket keresztül juttatja kifejezésre az alanyi körülményeket. A Local Government Finance Act 2012 alapvető változást hozott az adókönyvitések szabályozása körében 2013. április 1-jei hatállyal. Korábban a helyi önkormányzatok *központi jogszabályban lefektetett* kedvezményeket és mentességeket alkalmaztak néhány kivételtől eltekintve. Az adókönyvitések miatt kiesett összeget a Munka- és Nyugdíjügyi Minisztérium költségvetési támogatás formájában megtérítette a helyi önkormányzatok számára. A Council Tax Benefit elnevezésű támogatás része volt a központi szociális támogatási rendszernek, amit a jogosultak nem közvetlenül pénzben kaptak meg, hanem a tanácsi adó összegéből való jóváírás útján. A támogatási rendszert nem tárgyalom. A tanácsi adóval összefüggésben azt azonban meg kell említeni, hogy 2013. április 1-jétől a billing jogállású önkormányzatok kötelesek kidolgozni az ún. lokalizált tanácsi adó támogatási rendszert. Ebben le kell fektetniük az adókönyvitések szabályait, amelyeket központilag meghatározott kereteken belül szabadon határoznak meg. A központi kormány már nem téríti meg a kieső összeget.⁹⁸

Az adót *naptári napokra* kell számítani a fentebb ismertetett szabályok szerint. Az éves összeg egy napra jutó részét annyival kell megszorozni, ahány napon az adóalanyiság feltételét teljesítette a személy.⁹⁹ Tehát ez is eltér a magyar gyakorlattól, hiszen a Htv. szerint a helyi vagyonadó alanya az a személy, aki az év első napján megfelelt a törvényben lefektetett feltételeknek.

⁹⁷ New Chapter 4ZA of Part 1 of the Local Government Finance Act 1992 52ZH

⁹⁸ Mark UPTON: Local Government Finance Act 2012 - Council Tax Reforms, Local Government Information Unit, London, 2012, 1-2. old.

⁹⁹ Local Government Finance Act 1992 10. § (1)

Az angol jog megkülönbözteti a *billing*, és a *precepting helyi önkormányzatokat* a tanácsi adóval összefüggésben. A *billing* (számlázás) arra utal, hogy a helyi önkormányzat a tanácsi adót határozatban kiszabja. A tanácsi adót tartalmazó határozatot „council tax bill”-nek nevezik. Annak az önkormányzatnak a hatáskörébe tartozik a tanácsi adó adminisztrációja, amelyik a számlát kiküldte. A számla kiküldéséért azok a helyi önkormányzatok felelősek, amelyek a lakásgazdálkodási feladatokat ellátják. Ezek a nagyvárosi kerületek, az egyesített helyhatóságok, a grófsági kerületek, a londoni kerületek és a City. Tehát a *billing* helyi önkormányzatok azok, amelyek önkormányzati adóhatósággal rendelkeznek. Az előbbi önkormányzatok mellett azonban a többi helyi önkormányzat is jogosult a tanácsi adó megállapítására. Tehát jogosultak a grófsági megyék, a GLA, az egycélú önkormányzatok, a járási és a város(rész)i önkormányzatok is. Ezeket nevezik *precepting* önkormányzatoknak. Az ilyen jogállású önkormányzatnak is van hatásköre a tanácsi adó megállapítására, de adóigazgatási feladatokkal nem terheltek, önkormányzati adóhatósággal nem rendelkeznek. Helyettük egy határozatot kibocsátó önkormányzat jár el. A határozat tartalmazza a *billing* önkormányzatnak fizetendő tanácsi adót és az adóeljárás szempontból hozzá rendelt *precepting* önkormányzatoknak járó adót.¹⁰⁰ Például a Birmingham City Council által kibocsátott határozat négy különböző önkormányzatnak járó tanácsi adót tartalmaz. A saját magáét, a tűz- és katasztrófavédelmi egycélú önkormányzatét, a rendvédelmi egycélú önkormányzatét, valamint New Frankley városrészi önkormányzatét.¹⁰¹

¹⁰⁰ David WILSON – Chris GAME: Local Government in the United Kingdom, Palgrave Macmillan, London, 2011, 207. old.

¹⁰¹ Birmingham City Council: Budget for Birmingham 2014/2015, Birmingham, 2014, 8. old.

V.4. 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 Actben 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 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*¹⁰² 17%-át tette ki a 2012-13-as költségvetési évben.¹⁰³ Ez az arány szinte változatlan a 2003-2004-es költségvetési év óta. Előtte pár százalékkal alacsonyabb volt.¹⁰⁴ Az Európai Unió átlagában a helyi adóból származó bevételek elérték az összes önkormányzati bevétel 40%-át 2010-ben.¹⁰⁵ Az angol helyi önkormányzatok arányaiban túl kevés adóbevételhez jutnak,

¹⁰² Az arány vizsgálható lenne a működési bevételekhez viszonyítva is, de a dolgozatban az összes bevételhez mértem a helyi adók súlyát, mert ez mutat teljesebb képet. A működési bevételek 28%-át biztosította a tanácsi adó a 2012-13-as költségvetési évben.

Department of Communities and Local Government: Local Government Financial Statistics England, No.24 2014, London, 2014, 72. old.

¹⁰³ Department of Communities and Local Government: Local Government Financial Statistics England, No.24 2014, London, 2014, 36. old.

¹⁰⁴ Department of Communities and Local Government: Local Government Financial Statistics England, No.24 2014, London, 2014, 73. old.

¹⁰⁵ Megjegyzendő azonban, hogy a Dexia anyaga a tagállamokat is helyi önkormányzatként kezeli.

Dexia: Subnational public finance in the European Union, 2011,

http://www.dexia.com/EN/news/in_short/Documents/NDCE_july_2011_EN.pdf, (2014. 07. 09.) 8. old.

következésképpen *támogatás-függőségük kiemelkedően magas*.¹⁰⁶ Ez annak ellenére van így, hogy a helyi önkormányzatok a 2011-12-es költségvetési évig jelentős mértékben növelték a tanácsai adó mértékét. A helyi adó aránya azért nem változott, mert a támogatások összege is emelkedett a legutóbbi időig.

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-C sávba tartozik és csak 9%-a található a felső három sávban.¹⁰⁷ Azok az adóalanyok, akik az első három sávba tartozó lakással rendelkeznek, *összesítve* jóval nagyobb arányban járulnak hozzá a helyi adóbevételekhez, mint azok, akik az értékesebb 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, képtelen leképezni a helyi sajátosságokat az adópolitikájában. Nincs hozzáférése a vállalkozásokhoz, a turistákhoz, a gépjárművek tulajdonosaihoz vagy esetleg a helyi lakosok jövedelméhez. Az adóemelések terhe túlnyomó részben mindig ugyanazokon, az A-B-C sávba tartozó lakások adóalanyain csapódik le.

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 semlegesén 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 biztosítanak lakossági

¹⁰⁶ “[...] 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, 232. old.

¹⁰⁷ Department of Communities and Local Government: *Local Government Financial Statistics England*, No.24 2014, London, 2014, 39. old.

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.¹⁰⁸ Az egy másik kérdés, hogy a non-domestic rate bevételeinek 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.¹⁰⁹ Olyan forrással nem is találkoztam, amelyik a nyílt listás rendszer bevezetése mellett érvelt volna. Ahogyan 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. Még mindig az 1991. április 1-jei értékelésre támaszkodik az adóalap. Az újraértékelésre minél hamarabb sort kellene keríteni.¹¹⁰

¹⁰⁸ Peter WATT: Local Government Finance in England and Current Reforms, INLOGOV, Birmingham, 2012, 13. old.

¹⁰⁹ "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, 30. old.

¹¹⁰ 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, 23-24. old.

VI. Helyi adók az USA-ban

VI.1. 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 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 szabályaikat, *a föderális alkotmány egyetlen cikkéből sem lehet levezetni védett önkormányzati hatásköröket vagy jogokat.*¹¹¹

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.¹¹² Az amerikai önkormányzatok pénzügyi jogi jogállását meghatározó rendelkezések közti különbségek pedig különösen jelentősek.¹¹³ 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 nem a kelta – kultúrára, de mindezek előtt a westminsteri angol többségre és arra, hogy ez hosszú évszázadok óta biztosított.

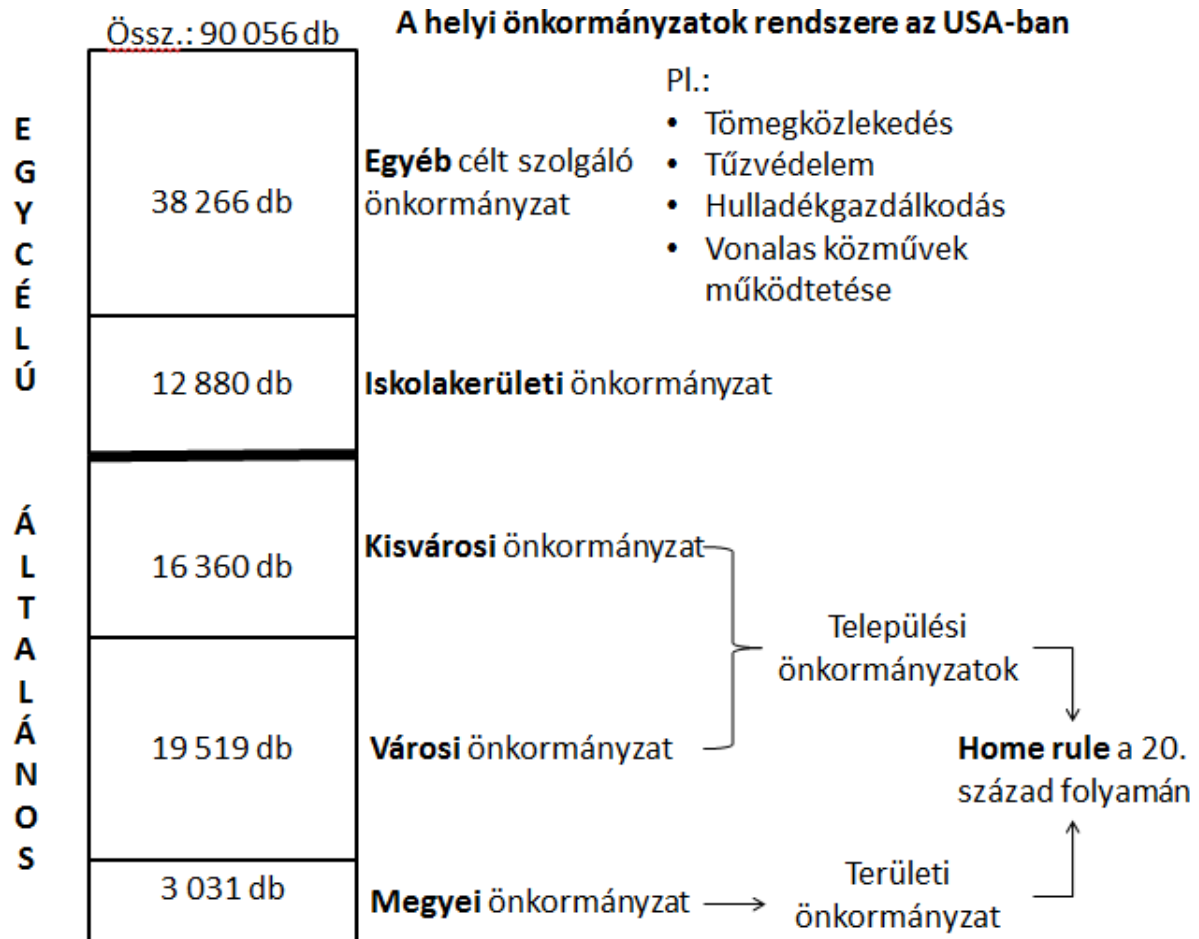
¹¹¹ Merrill v. Town of Monticello 138 U.S. 673, 694, 11 S.Ct. 441, 449 (U.S.1891), Hunter v. City of Pittsburgh 207 U.S. 161, 181, 28 S.Ct. 40, 47 (U.S.1907)

¹¹² Lewis S. BLACK: Why Corporations Choose Delaware, Delaware Department of State Division of Corporations, 2007, 1-4. old.

¹¹³ „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 (szerk.): The Oxford Handbook of State and Local Government Finance, Oxford University Press, Oxford, 2012, 14. old.

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.¹¹⁴



5. ábra: A helyi önkormányzatok rendszere az USA-ban 2012-ben¹¹⁵

¹¹⁴ 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 készítenek. 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, v-xiv. old.; United States Census Bureau: Government Organization Summary Report: 2012, Washington DC, 2013, 1-4. old.

Megjegyzendő, hogy a Census Bureau a helyi önkormányzatok pénzügyi statisztikáját külön jelentésben teszi közzé 2 költségvetési éves csúszással.

¹¹⁵ Saját szerkesztés az alábbi források alapján:

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, Hawaii-n 21%-át költötték el az adott tagállam összesített kiadásainak.¹¹⁶

Az általános helyi önkormányzatok között *területi és települési* önkormányzatok is találhatóak. Ezek jelentős hányada a 20. század folyamán ún. *home rule jogra*¹¹⁷ 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 3 031 működik USA szerte. Megjegyzendő, hogy Connecticut-ban, 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

United States Census Bureau: Individual State Descriptions: 2012, Washington DC, 2013, v-xiv. old.; United States Census Bureau: Government Organization Summary Report: 2012, Washington DC, 2013, 1-4. old.

¹¹⁶ Ezek az utolsó lezárt évek a Census Bureau adatbázisában.

A United States Census Bureau honlapja: <https://www.census.gov//govs/local/> (2014. 08. 21.)

¹¹⁷ 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. évf., 2003/8., 2261. old.

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.¹¹⁸ A megyék államszervezeten belüli jelentősége változatosan alakul. 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.¹¹⁹

Az általános települési önkormányzatok között megkülönböztetik a *városi önkormányzatot (municipality)* és a *kisvárosi önkormányzatot (town, township)*. 19 519 városi és 16 360 kisvárosi önkormányzatot számoltak össze 2012-ben. 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 lehetne akár alabamai város is jogi értelemben. 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 egy kisváros megalapításához.¹²⁰ A *városi önkormányzatok feladata* eltérően alakul az USA-ban, de mindenütt számos közszolgáltatást nyújtanak. A városi feladatok többek között attól függnek, 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.¹²¹

¹¹⁸ Ann BOWMAN – Richard C. KEARNEY: *State and Local Government*, Wadsworth, Boston, 2011, 274. old.

¹¹⁹ John J. HARRIGAN – David C. NICE: *Politics and policy in the States and Communities*, Pearson Longman, New York, 2008, 132. old.

¹²⁰ United States Census Bureau: *Individual State Descriptions: 2012*, Washington DC, 2013, 1. old.

¹²¹ Larry SCHROEDER: *Local Government Organization and Finance: United States*, in: Anwar SHAH (szerk.): *Local Governance in Industrial Countries*, The World Bank, Washington, DC, 2006, 315. old.

Kisvárosok 20 tagállam területén működnek, de ezeken belül sem mindegyik megyében. Kilenc tagállamban „town”,¹²² tizenegyben „township”¹²³ 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. Előbbit a többi céltől elkülönítve kezelik hagyományosan. Ez érthető is, hiszen az önkormányzati kiadások közel 40%-át oktatási feladatokra fordítják, amelyek túlnyomó többségét az iskolakerületek költik el.¹²⁴ Az egyéb célokra létrehozott önkormányzatok tárháza szinte kimeríthetetlen. Például Kaliforniában a szúnyogirtást (mosquito abatement) ebben a formában szervezik meg.¹²⁵ Emellett Floridában még a lakókocsiparkokat is önkormányzatként üzemeltetik.¹²⁶ Természetesen jellemzően olyan feladatokat látnak el az egycélú önkormányzatok, 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.¹²⁷ 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.

¹²² Connecticut, Massachusetts, New Hampshire, Rhode Island, Minnesota, New York, Vermont, Maine, Wisconsin

¹²³ Pennsylvania, Illinois, Michigan, New Jersey, Indiana, South Dakota, Kansas, Missouri, North Dakota, Nebraska, Ohio

¹²⁴ Jeffrey L. BARNETT – Phillip M. VIDA: State and Local Government Finances Summary: 2011, United States Census Bureau, Washington DC, 2013, 7. old.

¹²⁵ United States Census Bureau: Individual State Descriptions: 2012, Washington DC, 2013, 24. old.

¹²⁶ United States Census Bureau: Individual State Descriptions: 2012, Washington DC, 2013, 59. old.

¹²⁷ Ezt a kifejezést használja:

Larry SCHROEDER: Local Government Organization and Finance: United States, in: Anwar SHAH (szerk.): Local Governance in Industrial Countries, The World Bank, Washington, DC, 2006, 314. old.

VI.2. A helyi adók és díjak szerepe az önkormányzatok finanszírozásában

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



6. ábra: Az amerikai helyi önkormányzatok bevételeinek összetétele a 2010-11-es költségvetési évben¹²⁸

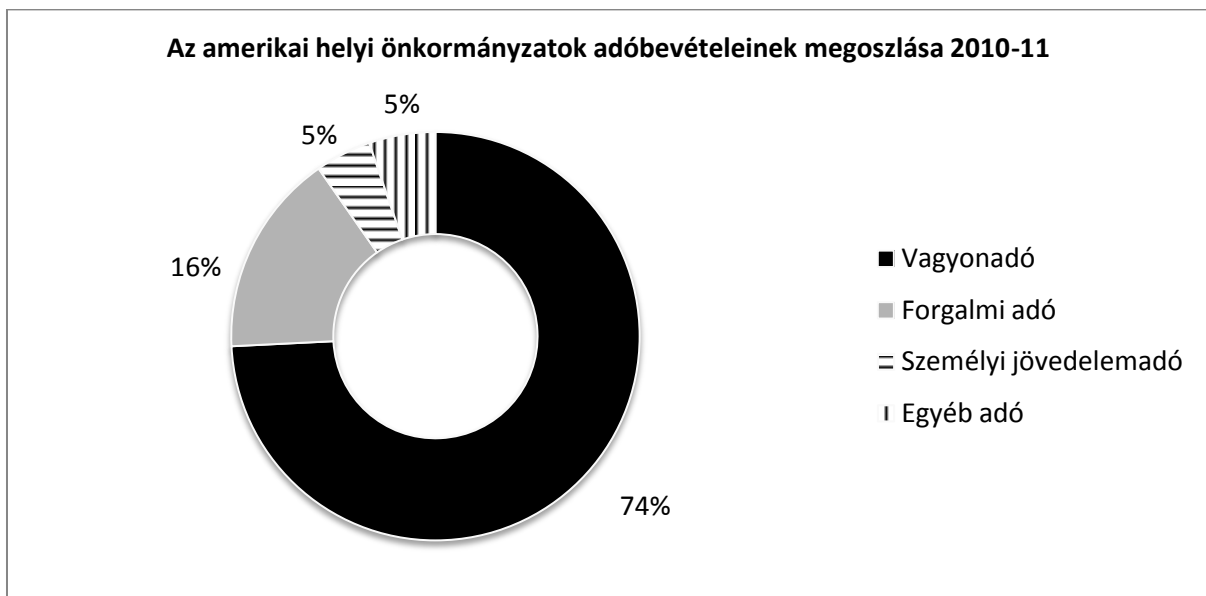
Az ábra alapján megállapítható, hogy az amerikai helyi önkormányzatok *három fő bevételi forrással rendelkeznek*: adóbevételekkel, támogatásokkal és díjakkal. Ebből két lényeges következtetés vonható le. Mindkettő az amerikai helyi önkormányzatok közös jellemzője. Az egyik, hogy a helyi önkormányzatok *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 alfejezetben arra figyelek, hogy mi a magyarázata a díjbevételek kiemelkedő szerepének.

¹²⁸ Saját szerkesztés az alábbi alapján: a United States Census Bureau honlapja:

<https://www.census.gov//govs/local/> (2014. 08. 27.)

VI.3. A vagyonadó

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 telepeseknek* 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. Előnye abban állt, hogy a természetben és a jogban is jól látható volt. Az ingatlanokat nehéz lett volna elrejtetni a kíváncsi szemek elől és a kataszterek is hamar megjelentek, hiszen a nyilvántartásba vétel alapvető érdek volt a tulajdonjog biztosítása miatt.¹²⁹ Az amerikai önkormányzatok finanszírozása ezért a kezdetek óta magán viseli azt a jegyet, hogy a legtöbb pénz a vagyonadókból folyik be a helyi költségvetésbe. A vagyonadó aránya mára valamelyest csökkent, de még mindig kiemelkedő jelentőségű, ahogyan azt az alábbi ábra szemlélteti.



7. ábra: Az amerikai helyi önkormányzatok adóbevételeinek megoszlása a 2010-11-es költségvetési évben¹³⁰

¹²⁹ Patricia S. FLORESTANO: State Limitations on Local Fiscal Authority, in: Jack RABIN – Don DODD (szerk.): State and Local Government Administration, Marcel Dekker, New York, 1985, 104. old.

¹³⁰ Saját szerkesztés az alábbi alapján: a United States Census Bureau honlapja:

<https://www.census.gov/govs/local/> (2014. 08. 27.)

A kördiagram önmagáért beszél. Az amerikai helyi önkormányzatok adóbevételei között a vagyonadó uralkodik még ma is. Az összes helyi adóbevétel háromnegyede ebből származik országos átlagban. 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*. Az észak-keleti tagállamokban a legmagasabb, a dél-keleti tagállamokban a legalacsonyabb a vagyonadók aránya. Connecticutban például 80% fölötti, Alabamában 20% alatti.¹³¹

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. A közpénzügyek egyik alapelvének tekintik Amerikában, ahogyan a három adótárgyat a három kormányzati szint között telepítik.¹³² 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.¹³³

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

A tagállamok rendelkeznek eredeti adóztatási hatáskörrel (inherent power to tax) az amerikai felfogás szerint. A *helyi önkormányzatok adóztatási hatásköre származékos*

¹³¹ A United States Census Bureau honlapja: <https://www.census.gov//govs/local/> (2014. 08. 27.)

¹³² Principle of diversity. Ann BOWMAN – Richard C. KEARNEY: State and Local Government, Wadsworth, Boston, 2011, 350-351. old.

¹³³ Michael E. BELL: Real Property Tax, in: Robert D. EBEL and John E. PETERSEN (szerk.): The Oxford Handbook of State and Local Government Finance, Oxford University Press, Oxford, 2012, 271., 275. old.

(derived power to tax).¹³⁴ Ez alatt azt értik, hogy a helyi önkormányzatok kizárólag akkor vezethetnek be helyi adót, ha a tagállam alkotmánya vagy törvénye arra felhatalmazza őket.¹³⁵ 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 and Scranton, mint home rullal rendelkező nagyvárosok a főszabálytól eltérően 2%-nál magasabb mértéket is alkalmazhatnak a helyi jövedelemadó tekintetében.¹³⁶ Tehát az adóztatási hatáskörre jellemzően *DILLON szabálya*¹³⁷ vonatkozik. Konkrét felhatalmazás nélkül vagy a felhatalmazás keretein túl nem lehet helyi adót működtetni.¹³⁸

¹³⁴ "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 (szerk.): State and Local Government Administration, Marcel Dekker, New York, 1985, 104. old.

¹³⁵ Janet G. STOTSKY – Emil M. SUNLEY: United States, in: Teresa TER-MINASSIAN (szerk.): Fiscal Federalism in Theory and Practice, Washington, IMF, 1997, 364. old.

¹³⁶ <http://taxes.about.com/od/statetaxes/a/City-Income-Taxes.htm> (2014. 08. 29.)

¹³⁷ 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 Iowa 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 tételezni, 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 meggátolhatnák. 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 tankönyvi szinten. „A most felvetett kérdések 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

A tagállami *felhatalmazás jellemzően a zárt listás módszert* követi. A *nyílt lista* alkalmazása nagyon *ritka*. A pennsylvaniai példát a III.1. alfejezetben bemutatam.

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 a III.3. alfejezetben már utaltam. A tagállami jogalkotók jellemzően rögzítik a helyi adótényállás keretét, amelyek között a helyi önkormányzatok megvalósíthatják adópolitikájukat. Az adómérték és az adókönyvitések 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 adómértékre* nézve.¹³⁹

A *mentességek és kedvezmények* szabályozását illetően közös tagállami jellemzők figyelhetők meg. Többek között ilyen az ún. *circuit breaker*, a *homestead exemption* és a kormányzati tulajdonban álló ingatlanok adóztatásának tilalma.¹⁴⁰ 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 ezen a néven 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.¹⁴¹ A *homestead exemption* az adójogban azt jelenti, hogy kevesebb adót kell fizetni azon ingatlanok után, amelyben a tulajdonos lakik. Tehát ez nem mentesség, hanem kedvezmény. Azok az *ingatlanok, amelyek a föderális vagy*

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)

¹³⁸ Juan de TORRES: Financing Local Government, National Industrial Conference Board, Studies in Business Economics 96., New York, 1967, 24-26. old.

¹³⁹ Michael E. BELL: Real Property Tax, in: Robert D. EBEL and John E. PETERSEN (szerk.): The Oxford Handbook of State and Local Government Finance, Oxford University Press, Oxford, 2012, 284. old.

¹⁴⁰ Ann BOWMAN – Richard C. KEARNEY: State and Local Government, Wadsworth, Boston, 2011, 356-357. old.

¹⁴¹ <http://www.massresources.org/circuit-breaker-tax-credit.html> (2014. 08. 29.)

a tagállami kormányzat tulajdonában állnak, mentesek a vagyoadók alól.¹⁴² 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 *ingatlanokra irányul a helyi adóztatás* az esetek többségében, 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 tolódik a hangsúly a lakások adóztatása felé.¹⁴³ 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.¹⁴⁴

A választópolgárok ún. *adóforradalmak* (tax revolts) útján egyre gyakrabban nyilvánítottak véleményt a választófülkékben az 1970-es évektől kezdve Amerika-szerte. 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 elfoglalhatta az elnöki széket a Fehér Házban.

Az 1978-as népszavazás eredményeképpen Kalifornia alkotmánya 13/A szakasszal egészült ki. A választók arról szavazhattak, hogy pontosan meghatározott szabályok szerint¹⁴⁵

¹⁴² Ann BOWMAN – Richard C. KEARNEY: *State and Local Government*, Wadsworth, Boston, 2011, 356-357. old.

¹⁴³ Michael E. BELL: *Real Property Tax*, in: Robert D. EBEL and John E. PETERSEN (szerk.): *The Oxford Handbook of State and Local Government Finance*, Oxford University Press, Oxford, 2012, 280-281. old.

¹⁴⁴ Larry SCHROEDER: *Local Government Organization and Finance: United States*, in: Anwar SHAH (szerk.): *Local Governance in Industrial Countries*, The World Bank, Washington, DC, 2006, 335-336. old.

¹⁴⁵ 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 törvényben írtak szerint.

korlátozni kívánják-e az ingatlanokat terhelő értékalapú vagyoadó megállapításának szabadságát. Nem meglepő, hogy az alkotmánymódosítást a választók majdnem kétharmada támogatta. Tekintettel arra, hogy a helyi önkormányzatok folyamatosan emelték az adómértéket, a '70-es évekre a helyi vagyoadó támadások keresztüzébe került. A helyzetet két vállalkozó, illetve politikus lovagolta meg: Howard Jarvis and Paul Gann. Az ő nevükhöz kötődik a népszavazásra bocsátott alkotmánymódosítás szövegezése.¹⁴⁶

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 lakosságszám növekedésének mértékét. Az ún. *TABOR többletet* vissza kellett utalni az adóalanyoknak kivéve, ha népszavazáson felhatalmazták az államot vagy a helyi kormányzatot annak felhasználására. A szabály értelme az volt, hogy népszavazás nélkül az

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.

¹⁴⁶ Larry SCHROEDER: Local Government Organization and Finance: United States, in: Anwar SHAH (szerk.): Local Governance in Industrial Countries, The World Bank, Washington, DC, 2006, 337. old.; Ann BOWMAN – Richard C. KEARNEY: State and Local Government, Wadsworth, Boston, 2011, 356., 367. old.; John KINCAID: The Constitutional Frameworks of State and Local Government Finance, in: Robert D. EBEL – John E. PETERSEN (szerk.): The Oxford Handbook of State and Local Government Finance, Oxford University Press, Oxford, 2012, 70. old.

inflációval korigált egy főre jutó államháztartási kiadások egyik évről a másikra ne emelkedhessenek Coloradóban.¹⁴⁷

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 a 2000-es alkotmánymódosítás után vált igazán égető problémává Coloradóban. Ekkor ugyanis azt szavazták meg a választópolgárok, hogy az oktatási kiadásokat 10 éven keresztül növelni kell úgy, hogy az egy diákra átlagosan fordított összeg az inflációt 1%-al meghaladva emelkedjen évente. 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 túllépheti népszavazáson kapott felhatalmazás nélkül is mindaddig, amíg a bevételek a visszaesés előtti kiadási szintre felzárkóznak.¹⁴⁸

A TABOR-ral összefüggésben láthattuk, hogy *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.¹⁴⁹ A problémát szépen példázza, ami Washington államban történt két egymást követő népszavazáson. 1999-ben adómérséklésről döntöttek az észak-nyugati államban. 2000-ben pedig arról, hogy az iskolai osztályok átlagos létszámát csökkenteni kell, emellett növelni a tanárok fizetését. A

¹⁴⁷ John KINCAID: The Constitutional Frameworks of State and Local Government Finance, in: Robert D. EBEL – John E. PETERSEN (szerk.): The Oxford Handbook of State and Local Government Finance, Oxford University Press, Oxford, 2012, 65. old.

¹⁴⁸ John KINCAID: The Constitutional Frameworks of State and Local Government Finance, in: Robert D. EBEL – John E. PETERSEN (szerk.): The Oxford Handbook of State and Local Government Finance, Oxford University Press, Oxford, 2012, 65. old.

¹⁴⁹ John KINCAID: The Constitutional Frameworks of State and Local Government Finance, in: Robert D. EBEL – John E. PETERSEN (szerk.): The Oxford Handbook of State and Local Government Finance, Oxford University Press, Oxford, 2012, 67. old.

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 bírója, a tagállami parlament elismert képviselője a New York Times-nak úgy nyilatkozott az ügyvel kapcsolatban, hogy 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.¹⁵⁰

A probléma *megelőzésének egyik* lehetséges módja az, ahogyan Arizona alkotmánya szól. Eszerint a kiadások emelkedését magában foglaló kezdeményezésnek rendelkeznie kell azonos mértékű bevételnövelésről is.¹⁵¹ 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 bevett gyakorlattá vált a 20. században az USA-ban. A díjakra ugyanis gyakran nem vonatkozik a közvetlen demokrácián alapuló kontroll. A részleteket a VI.5. alfejezet fejti ki.

A *vagyonadók* lezárásaként a hozzájuk kapcsolódó *alapvető elméleti kritikára* szükséges rámutatni, hiszen ez a gondolat elvezet az egyéb adók alkalmazásának az irányába, amelyről a következő alfejezet szól. Edwin SELIGMAN a 20. század elején azt írta egyik tanulmányában,¹⁵² hogy a *vagyonadó nem egyeztethető össze a fejlett kapitalizmusban*

¹⁵⁰ "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." <http://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, 367. old.

¹⁵¹ 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.

¹⁵² Edwin R. A. SELIGMAN: *Essays in taxation*, Macmillan, New York, 1923, 19-65. old.

Juan de TORRES: *Financing Local Government*, National Industrial Conference Board, Studies in Business Economics 96., New York, 1967, 52. old. alapján

uralkodó viszonyokkal. Ennek a magyarázata az, hogy a kapitalizmus jellemzője a vagyon felhalmozásának számtalan formája. A vagyonadót a kapitalizmus előtti berendezkedésre szabták, amelyben a teherviselő képességet híven tükrözte a föld (és a hozzá tartozó építmények), amelynek különböző hozadékai a megélhetés alapvető forrásai voltak. A kapitalizmusban ez már nincs így, ezért a vagyonadó két fogyatékosággal rendelkezik. 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.¹⁵³

¹⁵³ SELIGMAN tézisét összefoglalja:

Juan de TORRES: Financing Local Government, National Industrial Conference Board, Studies in Business Economics 96., New York, 1967, 52-53. old.

VI.4. 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.¹⁵⁴ Ebben az alfejezetben az egyéb adók térnyerését tárgyalom. A következőben pedig 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 16%, ahogyan azt az előző alfejezet kördiagramja bemutatta. A nagy gazdasági világválság vezetett oda, hogy a tagállamok lehetővé tették a helyi önkormányzatok számára 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.¹⁵⁵

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 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,

¹⁵⁴ David L. SJOQUIST – Rayna STOYCHEVA: Local Revenue Diversification: User Charges, Sales Taxes, and Income Taxes, in: Robert D. EBEL – John E. PETERSEN (szerk.): The Oxford Handbook of State and Local Government Finance, Oxford University Press, Oxford, 2012, 429-430. old.

¹⁵⁵ Patricia S. FLORESTANO: State Limitations on Local Fiscal Authority, in: Jack RABIN – Don DODD (szerk.): State and Local Government Administration, Marcel Dekker, New York, 1985, 107. old.

2,43% a helyi rész. A legmagasabb átlagos helyi adómérték (4,84%) Louisianában van hatályban.¹⁵⁶ Megjegyzendő, hogy a helyi önkormányzatok gyakran nem szabadon használhatják fel a forgalmi adóból származó bevételt, hanem arra a célra kell fordítaniuk, amelyet a tagállami jogszabályok előírnak.¹⁵⁷

A helyi adók között *személyi jövedelemadók* is találhatóak, jóllehet kis részben járulnak hozzá a helyi adóbevételekhez. Elsőként Philadelphia vezetett be helyi szinten jövedelemadót 1938-ban. A magánszemélyek bérjödelmét terhelő lineáris adóról volt szó, amely modellként szolgált egészen addig, amíg Detroit 1962-ben meg nem újította a helyi jövedelemadózást. A reform lényege abban állt, hogy a jövedelem minden típusát adókötelessé minősítették.¹⁵⁸ 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.¹⁵⁹

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 következő alfejezetben 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. Idő közben azonban megváltozott a világ. A helyi adórendszert hozzá kellene igazítani korunk viszonyaihoz. SELIGMAN téziséét 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

¹⁵⁶ 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.)

¹⁵⁷ David L. SJOQUIST – Rayna STOYCHEVA: Local Revenue Diversification: User Charges, Sales Taxes, and Income Taxes, in: Robert D. EBEL – John E. PETERSEN (szerk.): The Oxford Handbook of State and Local Government Finance, Oxford University Press, Oxford, 2012, 449. old.

¹⁵⁸ Patricia S. FLORESTANO: State Limitations on Local Fiscal Authority, in: Jack RABIN – Don DODD (szerk.): State and Local Government Administration, Marcel Dekker, New York, 1985, 107. old.

¹⁵⁹ <http://taxes.about.com/od/statetaxes/a/City-Income-Taxes.htm> (2014. 08. 28.)

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.¹⁶⁰ A hasonlat találó, de a gyakorlati tapasztalatok tükrében nem helytálló. Amint arra az alfejezet elején utaltam, a 2007-ben indult válságot követő években legkisebb mértékben a vagyonadókból származó bevételek estek vissza az USA átlagában.¹⁶¹ Ez annak ellenére volt így, hogy a válság az ingatlanpiac összeomlásából bontakozott ki. Ezért a stabilitás a vagyonadó további regnálását követeli meg.

¹⁶⁰ David L. SJOQUIST – Rayna STOYCHEVA: Local Revenue Diversification: User Charges, Sales Taxes, and Income Taxes, in: Robert D. EBEL – John E. PETERSEN (szerk.): The Oxford Handbook of State and Local Government Finance, Oxford University Press, Oxford, 2012, 433-434. old.

¹⁶¹ Michael E. BELL: Real Property Tax, in: Robert D. EBEL and John E. PETERSEN (szerk.): The Oxford Handbook of State and Local Government Finance, Oxford University Press, Oxford, 2012, 275. old.

VI.5. A díjak kiemelkedő szerepének magyarázata

Az OECD egész egyszerűen úgy határozza meg az adó fogalmát, hogy kötelező viszonzatlan befizetés az államháztartásba.¹⁶² Ez teljes mértékben összhangban áll az Amerikában alkalmazott fogalommal.¹⁶³ A díjat (fee) az különbözteti meg az adótól az OECD szerint, hogy a díj megfizetését konkrét ellenszolgáltatással viszonyozza a központi kormány vagy a helyi önkormányzat.¹⁶⁴ Az *amerikai fogalomhasználat* ennél 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 hulladékgazdálkodás nem része a felsorolásnak a Census Bureau statisztikai besorolása szerint.*¹⁶⁵ 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.¹⁶⁶

¹⁶² "Tax is a compulsory unrequited payment to the government." Az OECD honlapja:

<http://www.oecd.org/ctp/glossaryoftaxterms.htm> (2014. 08. 29.)

¹⁶³ "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: <https://www.census.gov/govs/definitions/index.html#> (2014. 08. 29.)

¹⁶⁴ "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:

<http://www.oecd.org/ctp/glossaryoftaxterms.htm> (2014. 08. 29.)

¹⁶⁵ "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:

<https://www.census.gov/govs/definitions/index.html#> (2014. 08. 29.)

¹⁶⁶ "Current charges – Amounts received from the public for performance of specific services benefitting 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

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 fogyasztásért ezért átgondolja. A díjak azonban egy lényeges szempontból különböznek az áraktól. A díjakba 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 hosszútávon 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.¹⁶⁷

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 a bevétele 80-90%-ban díjakból származik. Egyetlen kivétel a személyszállítás, amely esetében a díjak aránya csupán 25% körüli.¹⁶⁸ Az USA-ban összesen fizetett díj 35%-a a közművek bevétele volt 2011-ben.¹⁶⁹ 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

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: <https://www.census.gov/govs/definitions/index.html#t> (2014. 08. 29.)

¹⁶⁷ Juan de TORRES: Financing Local Government, National Industrial Conference Board, Studies in Business Economics 96., New York, 1967, 86-92. old.; David L. SJOQUIST – Rayna STOICHEVA: Local Revenue Diversification: User Charges, Sales Taxes, and Income Taxes, in: Robert D. EBEL – John E. PETERSEN (szerk.): The Oxford Handbook of State and Local Government Finance, Oxford University Press, Oxford, 2012, 442-444. old.

¹⁶⁸ David L. SJOQUIST – Rayna STOICHEVA: Local Revenue Diversification: User Charges, Sales Taxes, and Income Taxes, in: Robert D. EBEL – John E. PETERSEN (szerk.): The Oxford Handbook of State and Local Government Finance, Oxford University Press, Oxford, 2012, 442. old.

¹⁶⁹ A United States Census Bureau honlapja: <https://www.census.gov//govs/local/> (2014. 08. 30.)

sajátosság az, amilyen formában megszervezik ezeket a szolgáltatásokat. Speciális önkormányzati alakulatokat hoznak létre, amelyeket a fogyasztók által fizetett díjából 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 szemétszállítás 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 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 darabszámuk jelentős mértékben csökkent az elmúlt évtizedekben. Az egyéb egycélú önkormányzatok száma azonban meredeken emelkedik. 1952-ben 12 340,¹⁷⁰ 1962-ben 18 323 ilyen önkormányzat működött.¹⁷¹ 2011-ben már 38 266, ahogyan a VI.1. alfejezetben írtam.

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 kölcsönfelvétel tekintetében 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

¹⁷⁰ Ann BOWMAN – Richard C. KEARNEY: State and Local Government, Wadsworth, Boston, 2011, 271. old.

¹⁷¹ Larry SCHROEDER: Local Government Organization and Finance: United States, in: Anwar SHAH (szerk.): Local Governance in Industrial Countries, The World Bank, Washington, DC, 2006, 317. old.

szolgáltatásért ellenszolgáltatás jár és lényeges motiváció az is, hogy a díjbevételeket biztosítékként felajánlva kölcsönt is egyszerűbb felvenni.¹⁷²

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

A *túlcordulási 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 túlcordulási 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.¹⁷³ 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 túlcordul 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 saját bevételeit felhasználva. Ahogyan a példából is látható, a túlcordulási 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.¹⁷⁴ A túlcordulási hatás jelentős gondot okoz a városkörnyéki felelősséggel

¹⁷² Juan de TORRES: Financing Local Government, National Industrial Conference Board, Studies in Business Economics 96., New York, 1967, 27. old.; Larry SCHROEDER: Local Government Organization and Finance: United States, in: Anwar SHAH (szerk.): Local Governance in Industrial Countries, The World Bank, Washington, DC, 2006, 316-318. old.; Ann BOWMAN – Richard C. KEARNEY: State and Local Government, Wadsworth, Boston, 2011, 291., 367. old.

¹⁷³ Ehtisham AHMAD – Jon CRAIG: Intergovernmental Transfers, in: Teresa TER-MINASSIAN (szerk.): Fiscal Federalism in Theory and Practice, IMF, Washington, 1997, 82. old.

¹⁷⁴ Daniel BERGVALL *et.al.*: Intergovernmental Transfers and Decentralised Public Spending, OECD Network on Fiscal Relations across Levels of Government, 2006/3., 23. old.; Ehtisham AHMAD – Jon CRAIG: Intergovernmental Transfers, in: Teresa TER-MINASSIAN (szerk.): Fiscal Federalism in Theory and Practice, IMF, Washington, 1997, 86-87. old.

rendelkező önkormányzatok számára, ha a finanszírozási rendszer nem kezeli a túlcsondulást megfelelően.¹⁷⁵

A túlcsondulási 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 túlcsondulási 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 megegyezhetnek abban, hogy megosztják egymás közt a terheket például intézményfenntartó társulás létrehozásával. Negyedrészt a központi kormány támogatást nyújthat a túlcsondulási hatás kezelésére.¹⁷⁶

¹⁷⁵ HOFFMAN István: Differenciált hatáskör-telepítés és városkörnyékiség a helyi-területi igazgatás rendszerében, Jogtudományi Közlöny, 67. évf., 2012/4., 157-168. old.

¹⁷⁶ Daniel BERGVALL *et.al.*: Intergovernmental Transfers ad Decentralised Public Spending, OECD Network on Fiscal Relations across Levels of Government, 2006/3., 24. old.

VII. A német helyi adók

VII.1. 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 kettő törvény, amely egy-egy helyi adót intézményesít a szövetség területén egységesen. Ezeket a VII.2. alfejezet tárgyalja. Az előbbieket tükrében érthető, hogy a német berendezkedésre miért ragasztották a következő elnevezést: *unitárius szövetségi állam* (unitarischer Bundesstaat).¹⁷⁷ A találó kifejezés a dolgozat témája szempontjából azért lényeges, mert felhívja a figyelmet arra, hogy 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.¹⁷⁸ Hangsúlyozandó tehát, hogy a különbségek csak az amerikai viszonyokhoz képest kisebbek.

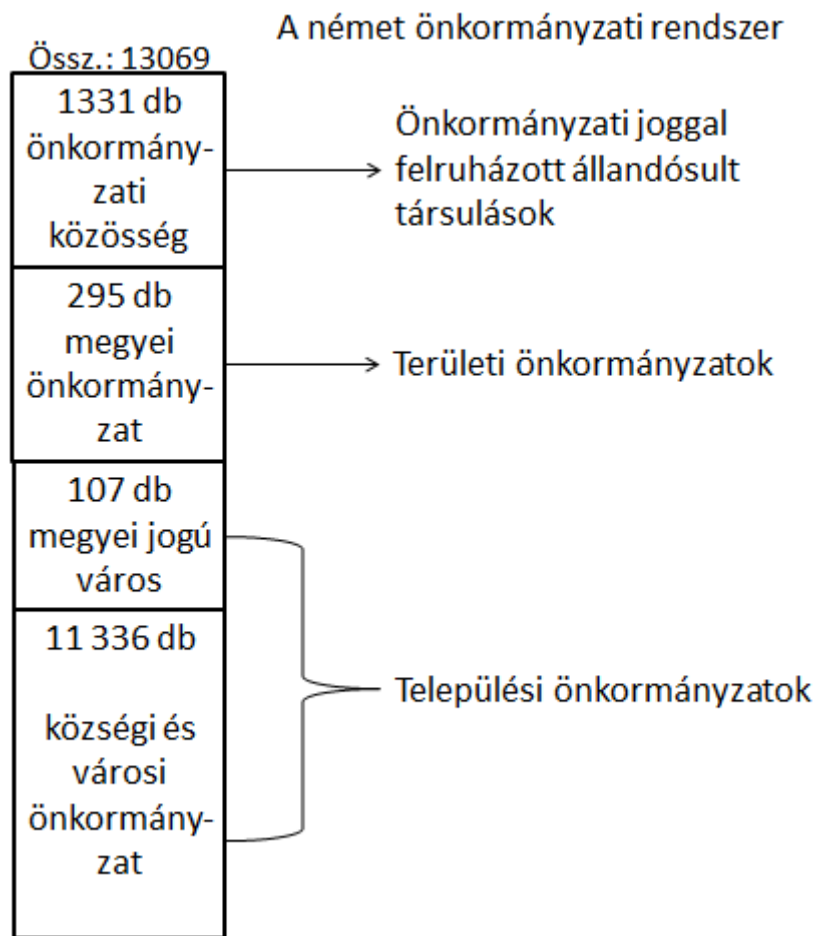
A német önkormányzati rendszert az alábbi ábra mutatja be.

¹⁷⁷ Az elnevezés Hessétől származik olvasmányaim szerint.

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, 15. old.

¹⁷⁸ Robert HELLER: Haushaltsgrundsätze für Bund, Länder und Gemeinden. Handbuch zum Management der öffentliche Finanzen, R.v.Decker, Heidelberg, 2010, 21. old.



8. ábra: A német önkormányzati rendszer 2011. év végén¹⁷⁹

A GG önkormányzatokra vonatkozó rendelkezései közül kiemelendő a 28. § (2) bekezdése, amely az *önkormányzati autonómiáról* rendelkezik.¹⁸⁰ 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

¹⁷⁹ 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. old.

¹⁸⁰ 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.

felruházza az önkormányzáshoz való joggal. Ebből következik az, hogy a német közjog az állandósult önkormányzati társulásokat, azaz az ún. önkormányzati közösségeket (Gemeindeverbände, Kommunalerbände) is helyi önkormányzatként kezeli, amint azt a fenti ábra szemlélteti.¹⁸¹ Ezen közösségek közé sorolják a megyéket (Kreise) is, amelyeket a magyar nyelvű irodalomban egyes szerzők járásnak fordítanak.¹⁸² Harmadrészt garanciális elemként úgy rendelkezik, hogy az önkormányzat (*Selbstverwaltung*)¹⁸³ kiterjed a pénzügyi

¹⁸¹ Megjegyzendő, hogy vannak olyan társulások is, amelyek nem hordozói az önkormányzáshoz 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. old.

¹⁸² 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. old.

Az angol fordításokban is megfigyelhető a bizonytalanság a tekintetben, hogy mi a Kreis helyes fordítása.

WOLLMANN „county”-ként fordítja, azaz kétség kívül megyeként. LENK és FALKEN- GROßER „district”-ként, ami az angolban nem megye, hanem a megye alatt elhelyezkedő területi közigazgatási egység, magyarul járás.

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, 21. old.; Thomas LENK – Christine FALKEN- GROßER: Structural reform in Germany, in: Brian E. DOLLERY – Lorenzo ROBOTTI (szerk.): The Theory And Practice Of Local Government Reform, Edward Elgar, Cheltenham, 2008, 151. old.

Az Európa Tanács fentebb hivatkozott anyaga megyeként fordítja a Kreis-t.

¹⁸³ A szó eredete a következő:

Joshua Toulmin SMITH-t (1816-1869) jogtörténelmi romantikusként tartják számon az önkormányzati irodalomban. A 19. század közepén az angol centralizáció ellenes 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 az elnevezés megújításával hangsúlyozta SMITH a centralizációs törekvésekkel szemben.

SMITH nyelvi alkotása a brit szigeteken túl is hatott. EREKY 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 öngazgatást 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

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 következő alfejezetben 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:

- 1) szociális és jóléti ellátások (szociális intézmények, bölcsőde, óvoda működtetése);
- 2) közegészségügyi feladatok (alapszintű ellátás, kórházak működtetése);
- 3) közoktatás (alapszintű, középszintű oktatás, szakiskolák működtetése);
- 4) településrendezés, üzemeltetés;
- 5) helyi közlekedés, úthálózat;
- 6) gazdasági szolgáltatások (beruházások ösztönzése, turizmus);
- 7) környezetvédelem, köztisztaság (csatorna, szennyvíz, szemét, köztemető).¹⁸⁴

az angoloknál (és amerikaiaknál) megmaradt publicisztikai alkotásnak. EREKY István: Közigazgatás és önkormányzat, Magyar Tudományos Akadémia Jogtudományi Bizottsága, Budapest, 1939, 199-202. old. Megjegyzendő, hogy ma már helyenként használják a helyi önkormányzat kifejezést az amerikai jogban.

¹⁸⁴ SZENTE Zoltán: A Német Szövetségi Köztársaság önkormányzati rendszere, Új Magyar Közigazgatás, 5. évf., 2012/9., 25-26. old.;

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, 22-25. old.

VII.2. A helyi adók rendszere Németországban

A helyi adók rendszerének felvázolása előtt szükséges egy pillantást vetni az alapvető statisztikai adatokra, amelyeket az alábbi 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%

9. ábra: A német helyi önkormányzatok súlya a közpénzügyi rendszerben¹⁸⁵

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.¹⁸⁶ Azzal, hogy a GG rendelkezik az adómegosztásról, a települések kiszámítható módon részesülnek a két főadóból. Erre a megoldásra is tekinthetünk úgy, mint amely a pénzügyi autonómiát biztosítja, jóllehet a jövedelem- és forgalmi adók szabályozására a

¹⁸⁵ Saját szerkesztés az alábbi forrás alapján:

OECD Fiscal Decentralisation Database

http://www.oecd.org/tax/federalism/oecdiscaldecentralisationdatabase.htm#D_9 (2014. 12. 30.)

¹⁸⁶ 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.

településeknek nincs hatáskörük. Kiegészítésként megjegyzendő, hogy Németországban a településeknek visszaosztott jövedelemadó-részt helyi adóként tartják számon.¹⁸⁷

A helyi adókra vonatkozó szabályozás szempontjából a *legjelentősebb jogforrás a GG 106. § (6) bekezdése*.¹⁸⁸ Eszerint az ingatlanadóból (Grundsteuer)¹⁸⁹ és az iparűzési 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 iparűzési adó mértékét*. Ez a rendelkezés teszi helyi adóvá az előbb említett két adót.¹⁹⁰ Az iparűzési adóból származó bevételekből a szövetségi kormány és a tartományok is részesednek. A felosztással kapcsolatos rendelkezéseket azonban nem tárgyalom terjedelmi okokból.

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

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

¹⁸⁷ SZENTE Zoltán: A Német Szövetségi Köztársaság önkormányzati rendszere, Új Magyar Közigazgatás, 5. évf., 2012/9., 28. old.

¹⁸⁸ 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.

¹⁸⁹ 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.

¹⁹⁰ Az adómérték megállapításának jogát tulajdonképpen kétszer rögzíti a GG. Először a fentebb idézett 28. § (2) bekezdésben, másodszor itt, a 106. § (6) bekezdésben.

Az első kettő adó részletes szabályait szövetségi törvények rendezik. E két adó tekintetében a mértékről dönthetnek keretek között a települési önkormányzatok, ahogyan azt már fentebb is megjegyeztem. Szükséges előre bocsátani, hogy míg az iparűzési adó minimális mértékét meghatározza a szövetségi jog, addig az ingatlanadó minimális mértékét nem. Ennek következtében iparűzési 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 helyi fogyasztási adók azonban elhanyagolható arányban járulnak hozzá a helyi bevételekhez.¹⁹¹ Ezeknek a szabályozása a tartományok hatáskörébe tartozik. A tartományok 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.¹⁹² Ezek alapján megállapítható, hogy a német helyi önkormányzatok sem jogosultak a nyílt listás módszer szerinti adóztatásra.

A legjelentősebb helyi adó az iparűzési adó. Az összes önkormányzati bevétel 15,4%-a származott ebből az adóból 2010-ben,¹⁹³ ami azt jelenti, hogy az összes helyi adóbevétel kb. 42%-át az iparűzési adó biztosítja. Az iparűzési adó tényállását a többször módosított 1936-os szövetségi Gewerbesteuer-gesetz (a továbbiakban: GewStG) tartalmazza.

Az iparűzési adó tárgya az iparűzési tevékenység (*Gewerbebetrieb*) folytatása belföldön, az adott önkormányzat illetékességi területén.¹⁹⁴ A gazdasági tevékenység fogalmát az *Einkommensteuergesetz*-ben foglaltak szerint kell értelmezni, azonban mindig annak minősül a különböző gazdasági társaságok tevékenysége. A gazdasági társaságnak

¹⁹¹ KAMPLER Béla: Az önkormányzati adóztatás elméleti és gyakorlati kérdései, a doktori értekezés munkapéldányának kézirat, SZTE ÁJK, Szeged, 2005, 25. old.

¹⁹² Martin WILL: Das Recht der Gemeindesteuern in Deutschland, Lex Localis, 3. évf., 2005/3., 45-47. old.

¹⁹³ SZENTE Zoltán: A Német Szövetségi Köztársaság önkormányzati rendszere, Új Magyar Közigazgatás, 5. évf., 2012/9., 28. old.

¹⁹⁴ A több önkormányzat illetékességi területén folytatott gazdasági tevékenységből származó jövedelem felosztására (*Zerlegung*) a GewStG 28-34. §-ai tartalmazzak rendelkezéseket.

nem minősülő jogalanyok üzleti tevékenysége is az adóztatásra kerül.¹⁹⁵ 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 *Gewerbsteuergesetz* szerinti különböző adóalap csökkentő és növelő tényezőkkel. A jövedelemhez hozzá kell számítani bizonyos esetekben a vállalat, illetve a részesedés elidegenítéséből származó bevételeket is.¹⁹⁶

Adóalap növelő tételként kell elszámolni különösen az alábbiakat, amennyiben a jövedelem számítása során levonásra kerültek:

- 1) Az alábbi összegek meghatározott részét (jellemzően 1/4-ét, de esetenként 1/5-ét vagy 1/2-ét):
 - a. kamatok és a kötelezettségek egyéb ellenértékei;
 - b. nyugdíjak, járadékok és hosszútávú terhek;
 - c. csendes társ osztaléka;
 - d. ingó befektetett eszközök bérleti díjának, lízingdíjának; (1/5)
 - e. ingatlan befektetett eszközök bérleti díjának, lízingdíjának; (1/2)
 - f. különböző jogok (pl. koncessziós jog) átengedésével kapcsolatos kiadások, ha ez az összeg a 100 000 eurót meghaladja.
- 2) meghatározott feltételek esetén a fizetett osztalékok;
- 3) meghatározott feltételek teljesülése esetén a külföldön megfizetett adókat.¹⁹⁷

Adóalap csökkentő tételként többek között az alábbiak jöhetnek számításba:

1. 1,2%-os értékcsökkenési kulcs az ingatlanok tekintetében
2. kapott osztalék különböző esetekben¹⁹⁸

¹⁹⁵ GewStG 2. §

¹⁹⁶ GewStG 7. §

¹⁹⁷ GewStG 9. §

¹⁹⁸ GewStG 9. §

A GewStG lehetőséget nyújt a veszteség elhatárolására (*Gewerbeverlust*), amelyet a későbbi években 1 millió euró összegig teljes összegben, afelett 60%-ban az adóalapból le lehet vonni.¹⁹⁹

Az adóalapot 100 euróra kell lekerekíteni, meghatározott része pedig mentes az adó alól: természetes személyeknél és a *Personengesellschaft*-oknál ez 24 500 euro, míg a különböző nem gazdasági társaság egyéb jogi személyeknél (pl. egyesület), illetve a közjogi jogalanyoknál 5 000 euro. Ha a társasági adó is átalányösszegben lett megállapítva, akkor lehetőség van az iparűzési adót is átalányösszegben megállapítani.²⁰⁰

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,²⁰¹ majd az így kapott összegre alkalmazzák az önkormányzatok által meghatározott *Hebesatz*-ot, amelynek minimális mértéke 200%.²⁰² Így tulajdonképpen az önkormányzatok által alkalmazható legalacsonyabb adókulcs 7% (2*3,5%). Az adómérték felső határát a tartományok határozhatják meg a helyi önkormányzatok számára.²⁰³

A második legjelentősebb helyi adó az ingatlanadó, amelyet az 1973-as szövetségi Grundsteuergesetz (a továbbiakban: GrStG) szabályoz. Az összes helyi adóbevétel kb. 15%-a származik ebből az adóból 2006 óta.²⁰⁴ 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.

¹⁹⁹ GewStG 10a. §

²⁰⁰ GewStG 15. §

²⁰¹ GewStG 11. § (2) bek.

²⁰² GewStG 16. § (4) bek.

²⁰³ 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.) 4. old.

²⁰⁴ <http://stats.oecd.org/index.aspx?DataSetCode=REV> (2014. 12. 30.)

Az adó alapja a földbirtok becsült értéke.²⁰⁵ A német jogban használt eredeti kifejezés az *Einheitswert*, ami tükörfordításban egységes értéket jelent.²⁰⁶ 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 megegyezik 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.²⁰⁷ A bruttó itt azt jelenti, hogy a bérleti díj főszabály szerint nem

²⁰⁵ Vö.: GrStG 10. § (1), 13. § (1), 15. § (2)

²⁰⁶ 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), 31. old.

²⁰⁷ 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.

csökkenthető a költségekkel, jóllehet a rezi 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.²⁰⁸ Ez abban az esetben is így van, ha az ingatlan később épült. Az értékelés torzító hatását a jogalkotó úgy kezelte, hogy szorzószámokat tett hosszú mellékletek formájában a BewG részévé, amelyekkel korrigálni (szorozni) kell az adatokat.²⁰⁹ 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%.²¹⁰ 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.²¹¹

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

²⁰⁸ „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, 89. old.

²⁰⁹ BewG 80. § (1) Die Zahl, mit der die Jahresrohmiete zu vervielfachen ist (Vervielfältiger), ist aus den Anlagen 3 bis 8 zu entnehmen.

²¹⁰ GrStG 15. §

²¹¹ 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.) 4. old.

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 ingatlanadó tekintetében és Südermarsch (Schleswig-Holstein) mindkét típusú ingatlanadó tekintetében.²¹² A felsorolás nagyon kevés további önkormányzattal lenne kiegészíthető.

²¹² Az adatok az alábbi adatbázisból származnak:

Statistische Ämter des Bundes und der Länder: Hebesätze der Realsteuern, Düsseldorf, 2013

Az adatbázis elérhető:

https://www.destatis.de/DE/Publikationen/Thematisch/FinanzenSteuern/Steuern/Realsteuer/HebesaetzeRealsteuern8148001137005.xls;jsessionid=DD039EBFD135B1107B7CE5E178DFD57F.cae4?__blob=publicationFile
(2015. 01. 12.)

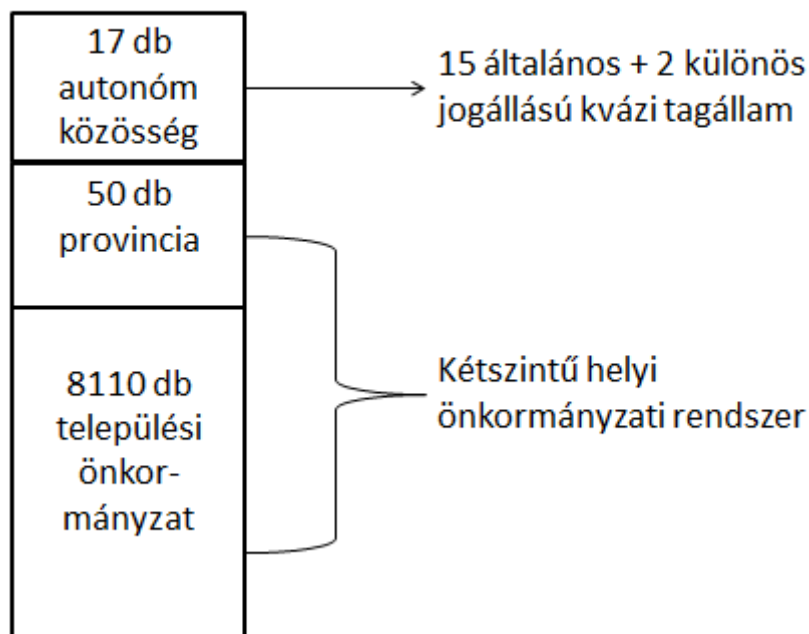
Az adatbázisra ORBÁN András (joghallgató, ELTE ÁJK) hívta fel a figyelmemet.

VIII. A helyi adók Spanyolországban

VIII.1. 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 a következő ábra mutatja be.

A spanyol kormányzati rendszer területi tagolódása



10. ábra: A spanyol kormányzati rendszer területi tagolódása²¹³

A spanyol alkotmány 137. §-a szerint az Állam települési önkormányzatokra, provinciákra és autonóm közösségekre tagolódik. Az előbbiek mindegyike önkormányzáshoz 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

²¹³ Saját szerkesztés az alábbi forrás alapján:

Núria BOSCH – Javier Suárez PANDIELLO: Structural reform in Spain, in: Brian E. DOLLERY – Lorenzo ROBOTTI (szerk.): The Theory and Practice of Local Government Reform, Edward Elgar, Cheltenham, 2008, 218-219. old.

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.²¹⁴ 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% között mozgott 1980-2000 között.²¹⁵ A 21. század településekre vonatkozó közpénzügyi adatait a VIII.2. alfejezet mutatja be.

Spanyolországot azon az alapon tekintik *kvázi föderális államnak* 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.²¹⁶ Ebből az következik, hogy a központi kormány nem tudja

²¹⁴ OECD Fiscal Decentralisation Database:

http://www.oecd.org/tax/federalism/ocedfiscaldecentralisationdatabase.htm#C_3 (2014. 12. 19.)

²¹⁵ FRANCISCO PEDRAJA-CHAPARRO – JAVIER SALINAS-JIMÉNEZ – JAVIER SUÁREZ-PANDIELLO: Financing Local Government: The Spanish Experience, in: Jorge MARTINEZ-VAZQUEZ, José F. SANZ-SANZ (szerk.): Fiscal Reform in Spain. Accomplishments and Challenges, Edward Elgar, Cheltenham, 2007, 454. old.

²¹⁶ 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

elvonni az autonóm közösségek feladat- és hatásköreit alkotmánymódosítás nélkül.²¹⁷ Másrészt az autonóm közösségek törvényhozó hatalmát, a parlamentet és a végrehajtó hatalom vezetőjét, az elnököt a közösségben választják, valamint a közösségi tisztségviselők a közösségi választók irányába felelősek. Harmadrészt az állam és az autonóm közösségek közti vitás ügyek eldöntése az Alkotmánybíróság hatáskörébe tartozik.²¹⁸

Két speciális jogállással felruházott autonóm közösség működik Spanyolországban a szigeteket ide nem értve.²¹⁹ 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

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.

²¹⁷ A föderális és az unitárius állami berendezkedés közti megkülönböztetés során arra is tekintettel kell lenni SMITH írása szerint, hogy a kvázi tagállamok feladat- és hatáskörei, 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, 14-16. old.

²¹⁸ Julio L. LABORDA – Carlos M. ESCUDERO: Regional Governments: Vertical Imbalances and Revenue Assignments, in Jorge MARTINEZ-VAZQUEZ, José F. SANZ-SANZ (szerk.): Fiscal Reform in Spain. Accomplishments and Challenges, Edward Elgar, Cheltenham, 2007, 423. old.

²¹⁹ A spanyol alkotmány ötödik kiegészítő rendelkezése szerint két afrikai város (Ceuta és Melilla) speciális önkormányzati joggal rendelkezik.

támogatásban, hanem helyette széleskörű adóztatási jogot gyakorol. Ez azt jelenti, hogy saját bevételeikből fedezik kiadásaik egészét. Kötelesek továbbá a központ számára hozzájárulást fizetni azon közfeladatok finanszírozásához, amelyek állam által történő 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.²²⁰ 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.²²¹

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

²²⁰ A horizontális közpénzügyi kiegyenlítésből való kimaradásra több tanulmány is felhívja a figyelmet. Jesús R-H. CARBONNELL – Ana H. ALCALDE: Fiscal Equalization in Spain, in Núria BOSCH – José M. DURÁN (szerk.): Fiscal Federalism and Political Decentralization: Lessons from Spain, Germany and Canada, Edward Elgar, Cheltenham, 2008, 160. old.; Núria BOSCH – José M. DURÁN: The Financing System of Spanish Regions: Main Features, Weak Points and Possible Reforms, in Núria BOSCH, José M. DURÁN (szerk.): Fiscal Federalism and Political Decentralization: Lessons from Spain, Germany and Canada, Edward Elgar, Cheltenham, 2008, 7. old.; Julio L. LABORDA – Carlos M. ESCUDERO: Regional Governments: Vertical Imbalances and Revenue Assignments, in Jorge MARTINEZ-VAZQUEZ, José F. SANZ-SANZ (szerk.): Fiscal Reform in Spain. Accomplishments and Challenges, Edward Elgar, Cheltenham, 2007, 444. old.

Megjegyzendő ugyanakkor, hogy egy másik tanulmány szerzői úgy fogják föl a Baszkföld és Navarra által az állam számára teljesített hozzájárulást, mint amely tartalmazza azt a részösszeget is, amely a horizontális kiegyenlítésre szolgáló alap számára járna.

Teresa GARCIA-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, 216. old.

²²¹ Julio L. LABORDA – Carlos M. ESCUDERO: Regional Governments: Vertical Imbalances and Revenue Assignments, in Jorge MARTINEZ-VAZQUEZ, José F. SANZ-SANZ (szerk.): Fiscal Reform in Spain. Accomplishments and Challenges, Edward Elgar, Cheltenham, 2007, 442-447. old.

közpénzügyi kiegyenlítés.²²² Ez azért van így, mert a spanyol alkotmány 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.

Összesen 50 db provincia (diputación; lényegében megye) található Spanyolországban. 7 autonóm közösség területén azonban nem létezik provincia.²²³ A *provinciák feladata* a települési önkormányzatok által nyújtott közszolgáltatások koordinálása, a településeket meghaladó helyi szolgáltatások nyújtása, valamint a területfejlesztés tekintetében az együttműködés a hatáskörrel rendelkező ügynökségekkel.²²⁴ Megjegyzendő, hogy a spanyol provinciák feladatköre jelentősen hasonlít a magyar megyék feladatköréhez.²²⁵

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, élelmiszerellenőrzés. Megállapítható, hogy ezen feladatok túlnyomó többsége a vagyonelemekhez kapcsolódó közszolgáltatás. A másodikba azok tartoznak, amelyek lakosságszám függvényében terhelik a településeket. 5 000 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

²²² Julio L. LABORDA – Carlos M. ESCUDERO: Regional Governments: Vertical Imbalances and Revenue

Assignments, in Jorge MARTINEZ-VAZQUEZ, José F. SANZ-SANZ (szerk.): Fiscal Reform in Spain. Accomplishments and Challenges, Edward Elgar, Cheltenham, 2007, 423-427; 434-451. old.

²²³ 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 (szerk.): Fiscal Federalism and Political Decentralization: Lessons from Spain, Germany and Canada, Edward Elgar, Cheltenham, 2008, 4. old. 1. lábjegyzethez fűzött kiegészítés, amely a 24. oldalon olvasható

²²⁴ Núria BOSCH – Javier Suárez PANDIELLO: Structural reform in Spain, in: Brian E. DOLLERY – Lorenzo ROBOTTI (szerk.): The Theory and Practice of Local Government Reform, Edward Elgar, Cheltenham, 219-220. old.

²²⁵ Mötv. 27. § (1) A megyei önkormányzat területi önkormányzat, amely törvényben meghatározottak szerint területfejlesztési, vidékfejlesztési, területrendezési, valamint koordinációs feladatokat lát el.

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.²²⁶

A lakosságszámtól függő közfeladat-telepítést annak érdekében intézményesítették, hogy kezeljék az *elaprózott településszerkezet* következményeit. A 8 110 települési önkormányzatból ugyanis 6 875 db 5 000 főnél kevesebb lakossal rendelkezik.²²⁷

²²⁶ Núria BOSCH – Javier Suárez PANDIELLO: Structural reform in Spain, in: Brian E. DOLLERY – Lorenzo ROBOTTI (szerk.): The Theory and Practice of Local Government Reform, Edward Elgar, Cheltenham, 218-219. old.

²²⁷ Núria BOSCH – Javier Suárez PANDIELLO: Structural reform in Spain, in: Brian E. DOLLERY – Lorenzo ROBOTTI (szerk.): The Theory and Practice of Local Government Reform, Edward Elgar, Cheltenham, 219. old.

VIII.2. 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.²²⁸ Az alkotmány úgy rendelkezik továbbá, hogy a helyi költségvetésnek a törvény által átruházott feladatok ellátáshoz szükséges forrással rendelkeznie kell, és hogy a helyi költségvetést főként saját adókkal kell finanszírozni, valamint az állami, illetve az autonóm közösségi adók megosztásával.²²⁹

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 törvények²³⁰ 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

²²⁸ Spanyol alkotmány 133. §

²²⁹ Spanyol alkotmány 142. §

²³⁰ 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 lehetőség 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 MARTINEZ-VAZQUEZ, José F. SANZ-SANZ (szerk.): Fiscal Reform in Spain.

Accomplishments and Challenges, Edward Elgar, Cheltenham, 2007, 455. old.

mellett azzal teremtette meg, hogy átalakította a támogatási rendszert, amellyel a tanulmányban nem foglalkozom.²³¹

2002-ben jelentősen módosították az 1988-as törvényt.²³² Az újjá alakított 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).

Mindegyik helyi adó a települési önkormányzatok adója. A megyei önkormányzatok önálló helyi adóval nem rendelkeznek. Az iparüzési adóra nézve pótdadót állapíthatnak meg törvényi limiten belül.²³³

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 következő táblázat pontosan tartalmazza az adatokat. Ezekből az következik, hogy a spanyol helyi önkormányzatok támaszkodnak a legnagyobb mértékben a helyi adókra az összehasonlításba bevont államok önkormányzatai közül.

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%

²³¹ FRANCISCO PEDRAJA-CHAPARRO – JAVIER SALINAS-JIMÉNEZ – JAVIER SUÁREZ-PANDIELLO: Financing Local Government: The Spanish Experience, in: Jorge MARTINEZ-VAZQUEZ, José F. SANZ-SANZ (szerk.): Fiscal Reform in Spain. Accomplishments and Challenges, Edward Elgar, Cheltenham, 2007, 454-458. old.

²³² Act 2002 on Reforming the Local Government Finance Act 1988

²³³ 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.)

11. ábra: A spanyol helyi önkormányzatok súlya a közpénzügyi rendszerben²³⁴

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.²³⁵

A helyi adókra vonatkozó törvényi szabályozás a következő:²³⁶

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

²³⁴ Saját szerkesztés az alábbi forrás alapján:

OECD Fiscal Decentralisation Database

http://www.oecd.org/tax/federalism/oecdiscaldecentralisationdatabase.htm#D_9 (2014. 12. 20.)

²³⁵ FRANCISCO PEDRAJA-CHAPARRO – JAVIER SALINAS-JIMÉNEZ – JAVIER SUÁREZ-PANDIELLO: Financing Local Government: The Spanish Experience, in: Jorge MARTINEZ-VAZQUEZ, JOSÉ F. SANZ-SANZ (szerk.): Fiscal Reform in Spain. Accomplishments and Challenges, Edward Elgar, Cheltenham, 2007, 458. old.

²³⁶ 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 MARTINEZ-VAZQUEZ, JOSÉ F. SANZ-SANZ (szerk.): Fiscal Reform in Spain. Accomplishments and Challenges, Edward Elgar, Cheltenham, 2007, 458-462. old.; JOHN LOUGHLIN – SUZANNAH LUX: Subnational Finances in Spain: Lessons for the UK? Balance of Funding Review, Paper 22, Cardiff University, 2008, 11-13. old.

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 *iparűzési adó* tárgya a vállalkozási, kereskedelmi és művészeti tevékenység. Az adó alapja sajátos. Az adó alapját 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 spanyol helyi adó volt az iparűzési 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 szükséges 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 szerzési és az értékesítési 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.

IX. Záró gondolatok

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 kerülik 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.²³⁷

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.*²³⁸ 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

²³⁷ A magyar jogrendszerben: Alaptörvény: XXX. cikk (1) Teherbíró képességének, illetve a gazdaságban való részvételének megfelelően mindenki hozzájárul a közös szükségletek fedezéséhez.

²³⁸ *KAMPLER Béla: Az önkormányzati adóztatás elméleti és gyakorlati kérdései, a doktori értekezés munkapéldányának kézirat, SZTE ÁJK, Szeged, 2005, 123. old.*

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 *vagyonadóval*. A legkülönbözőbb megoldásokat vezették be, mégse működik jól az értékelés vagy egyáltalán nem is működik. Véleményem szerint egy előre mutató szabályozás nem engedheti meg magának, hogy 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 alkotmányos lenne-e, egy további kérdés. Az értékalapú helyi vagyonadó 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 előre bocsátható 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, amely segítségével az adóterhelés helyben teríthető, a negatív externáliák kezelhetők, és amelyen keresztül a helyi adópolitika ösztönző hatása érvényesülhet. Helyi főadóként a személyi jövedelemadó pótagóját 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 ingatlanadó nem pártolom, mert SELIGMAN kritikai megjegyzései meggyőztek. A modern helyi adórendszer nem épülhet avított intézményekre.

X. 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 (szerk.): Fiscal Federalism in Theory and Practice, IMF, Washington, 1997, 73-108. old.

AMBROSANIO, Maria Flavia – BORDIGNON, Massimo: Normative versus positive theories of revenue assignments in federations, in: Handbook of Fiscal Federalism, Ehtisham AHMAD – Giorgio BROSIO (szerk.): Handbook of Fiscal Federalism, Edward Elgar, Cheltenham, 2008, 306-338. old.

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., 2255-2386. old.

BELL, Michael E.: Real Property Tax, in: Robert D. EBEL and John E. PETERSEN (szerk.): The Oxford Handbook of State and Local Government Finance, Oxford University Press, Oxford, 2012, 271-299. old.

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, 441-475. old.

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 (szerk.);, The Theory and Practice of Local Government Reform, Edward Elgar, Cheltenham, 2008, 217-233. old.

BOSCH, Núria – DURÁN, José M.: The Financing System of Spanish Regions: Main Features, Weak Points and Possible Reforms, in Núria BOSCH – José M. DURÁN (szerk.): 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 (szerk.): Fiscal Federalism and Political Decentralization: Lessons from Spain, Germany and Canada, Edward Elgar, Cheltenham, 2008, 147-165. old.

CLAYDEN, Paul: Arnold Baker on Local Council Administration, LexisNexis, London, 2013

Council of Europe: Local and regional democracy in Spain, Explanatory memorandum, CG(24)6FINAL, 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 (szerk.): Handbook of Fiscal Federalism, Edward Elgar, Cheltenham, 2008, 283-298. old.

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, http://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 (szerk.): The Theory and Practice of Local Government Reform, Edward Elgar, Cheltenham, 2008, 93-114. old.

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 and John E. PETERSEN (szerk.): The Oxford Handbook of State and Local Government Finance, Oxford University Press, Oxford, 2012, 1-41. old.

EREKY 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 (szerk.): State and Local Government Administration, Marcel Dekker, New York, 1985, 103-119. old.

FOLDVARY, Fred E.: Municipal Public Finance, in: Fred THOMPSON – Mark GREEN (szerk.): Handbook of Public Finance, Marcel Dekker, New York, 1998, 397-445. old.

GIBSON, John: The Politics and Economics of the Poll Tax. Mrs Thatcher's Downfall, EMAS, London, 1990

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 öffentliche 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. old.

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

HORVÁTH M. Tamás: Urbanizáció-igazgatás és pénzügyi föderalizmus, Tér és Társadalom XXII. évf., 2008/1., 125-139. old.

KAMPLER Béla: Az önkormányzati adóztatás elméleti és gyakorlati kérdései, a doktori értekezés munkapéldányának kézírata, SZTE ÁJK, Szeged, 2005

KECSŐ Gábor: A közpénzügyi föderalizmus 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. old.

KECSŐ Gábor: A helyi önkormányzatok gazdálkodásának egyes kérdései nemzetközi kitekintésben, Új Magyar Közigazgatás, 6. évf. 2013/1., 8-15. old.

KECSŐ Gábor: A helyi önkormányzatok finanszírozásának eszköztára, in: BALÁZS István *et. al.*: A Magyarország helyi önkormányzatairól szóló törvény magyarázata, NAGY Marianna – HOFFMAN István (szerk.), HVG, Budapest, 2014, 373-376. old.

KINCAID, John: The Constitutional Frameworks of State and Local Government Finance, in: Robert D. EBEL – John E. PETERSEN (szerk.): The Oxford Handbook of State and Local Government Finance, Oxford University Press, Oxford, 2012, 45-82. old.

LABORDA, Julio L. – ESCUDERO, Carlos M.: Regional Governments: Vertical Imbalances and Revenue Assignments, in Jorge MARTINEZ-VAZQUEZ, José F. SANZ-SANZ (szerk.): Fiscal Reform in Spain. Accomplishments and Challenges, Edward Elgar, Cheltenham, 2007, 422-452. old.

LENK, Thomas – FALKEN- GROßER, Christine: Structural reform in Germany, in: Brian E. DOLLERY – Lorenzo ROBOTTI (szerk.): The Theory And Practice Of Local Government Reform, Edward Elgar, Cheltenham, 2008, 149-172. old.

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 (szerk.): Fiscal Federalism and Political Decentralization, Cheltenham, Edward Elgar, 2008, 26-55. old.

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, 208-223. old.

NORREGAARD, John: Tax Assignment, in: Teresa TER-MINASSIAN (szerk.): Fiscal Federalism in Theory and Practice, IMF, Washington, 1997, 49-72. old.

PEDRAJA-CHAPARRO, Francisco – SALINAS-JIMÉNEZ, Javier – SUÁREZ-PANDIELLO, Javier: Financing Local Government: The Spanish Experience, in: Jorge MARTINEZ-VAZQUEZ, José F. SANZ-SANZ (szerk.): Fiscal Reform in Spain. Accomplishments and Challenges, Edward Elgar, Cheltenham, 2007, 453-483. old.

SANDFORD, Mark: Parish and town councils: recent issues, House of Commons Library Parliament and Constitution Centre, London, 2014

SANFORD, 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 (szerk.): Local Governance in Industrial Countries, The World Bank, Washington, DC, 2006, 313-358. old.

SELIGMAN, Edwin R. A.: Essays in taxation, Macmillan, New York, 1923, 19-65. old.

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. old.

SJOQUIST, David L. – STOYCHEVA, Rayna: Local Revenue Diversification: User Charges, Sales Taxes, and Income Taxes, in: Robert D. EBEL – John E. PETERSEN (szerk.): The Oxford Handbook of State and Local Government Finance, Oxford University Press, Oxford, 2012, 429-462. old.

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. old.

STOTSKY, Janet G. – SUNLEY, Emil M.: United States, in: Teresa TER-MINASSIAN (szerk.): Fiscal Federalism in Theory and Practice, Washington, IMF, 1997, 359-383. old.

TER-MINASSIAN, Teresa: Intergovernmental Fiscal Relations in a Macroeconomic Perspective: An Overview, in: Teresa TER-MINASSIAN (szerk.): Fiscal Federalism in Theory and Practice, IMF, Washington, 1997, 3-24. old.

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), 29-34. old.

WILL, Martin: Das Recht der Gemeindesteuern in Deutschland, *Lex Localis*, 3. évf., 2005/3., 37-77. old.

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, 15-48. old.

XI. Ábrák jegyzéke

1. ábra: Az angol helyi önkormányzatok típusai és feladatai a 2012-13-as költségvetési évben	27
2. ábra: Az angol helyi önkormányzatok súlya a közpénzügyi rendszerben	34
3. ábra: A tanácsi adó sávjai Angliában	38
4. ábra: A tanácsi adó D sávjának tétele az angol önkormányzatok átlagában	41
5. ábra: A helyi önkormányzatok rendszere az USA-ban 2012-ben.....	48
6. ábra: Az amerikai helyi önkormányzatok bevételeinek összetétele a 2010-11-es költségvetési évben.....	52
7. ábra: Az amerikai helyi önkormányzatok adóbevételeinek megoszlása a 2010-11-es költségvetési évben.....	53
8. ábra: A német önkormányzati rendszer 2011. év végén	71
9. ábra: A német helyi önkormányzatok súlya a közpénzügyi rendszerben	74
10. ábra: A spanyol kormányzati rendszer területi tagolódása	82
11. ábra: A spanyol helyi önkormányzatok súlya a közpénzügyi rendszerben	90

© Kecő Gábor, MTA TK

MTA Law Working Papers

Kiadó: MTA Társadalomtudományi Kutatóközpont

Székhely: 1014 Budapest, Országház utca 30.

Felelős kiadó: Körösnéyi András főigazgató

Felelős szerkesztő: Szalai Ákos

Szerkesztőség: Hoffmann Tamás, Kecskés Gábor, Szalai

Ákos, Szilágyi Emese

Honlap: <http://jog.tk.mta.hu/mtalwp>

Email: szalai.akos@tk.mta.hu

ISSN 2064-4515