



---

Pázmány Law Working Papers  
2011/3

# **Klicsu László: Közteherviselés az új Alkotmányban**

---

Pázmány Péter Katolikus Egyetem / Pázmány Péter Catholic University  
Budapest

<http://www.plwp.jak.ppke.hu/>

## Klicsu László: Közteherviselés az új Alkotmányban

Az Alkotmány-előkészítő eseti bizottság elnökének felkérésére Schanda Balázs mint e kar dékánja tavaly szeptember végén „Az alkotmányozási folyamat kezdetén”<sup>1</sup> címmel nyújtotta be javaslatát az eseti bizottságnak, az új alkotmánnyal kapcsolatban. Ebben az írásban szerepel: „Általában ésszerűnek látszik erős ellenérv híján követni a hatályos szöveget.”

Nézzük meg ezért, hogy a hatályos alkotmányszöveg közteherviselési fő szabályának a változatlansága vagy inkább a megújítása mellett szólnak-e az érvek. Az előadás célja bemutatni vázlatosan, honnan ered a közteherviselés, és mit lehet a közteherviselés tartalmának tekinteni. Az alkotmányszöveg szerint „minden természetes személy, jogi személy és jogi személyiséggel nem rendelkező szervezet köteles jövedelmi és vagyoni viszonyainak megfelelően a közterhekhez hozzájárulni”. Első látásra is megállapíthatóan a közteherviselés általános, mert mindenkire kiterjed, és arányos, mert az anyagi képességekhez igazodik<sup>2</sup>, hiszen meg kell feleljen az adóalany jövedelmi és vagyoni viszonyainak.

1. A közteherviselést illetően számos elmélet létezik, ezek közös vonása, hogy egyrészt az állami elvonás jogosságát, másrészt az elvonás igazságosságának kérdéseit tárgyalják<sup>3</sup>.

Már a Bibliában is szerepelnek adózással összefüggő megállapítások, pl. a fejadó is, ami fél sékel, vagyis 5,7 gramm ezüst, és amelyet gazdagnak és szegénynek egyenlően kellett fizetnie<sup>4</sup>, vagyis ez független volt a vagyontól és jövedelemtől. Mindenki előtt ismert a Bibliából, amikor a virágvasárnapot követő napon a farizeusok, tört vetve Jézusnak, felteszik a kérdést: szabad-e adót fizetni a császárnak vagy sem?<sup>5</sup> Ezekben a példákban azonban még nem az általános közteherviselésről van szó. Az első esetben a fejadót népszámlálásra használták, a császár pedig nem felhatalmazás alapján, hanem hódítóként szedett adót, arra az adó fizetésére kötelezett személyeknek semmilyen befolyásuk nem volt.

Adam Smith<sup>6</sup> (1776)<sup>7</sup> fogalmazta meg először, hogy minden polgár a képességei szerint köteles az adózást viselni, az adó legyen általános, igazságos, olcsó és kényelmes. A közteherviselés a polgári forradalmak követelése. Az írott alkotmányok közül elsőként az Egyesült Államok 1787-es alkotmányában találhatjuk, amelynek előzménye az amerikai Függetlenségi Nyilatkozat. Ez utóbbi történetéhez tartozik, hogy a brit imperializmus a hétéves háború után, 1765-ben adót vetett ki a gyarmatosokra, ami az önértéküket sértette.

---

<sup>1</sup> [http://www.parlament.hu/biz/aeb/info/schanda\\_balazs.pdf](http://www.parlament.hu/biz/aeb/info/schanda_balazs.pdf).

<sup>2</sup> A 70/I. § (1) bekezdése egyes fogalmi elemek értelmezéséről lásd: Az Alkotmány kommentárja (szerk.: Jakab András, Századvég Kiadó, 2009.) című kötetben az Ab gyakorlatáról nyújtott összefoglalást, Cserne Péter a 2645. oldaltól.

<sup>3</sup> Högye Mihály: „Az adózás alapelvei” in: Juraj Nemeč – Glen Wright (szerk.): Közösségi pénzügyek. Elmélet és gyakorlat a közép-európai átmenetben (Budapest: Aula 2000) 160–171.

<sup>4</sup> Katolikus Biblia, Szent István Társulat kiadása, Kiv 30. 13-15; Magyar Hírlap Biblia 5.0 CD-ROM.

<sup>5</sup> Mt 22,15-21.

<sup>6</sup> Skót közgazdász és filozófus. A nemzetek gazdagságában Smith vázolta a „láthatatlan kéz” elméletét, az önérték és a közérdek harmóniájának eszméjét. (A könyv egyes részeiben viszont olyan eseteket is tárgyalt, amikor az önérték követéséből a társadalomnak kára származik.) Írt a piacok működéséről, a munkabért, a profitot és a földjáraadékat fedező „természetes árról” és a piaci árról, ami elképzelése szerint a természetes ár felé mozog. Dicsérte a munkamegosztást, sőt a nemzeti gazdagság alapjának tartotta. Elkülönítette a termelő (produktív) és nem termelő (improduktív) munkát, illetve az ezeket végző társadalmi „osztályokat”. Elemezte a nemzetközi kereskedelem és a gyarmatosítás hatásait.

[http://hu.wikipedia.org/wiki/Klasszikus\\_k%C3%B6zgazdas%C3%A1gtan](http://hu.wikipedia.org/wiki/Klasszikus_k%C3%B6zgazdas%C3%A1gtan)

<sup>7</sup> Smith, Adam: A nemzetek gazdagsága, 1776 (An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations, W. Strahan and T. Cadell, London 1776, und Whitestone, Dublin 1776.) Német fordítása: Untersuchung der Natur und Ursachen von Nationalreichthümern, übers. von Johann Friedrich Schiller, Weidmanns Erben & Reich, Leipzig 1776 und 1778.

Majd újabb sérelmes intézkedések következtek. 1766-ban a New York-i gyarmatok kongresszusán követelik az adók eltörlését és kijelentik: „Képviselő nélkül nincs adózás”: 1767-ben a Townshend-féle adótörvények tovább rontották a helyzetet, és Bostonban 1770-ben már összeütközés történt. Amikor Anglia meghátrál, és eltörli az adókat, kivéve a teavámost, 1773 december 13-án a gyarmatosok a Brit Kelet-Indiai Társaság tearakományát semmisítik meg<sup>8</sup>. A Függetlenségi Nyilatkozat<sup>9</sup> egyik pontja azt rója fel a brit királynak, hogy hozzájárulását adta adók kivetéséhez, a gyarmatok beleegyezése nélkül.

Ilyen előzmények után az Amerikai Egyesült Államok Alkotmánya<sup>10</sup> 8. §-ának első bekezdése kimondja, hogy a Kongresszus hatáskörrel bír adók, vámok, illetékek és járulékok kivetésére, valamint behajtására, adósságok kifizetésére, az Egyesült Államok közös védelmére és általános jólétére vonatkozó rendelkezések meghozatalára, de a vámok, illetékek és járulékok az Egyesült Államok egészében egységesek. A 9. § negyedik bekezdése lehetővé teszi bizonyos feltételek mellett fejadó kivetését is<sup>11</sup>, de ez nem vezethet adóprivilegiumhoz. A közteherviselés követelése megjelenik a francia forradalom egyik alapvető dokumentumában is. Az Emberi és Polgári Jogok Nyilatkozata (La Déclaration des droits de l'Homme et du citoyen), amelyet az alkotmány elkészítése felé tett első lépésként 1789. augusztus 26-án fogadott el az Alkotmányozó Nemzetgyűlés (Assemblée nationale constituante), kimondta:

„XIII. A karhatalom és a közigazgatás költségeinek fedezésére nélkülözhetetlenül szükséges mindenkinek közös hozzájárulása; s e hozzájárulást, kinek-kinek képessége szerint, a polgárok összessége közt egyenlően kell elosztani.

XIV. A polgároknak saját személyükben vagy képviselők útján joguk van e közös hozzájárulás szükségességét megállapítani s azt szabadon megszavazni, valamint felhasználását nyomon követni, s meghatározni mennyiségét, alapját, elosztását, behajtását és időtartamát.”<sup>12</sup>

Ez a dokumentum is a képességek szerinti adózás követelményéből indul ki. Hozzáteszi ehhez az elvhez, hogy a közös hozzájárulás alapját, elosztását, behajtását a polgároknak van joguk eldönteni.

Feltűnő, hogy a közteherviselés elvének ezek a megfogalmazásai nem alapvető kötelezettségként szólnak, hanem alapelveként (a franciáknál), illetve hatásköri szabályként (egy olyan államban, amely szövetségi). Mindkét megfogalmazásból következik az is, hogy az állam költségeinek a fedezéséről a polgárok képviselői, a törvényhozás dönthet.

Ebből azt a következtetést lehet levonni, hogy már nagyon korán megjelenik a közteherviseléssel kapcsolatban az a követelmény, hogy adót csak a választott népképviselő döntése alapján, törvényben lehet bevezetni. Mindkét megfogalmazás utal a terhek elosztásának egyenlőségére és egységességére, általánosságára.

Hazánkban az általános közteherviselés felé tett első lépés a nemesek adómentessége elvének a megtörése volt a Széchenyi lánchíd építéséről szóló szerződést jóváhagyó törvényben<sup>13</sup>: A szerződés kimondta, hogy a hídon az átkelőknak vámot kell majd fizetniük; mindenkinek, a nemeseknek is. Ez a nemesi előjogok csorbítását, a közteherviselés elvének a részleges bevezetését is jelentette.

<sup>8</sup> [http://www.fszek.hu/konyvtaraink/kozponti\\_konyvtar/kalendarium/?article\\_hid=22469](http://www.fszek.hu/konyvtaraink/kozponti_konyvtar/kalendarium/?article_hid=22469)

<sup>9</sup> <http://mek.oszk.hu/02200/02256/02256.htm>

<sup>10</sup> [http://hungarian.hungary.usembassy.gov/constitution\\_in\\_hungarian.html](http://hungarian.hungary.usembassy.gov/constitution_in_hungarian.html)

<sup>11</sup> „Fejadót vagy más egyenes adót csak a fenti rendelkezésekkel összhangban végrehajtott népszámlálás vagy becslés arányában lehet kivetni.”

<sup>12</sup> <http://mek.niif.hu/00000/00056/html/228.htm>

<sup>13</sup> 1840. évi XXXIX. törvénycikk

Az 1848-as áprilisi törvények közül a VIII. tc. mondta ki, hogy az állam terheit a lakosok közösen viselik<sup>14</sup>. Vagyis ezzel megszűnt a nemesség adómentessége, a közteherviselés általánossá vált, amivel jelentős új bevételi forrásra tett szert az állam, elősegítve a társadalmi különbségek csökkenését is. A közteherviselésen alapuló új adó kivetését 1848 novemberére irányozta elő a cikkely.

A szabadságharc leverését követően azonban a közadózás rendszerét elvetették. Kartális alkotmány hiányában csak néhány, az adórendszert jellemző körülményt érdemes megemlíteni: az osztrák rendszer a parasztságra kétszer olyan súlyos terhet rótt, mint a nemességre. A tényleges jövedelmek megragadására a jövedelemadó 1868-tól, illetve 1909-től vezették be a Monarchiában, a vagyonadó heves ellenállásba ütközött. 1919-1945 között 170 jogcímen szedtek adót a polgároktól.<sup>15</sup>

Az írott alkotmány megjelenésétől, 1949-től 1989. október 23-ig az Alkotmány nem tartalmazott a közteherviselésre vonatkozó rendelkezést.

2. Az elvonás igazságosságának kérdéséhez tartozik, hogy az igazságos adó, az adóigazságosság mindenekelőtt egyenlőséget jelent, az adóprivilegiumok hiányát. Az adózásra úgy is lehet tekinteni, mint a gazdaság szabadságának az árára, vagyis az adózás nem korlátozza a szabadságnak, hanem éppen ellenkezőleg, a szabadság kifejeződése.

A történelmi tapasztalat, különösen Közép-Kelet Európa és a volt Szovjetunió története azt mutatja, hogy azokban az országokban, ahol központi gazdaságirányítás van, nincs szükség adókra. Az ilyen országokban viszont nem szabad a tulajdon és nincs gazdasági autonómia sem<sup>16</sup>. Ahol viszont a tulajdon és a vállalkozás szabad, csakis adók útján biztosítható az állami kiadások fedezete.

Egy német jogtudós, Paul Kirchhof<sup>17</sup> egyik könyve<sup>18</sup> érdekes jogtudományi megfontolásokat tartalmaz a közteherviselésről. A szerző alkotmányjogi alapon elveti az adók gazdaságirányításban betöltött szerepét és az adók finanszírozási szerepét hangsúlyozza. Ennek legitimitását az teremti meg, hogy a jövedelem általában és nyilvánvalóan függ attól a közösségtől és a közösség biztosította jogi-gazdasági keretektől, amelyben azt megszerzik. Ilyenkor a közösség képviselőjében az állam a közrehatás eredményeként keletkezett jövedelemhányad egy részét – adók útján – visszakövetelheti. Például egy bűnügyi regényt akár egy éjszaka alatt meg lehet írni, és a könyv a piacon hatalmas sikert arathat, magas jövedelmet eredményezhet, miközben egy adóreformról három éven keresztül, éjjel-nappal írt könyvet az állam által biztosított piac esetleg másként értékeli, noha a közösség szempontjából

---

<sup>14</sup> A törvény szövege szerint „Magyarország s a kapcsolt részek minden lakosai, minden közterheket különbség nélkül egyenlően és aránylagosan viselik.” Érdekeség, hogy a törvény egyetlen mondat, majd ezt követi három szakasz, amelyek szerint ki kell „dolgoztatni ideiglenesen az adózási kulcsot, és ezen kulcs szerint a kivetés más a legközelebbi közigazgatási évtől”, illetve egy „átmeneti rendelkezés”: a közigazgatási év elejéig (amely november 1-je) „a már kivetett közterhek behajtása elrendeltek”.  
<http://www.1000ev.hu/index.php?a=3&param=5276>

<sup>15</sup> Bojkó Béla: Magyar adórendszer és adópolitika (1919-1945) Püski Budapest, 1997, 13-16. oldal

<sup>16</sup> Figyelmet érdemel, hogy az első magyar adóreform 1987-es és 1988-as törvényeken alapul, vagyis a jövedelemadó, az áfa, a nyereségadó és a társasági törvény bevezetése megelőzte a rendszerváltást. Gosztonyi Péter A magyar Golgota című könyvében (Százszorszép kiadó, Budapest 1993) azt írja egy 1988. március második felében Berez Jánossal folytatott beszélgetésről, hogy a PB-titkár szerint Gromiko, az akkori Szovjetunió külügyminisztere már figyelmeztette őket: mélyreható változásokkal kell számolni nemcsak gazdasági, de politikai téren is, feladják kelet-erurópai pozíciójukat (241-243. oldal). Az összeomlás Gosztonyi szerint nem a váratlanság erejével érte a pártvezetőket: „Majd megbizonyosodik, éltek-e ők megfelelőképpen a figyelmeztetéssel?”

<sup>17</sup> Német alkotmány- és adójogász, a Heidelbergi Egyetem Jogi Karán professzor, 1987 és 1999 között szövetségi alkotmánybíró, [http://de.wikipedia.org/wiki/Paul\\_Kirchhof](http://de.wikipedia.org/wiki/Paul_Kirchhof)

<sup>18</sup> Paul Kirchhof: Der Weg zu einem neuen Steuerrecht – klar, verständlich, gerecht Deutscher Taschenbuch Verlag München, September 2005.

lehet, hogy ez utóbbi az értékesebb még akkor is, ha nem sikeres a piac ítélete szerint. Innen ered az adók progresszív kialakításának indokoltsága is: aki nagyobb jövedelemre tesz szert, az intenzívebben használja a piacot, az állam által biztosított feltételeket, és ezért a közreműködő közösség nagyobb igénnyel léphet fel vele szemben.

Az állam a rendelkezésére álló pénzt másképpen szerzi meg, mint ahogyan az a magángazdaságban közvetlen teljesítménycsere révén történik. Az állam közvetlenül nem piaci szereplő. Szolgáltatásai, amelyeket a közösség egészének érdekében tart fenn, nem piaci körülmények között cserélnek gazdát. Az állam pénzügyi-gazdasági elfogulatlanságát és szuverenitását védi az, hogy működését adókon keresztül finanszírozza: a több adót fizetőknek nincs erősebb befolyásuk az állam működésére, a törvényhozásra, mint a kevesebb adót fizetőknek és viszont: az állam nem keresi jobban a több adót fizetők kezét, mint a kevesebbet fizetőkét.

A könyv szerint annak az állampolitikai nézetnek, amely a Magna Charta Libertatum, illetve Nagy Frigyes második politikai végrendelete adóztatási alapelvei óta az adóztatási jog korlátozásából indul ki, és védi az adófizetőket azzal, hogy a mértéktelen adót tiltja, s követelményként állítja, hogy a jövedelmek nagyobb felét<sup>19</sup> élvezze az, aki hozzájut, az alkotmányjogi lecsapódása a teljesítőképeség szerinti adózás elve, az elkobzás jellegű adók tilalma, a jövedelmi és vagyoni viszonyoknak megfelelő adóztatás követelménye.<sup>20</sup>

Az elkobzás jellegű adók tilalmát – a teherviselők gazdasági lehetőségeihez igazodó, igazságos, az egyenlőség és a progresszivitás elvét szem előtt tartó adórendszerre való utalás mellett – a legújabb alkotmányok közül a Spanyol Királyság 1978. december 29-i alkotmánya szövegszerűen tartalmazza<sup>21</sup>.

3. A közteherviselési kötelezettség értelmezésekor kulcsfontosságú, hogy a hatályos alkotmányszövegben a „jövedelem” és „vagyon” szavak nem adótárgyra vonatkoznak<sup>22</sup>.

Ma azt tanítják az egyetemek jogi karain, hogy adótárgy – Földes Gábor nyomán<sup>23</sup> – az a fizikai objektum, dolog, jog, jogviszony, tény, jogcím, amelyre az adóztatás irányul. Az adóalap pedig az adótárgy pénzben kifejezett értéke, illetve mennyisége. Adótárgy bármi lehet, aminek pénzben kifejezhető értéke vagy mennyisége van – és valamilyen laza kapcsolatban áll a kiszemelt adóalanyjal és az adóalany jövedelmével, vagyonával.

---

<sup>19</sup> A „nagyobb fele” számításakor figyelembe kell venni a közvetett adókat is. Így az elvileg szóba jöhető 50%-os adókulcsból le kell számítani az általános forgalmi adó mértékét. Pl. Kirchhof egykulcsos adóról szóló modellje szerint 25% esik a jövedelemadókra, a közvetett adók okozta terhelést is figyelembe veszi.

<sup>20</sup> Az utóbbi két elv megjelenik a magyar Alkotmánybíróság gyakorlatában is: A 1531/B/1991. AB határozattal eldöntött ügyben, egy helyi adót megállapító önkormányzati rendeletet azért tartott az indítványozó a 70/I. § arányossági szabályát sértőnek, mert ingatlanára egyösszegű éves adót úgy állapítottak meg, hogy annak összege az adó alapját képező ingatlan értékéhez képest túlzott volt. A határozat elvi érveléssel mondta ki, hogy az AB az adó mértékét, az összességesség kérdését általában – mint nem alkotmányossági problémát-nem vizsgálja, de a „adó címen olyan elvonást alkalmaz egy norma, amely az adóalany ellehetetlenülését eredményezi, az már nem adó, ABH 1993. 707, 711. Másutt ezt úgy fogalmazta meg: ha az adó mértéke olymértékben túlzott, hogy az az alapul szolgáló értékhez (ingatlan forgalmi értéke) viszonyítva már konfiskatórius, akkor az alkotmányellenes vagyonelevonást eredményezne. Ugyanígy érvelt az illetékekkel kapcsolatban a 25/2005. (VII. 14.) AB határozatában is a testület.

<sup>21</sup> 31. § (1) bekezdés: „Anyagi képességeinek megfelelően mindenki köteles hozzájárulni a közterhek viseléséhez az egyenlőség és a progresszivitás elvén alapuló, igazságos adórendszer útján, amely azonban nem irányozhat elő vagyonelevonást.” Nyugat-Európa legújabb alkotmányai. Szerk. Kovács István és Tóth Károly. Budapest, Zrínyi, 1990, 327. oldal.

<sup>22</sup> „Az Alkotmánybíróság a gazdasági forrás, az adótárgy megválasztása tekintetében eddig egyetlen követelményt állított, mégpedig azt, hogy a közteherviselést előíró alkotmányos szabály értelmében annak a jövedelmi és vagyoni viszonyokhoz kötöttség keretei között kell maradnia. A kiválasztott gazdasági forrásnak összefüggésben kell állnia a jövedelemmel, illetőleg vagyonnal.” Összefoglalja: 61/2006. (XI. 15.) AB határozat, ABH 2006, 674.

<sup>23</sup> Földes Gábor: Adójog, Osiris Kiadó, 2001, 127. oldal

Az *adóforrás* ezzel szemben (a Révai-lexikon szerint)<sup>24</sup> „azoknak a javaknak összessége, amelyekből az adót fizetik. Az adó eszerint fizethető a jövedelemből, vagy a vagyomból. Egyes jogi írók (pl. Wagner) megengedhetőnek tartják, hogy az adó a tőkevagyonból fedeztessék, mert ezáltal a vagyon-és jövedelemmegoszlás kedvezően befolyásolható. Ilyen irányú adóztatás erős demokratikus áramlatról tanúskodik, de az örökösödési adókon kívül általában azért nem javasolható, mert az adó mint visszatérő szolgáltatás a vagyon kimerülése esetén nem felelhetne meg rendeltetésének és a takarékossgot csökkentené. „Ésszerű adóforrás tehát csak a jövedelem lehet és ebből is legföljebb csak annyi vonható el, amennyi az elsőrendű szükségletek fedezése után fennmarad.”

Az Alkotmány közteherviselési szabályából is ezek szerint – ha a közteherviselés történeti értelmezését követjük – annak a tilalomnak kell következnie, hogy az adó nem lehetetlenítheti el az adózót. Jövedelmi/vagyoni viszonyainak „megfelelően” köteles fizetni (szinte bármilyen jogcímen), de azon túl már nem. Más, mai megfogalmazásban ez a *létminimum adómentességének*<sup>25</sup> alkotmányos követelményét jelenti.

A hatályos alkotmányszöveg közteherviselési szabálya „csak” annyit mond, hogy mindenki „köteles jövedelmi és vagyoni viszonyainak megfelelően a közterhekhez hozzájárulni”.

Az állam költségeihez való hozzájárulásnak változatos formái alakultak ki. Nem lehet kizárni azt sem, hogy a hozzájárulás eddig nem látott új formái jelennek meg a jövőben. A közteherviselés megfogalmazása a hatályos Alkotmányban összességében rugalmas, sok mindent beenged a fogalom alá<sup>26</sup>.

Érdeemes azonban megemlíteni, hogy a 2006-os év bizonyos értelemben jelentős fordulatot hozott az Alkotmánybíróság közteherviseléssel összefüggő gyakorlatában. Az Alkotmánybíróság novemberben alkotmányellenessé nyilvánította a házipénztáradóról szóló törvényt.<sup>27</sup> Először fordult elő, hogy a testület az Alkotmány 70/I.§-a alapján mondta ki egy adótörvény alkotmányellenességét. Három hónappal később – most már visszautalva az előbb említett döntésben felállított követelményekre – az úgynevezett elvárt adó szabályai minősültek alkotmányellenesnek.<sup>28</sup> 2008 decemberében pedig az előző két döntés alapján alkotmányellenessé nyilvánította az AB a luxusadóról szóló törvényt, és a helyi adónak egy olyan módosítását, amely a luxusadó törvényben foglalt adóalap-meghatározási módszert alkalmazott.<sup>29</sup>

Nem feltétlenül ezek a döntések következtek az AB 2006 előtti gyakorlatából. Az Alkotmány közteherviselési szabályának addigi értelmezéseit a 2005 novemberétől kezdődően megváltozott összetételű testület összességében másként tartotta fenn. Megváltozott az AB „adóbarát” hozzáállása, ha szabad ezt mondani. Mindhárom ügyben az adótárgy kiválasztásának és az adóalap meghatározásának szabályai minősültek a közteherviselési kötelezettséget sértő szabálynak, mindhárom ügyben a „jövedelem” és „vagyon” szavak

<sup>24</sup> A Pallas Nagy Lexikona „Utószó.”-jának keletkezése: „Budapesten, 1897 Karácsony havában”

<sup>25</sup> Ez a követelmény megtalálható a német Ab gyakorlatában. Példának okáért a német alkotmánynak abból a szabályából, amely szerint a házasság és a család az állam különleges védelme alatt állnak (GG Art. 6 Abs.1.), az következik a gyakorlat értelmében, hogy egy család adóztatásánál a család tagjaira eső létminimumösszegeket adómentesen kell hagyni. Lásd pl.: Beschluß des Zweiten Senats vom 10. November 1998 – 2 BvL 42/93 – A német gyakorlat szerint az állam köteles az adózók jövedelmét addig a mértékig adómentesen hagyni, ameddig az egy emberhez méltó létezés minimális feltételeihez szükséges (Existenzminimum) BVerfGE 82, 60.

<sup>26</sup> Az Ab gyakorlata tiltja pl. a fejadót: a személyi igazolvány, mint egy adott személy adatait tartalmazó okirat nem lehet alapja vélelmezett jövedelemnek, 37/1997. (VI. 11.) AB határozat, ABH 1997, 234.; nem lehet adóztatni házipénztárban lévő készpénzkészletet sem: 61/2006. (XI. 15.) AB határozat, ABH 2006, 674.

<sup>27</sup> 61/2006. (XI. 15.) AB határozat a házipénztáradóról szóló 2006. évi LX. törvény alkotmányellenességéről.

<sup>28</sup> 8/2007. (II. 28.) AB határozat a társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény „elvárt társasági adót” szabályozó rendelkezéseinek az alkotmányellenességéről és megsemmisítéséről.

<sup>29</sup> 155/2008. (XII. 17.) AB határozat, ABH 2008, 1240.

mikénti értelmezése volt döntő, miközben az látszik, hogy az adótényállás más, a közterhekhez való hozzájárulást lényegesen befolyásoló elemeket a testület nem vette kellő súllyal figyelembe.<sup>30</sup> Az új összetételű testület a korábbi gyakorlatban kétségtelenül meglévő egyes elemeket illetően máshová helyezte a hangsúlyokat, mint a korábbi.

A gyakorlatban jelen volt, hogy adótárgy szinte bármi lehet<sup>31</sup> (elvileg akár házipénztárban lévő készpénzkészlet is, mint gazdasági forrás), és az is, hogy bevételt<sup>32</sup> is (nemcsak jövedelmet) lehet adóztatni (mint az elvárt adónál azt az állam tervezte), továbbá csak az olyan adó alkotmányellenes a 70/I.§-ba ütközés miatt, amely az adóforrást – túlzott mértékénél fogva – ellehetetleníti.<sup>33</sup> Igaz ugyanakkor, hogy a gyakorlat része volt az is, hogy az állampolgár által ténylegesen meg nem szerzett jövedelmet nem lehet adóköteles jövedelemként kezelni.<sup>34</sup> A 2006 ősze óta hozott, említett két-három döntésből azonban úgy tűnik, mintha az Alkotmány 70/I.§-a alkalmazásánál jelenleg kétféle mérce lenne: egy a jövedelem- és vagyoni típusú adókra, egy másik pedig a többire.

Napjainkban az is látszik, hogy az állam költségeihez való hozzájárulás formáinak létrehozásában nagy a jogalkotó találékonysága (aminél estenként csak az adóelkerülők leleményessége nagyobb), nemcsak hazánkban, hanem külföldön is. Nem lehet kizárni ezért azt, hogy a hozzájárulás eddig nem látott új formái jelennek meg a jövőben, egy igazságosabb<sup>35</sup> adórendszer érdekében. Ezek alkotmányosságát jobban segítené olyan közteherviselési szabály, amely az adóalanyok anyagi képességeihez igazodó minden adót megenged, akár a fejadót is, vagy az elvárt adót – amelyeket az Ab gyakorlata jelenleg tilt –, és a közteherviselést eloldja attól az értelmezéstől, amely az említett ügyekben a jövedelmi, vagyoni viszonyoknak való megfelelés mikéntjére vonatkozott<sup>36</sup>.

Végül említést érdemel, hogy az Alkotmánybíróság gyakorlata a hatályos közteherviselési szabályból kiolvassa<sup>37</sup> a *teljesítőképeség szerinti adózás*<sup>38</sup> követelményét is,

---

<sup>30</sup> Az elvárt adónál az akkori szabályok szerint bizonyos esetekben 5 millió forint bevétel alapján a bevétel 2%-a után kellett 10% adót fizetni, az 5 millió forint feletti bevételnél pedig a bevétel 2%-a után 16 %-ot. Nagyon nehezen védhető állítás, hogy az adóterhelés – a bevétel 2%-ának a 10 vagy 16%-a – az adóalanyt ellehetetlenítette volna.

<sup>31</sup> „Az állam (jogalkotó) nagy szabadsággal rendelkezik abban a tekintetben, hogy a közteher (így az adó) meghatározásánál milyen gazdasági forrást választ ki az adóztatás alapjául.” [620/B/1992. AB határozat, ABH 1994, 539, 541.; 44/1997. (IX. 19.) AB határozat, ABH 1997, 304, 306–307.; 60/B/1998. AB határozat, ABH 2001, 976, 979.]

<sup>32</sup> A 122/B/1996. AB határozatban vizsgált helyi iparüzési adó – amelynek alapja a bevétel – alkotmányossági vizsgálata kapcsán az Alkotmánybíróság mondta ki, hogy: „[a]z Alkotmány 70/I.§-ából nem következik az, hogy (adó)fizetési kötelezettséget (ezek között az iparüzési adót) a jövedelemadók szempontjából veszteségesnek tekintendő vállalkozásoknak előírni nem lehet” (ABH 2002, 737, 742.)

<sup>33</sup> A 1531/B/1991. AB határozat szerint a 70/I.§-t sérti, ha ingatlanra egyösszegű éves adót úgy állapítanak meg, hogy annak összege az adó alapját képező ingatlan értékéhez képest túlzott. A határozat szerint az adó mértéke, összegszerűsége nem alkotmányossági probléma, de ha „adó címen olyan elvonást alkalmaz egy norma, amely az adóalany ellehetetlenülését eredményezi, az már nem adó.” ABH 1993, 707, 711.

<sup>34</sup> 3/1993. (II. 4.) AB határozat, ABH 1993, 41, 45.

<sup>35</sup> Az „igazságosság” napjainkig elvont követelmény maradt, bármilyen elmélet oldaláról is közelítették meg a problémát, és ajánlották a progresszió különböző válfajait. A polgárok „képeségük szerinti” adóztatása jelenleg a piacgazdaság törvényei szerint oldódik meg.

<sup>36</sup> Jakab András, a PPKE JÁK egyetemi docense 2011. január 10-i keltezésű magántervezete az új alkotmányról ehhez indokolt szövegjavaslatot ad: „Minden természetes személy, jogi személy és jogi személyiséggel nem rendelkező szervezet köteles anyagi képességeinek megfelelően a közterhekhez hozzájárulni.” Kézirat a szerzőtől, 2011. január 23-án.

<sup>37</sup> 127/2009. (XII. 17.) AB határozat, ABH 2009, 1056.

<sup>38</sup> Fizetőképeségi elvnek (vagy szolgáltatási képesség elvének) is nevezik. A német Ab gyakorlatában, jöllehet az elvet nem egyetlen alkotmányi szabályhoz kötik, általában a jogegyenlőség követelményével kapcsolják össze. Az ún. Leistungsfähigkeitsprinzip felfogható horizontálisan, ami azt jelenti, hogy gazdaságilag azonosan erőseket azonosan kell terhelni, és felfogható vertikálisan, ami a magasabb jövedelmek erősebb terhelését jelenti. Lásd pl. Uwe Paschen: Steuerumgehung im nationalen und internationalen Steuerrecht, 52. oldal,



habár az adózás alkotmányos elvei alatt a hazai jogi karokon az *általánosság, egyenlőség és arányosság* követelményeit értik. Mind az egyenlőség, mind az arányosság követelményéből közvetlenül levezethető az, hogy azonos gazdasági teljesítőképességűeket azonosan kell kezelni, illetve a nagyobb gazdasági teljesítőképességgel rendelkezők jobban adóztathatók – vagy esetleg adóztatandók.

Összefoglalásként azt lehet megállapítani, hogy a közteherviselés általánosságának és egyenlőségének elve, a teljesítőképesség szerinti adózás elve, valamint az elkobzó jellegű adók tilalma olyan általános elvek, amelyek a közteherviselés követelésének kezdeti megfogalmazásától annak lényeges tartalmát adják ma is. A közteherviselés magában foglalja a történeti értelmezés szerint a létminimum adómentességének elvét is, igaz, ez utóbbi elvet az Ab gyakorlata nem fogadja el<sup>39</sup>.

Az előadás Schanda Balázstól kölcsönvett mondattal kezdődött. Az előadás írott változatában a közteherviselésnek hat különféle megfogalmazása szerepel, részben a lábjegyzetekben. Az előadó reméli, mind a szöveg kereséséhez, mind az abban való döntéshez, hogy a 70/I. § (1) bekezdése maradjon-e változatlan, segítséget tudott nyújtani.

---

<http://books.google.hu/books?id=wkKnqqXFliwC&pg=PA52&lpg=PA52&dq=leistungsfahigkeitsprinzip+bverfg&source=web&ots=qVVgGCpref&sig=gVs23dH9Tu7CpdjQIIW1M6C2-Nc&hl=hu>

<sup>39</sup> Ismert, hogy az Alkotmánybíróság a 85/B/1996. AB határozatban (ABH 1998, 620.) már foglalkozott a létminimum adómentességével, de ezt – mint ahogyan az a határozat indokolása II. 3. pontja első két bekezdéséből kiderül – csak az Alkotmány 70/E. §-a tükrében tette. Habár az említett AB határozatban szerepel az a mondat, hogy „a Magyar Köztársaság hatályos Alkotmánya — egyes demokratikus jogállamok alaptörvényeitől eltérően — sem elvi tilalmat, sem konkrét összeghatárhoz kötött tilalmat nem tartalmaz a minimális jövedelmek adóztatására nézve”, az AB nem vizsgálta a kérdést az emberi méltóság és a képességek szerinti adózás összefüggésében.