



PÁZMÁNY *1635*  
— *a l a p i t v a*

---

Pázmány Law Working Papers

2016/10

**Csink Lóránt**

**Az önkormányzati adóhatóság  
teljhatalma, avagy a települési adó  
alkotmányellenessége**

---

Pázmány Péter Katolikus Egyetem  
Pázmány Péter Catholic University Budapest

<http://www.plwp.eu>

## Az önkormányzati adóhatóság teljhatalma, avagy a települési adó alkotmányellenessége

CSINK LÓRÁNT

egyetemi docens (PPKE JÁK)

A települési adó új adónem a hazai jogrendszerben. A Magyar Közlöny 2014. évi 161. számában, 2014. november 26-án jelent meg a helyi adókról szóló 1990. évi C. törvénynek (Hatv.) az a módosítása, amely 2015. január 1-jei hatállyal lehetővé teszi a települési önkormányzatok számára, hogy települési adót vessenek ki. Az új adónem már közvetlenül a megjelenését követően is visszhangot váltott ki a közjogi szereplők körében; egy országgyűlési képviselő kezdeményezésére vizsgálta az alapvető jogok biztosa, és kijelentette, hogy figyelemmel kíséri a települési adót megállapító rendeleteket, de nem támadja a Hatv. felhatalmazó rendelkezését az Alkotmánybíróságon.<sup>1</sup> 2015 év végén pedig „megszaporodtak” a települési adót előíró önkormányzati rendeletek, ráadásul ezek tárgya egyre extrémebb lett: sajtóhírek alapján települési adót vetettek ki lóra (Pilisjászfalu),<sup>2</sup> vagy éppen giccsesnek tűnő épületre (Óbuda-Békásmegyér);<sup>3</sup> az extravaganciákon túl azonban a legtöbb helyen a települési adó a termőföld megadóztatására szolgált.<sup>4</sup> Mindez azonban csupán a jéghegy csúcsa, az csupán alaposabb vizsgálat eredményeképp lenne megállapítható, hogy mely önkormányzatok vezettek be települési adót, és az ilyen esetekben mi az adó alapja és mértéke, illetve ki az alanya.

Jelen tanulmány alkotmányossági szempontból azt a kérdést vizsgálja, hogy elfogadható-e a települési adónak a jelenlegi szabályozása, illetve, hogy milyen megoldási javaslatok mutatkoznak a szabályozás „alkotmányosítására” annak érdekében, hogy az Alaptörvény XXX. cikkébe foglalt közteherviselési kötelezettség érvényesüljön.

### *A települési adó hátterében: paradigmaváltás az önkormányzatiságban*

A rendszerváltáskor Magyarországon a föderatív berendezkedés kialakítását sem történeti indokok, sem célszerűségi megfontolások nem indokolták. Nem hagyható ugyanakkor figyelmen kívül, hogy Magyarország történelmében a vármegyerendszernek komoly hagyományai voltak és a vármegyék autonómiája igen jelentős volt.

1989-90-ben a helyi önkormányzatiság kialakítása egyet jelentett a tanácsrendszer radikális tagadásával.<sup>5</sup> A szocializmus idején működő tanácsrendszerek – a rendszer

<sup>1</sup> [http://www.ajbh.hu/kozlemenyek/-/content/10180/4/az-ombudsman-a-telepulesi-adorol?p\\_p\\_auth=bqNC8bNC](http://www.ajbh.hu/kozlemenyek/-/content/10180/4/az-ombudsman-a-telepulesi-adorol?p_p_auth=bqNC8bNC)

<sup>2</sup> <http://nol.hu/belfold/a-lovaiert-el-a-bajnok-dijugrato-brutalis-kulonadot-kapott-a-kicsinyes-pest-megyei-falutol-1600873>

<sup>3</sup> [http://hvg.hu/gazdasag/20160128\\_Giccsadot\\_vet\\_ki\\_Obuda\\_a\\_kormany\\_huzasa\\_m](http://hvg.hu/gazdasag/20160128_Giccsadot_vet_ki_Obuda_a_kormany_huzasa_m)

<sup>4</sup> Az alapvető jogok biztosa az AJB-700/2015.számú ügyben elvi jelleggel törvénysértőnek tartotta a települési adó kivetését termőföldre, tekintettel arra, hogy a Hatv. implicite tiltja az adó kivetést a termőföldre; az ombudsman szerint ez a tilalom nem csak a helyi adóra, hanem a települési adóra is vonatkozik. Bár a Kúria a konkrét ügyben az ombudsman indítványára megsemmisítette a kérdéses önkormányzati rendeleteket, általánosságban azonban nem tartotta törvénysértőnek, hogy a települési adó tárgya a termőföld (Köf 5035/2015).

<sup>5</sup> Gajdusчек György: Változások az önkormányzati rendszerben: egy értelmezési kísérlet. Fundamentum 2012/2. 61. p.

kolhozszemléletéből kifolyólag – a központosított államhatalom helyi szervei voltak, amelyek ténylegesen nem rendelkeztek autonómiával. E szemlélet ellenpólusaként a rendszerváltás az alulról felfelé építkezést hirdette, a súlypontot az egyén és a kisközösségek jelentették. Ennek jegyében a jogalkotó megerősítette a helyi önkormányzatokat és különösen is a települési szintet. Abban a történelmi korszakban ugyanis, amikor az első önkormányzati törvény elkészült, természetes volt, hogy a lehető legszélesebb körben érvényesüljön a helyi önkormányzás joga. Ezért település-centrikus, nagy autonómiával rendelkező, ugyanakkor széles felelősségre épülő rendszer alakult ki.<sup>6</sup> Összességében tehát az 1990-es megoldás erős, jogaiban, bíróság által védett önkormányzati modellt hozott létre.<sup>7</sup> Mindehhez az Alkotmány által garantált gazdasági önállóság is társult,<sup>8</sup> így remény volt annak kialakulására, hogy „az általános hatásúnak tekinthető társadalmi célok érdekében központosság (centralizáció), s minden más közérdekű célok érdekében partikuláris önkormányzás (autonómia) érvényesülhet.”<sup>9</sup>

A rendszerváltáskor megújult Alkotmány tehát az alapjogi modellt követte: a 42. § deklarálta, hogy az önkormányzatok a helyi önkormányzás joga alapján jönnek létre. Más kérdés, hogy ez a modell ebben a formában nem érvényesült, az Alkotmányon alapuló alkotmánybírói gyakorlat a helyi önkormányzáshoz való jogot nem tekintette valódi alapjognak. Mindez azonban ténylegesen nem érvényesült a gyakorlatban. Az önkormányzati rendszer szétaprózódott, nagyon sok önkormányzat alakult ki, az átlagos lakosságszám pedig Európában az egyik legalacsonyabb lett (3300 fő/önkormányzat, egy tanulmány 24 vizsgált államából a 21. legalacsonyabb szám), a kis „üzemméret” pedig éles ellentmondásban volt a széles hatáskörökkel és autonómiával.<sup>10</sup> A kistelepülések ténylegesen nem voltak képesek rendeltetészerűen élni erős jogosítványaikkal. A mindenkori helyi politika nem kezelte helyén az önkormányzatiságot; nem mint értéket, hanem mint eszközt szemlélte.<sup>11</sup> Ez az eltérő szemléletmód következménye: „a pártok felülről való szerveződési formáival ellenkező az önkormányzatok rendszere, s még inkább a civil társadalmi szerveződéseké. Ez a tény önmagában is óhatatlanul konfliktushelyzetek sokaságát idézi elő, hiszen a pártérdek és a települési érdek gyakran ütközhet (ütközik). A pártérdekek megjelenhetnek települési érdekként, a pártok a kelletténél nagyobb befolyást szeretnének gyakorolni, s a pártcsaták színtereivé változtat(hat)ják a képviselő-testületeket, »ugródeszkának« tekintik az önkormányzatokat (...), miközben esetleg kirekesztődnek a helyi egyesületek, körök, egyletek, társaságok, maga a helyi társadalom a település életét érintő döntésekből.”<sup>12</sup>

A korábbi Alkotmány szóhasználata az önkormányzatok és a természetes személyek jogait illetően eltérő volt, az „alapvető” jog és „alapjog” kezdetben szinonima a gyakorlatban, később az önkormányzati „alapjogok” csupán hatáskör csoportok,<sup>13</sup> a kormánnyal szemben védettek, és nem valódi alapvető jogok (az általános törvények keretei között értelmezhetők).

Az Alaptörvény viszont már más szemmel tekint az önkormányzatokra. A helyi önkormányzás jogáról szövegszerűen nem tesz említést, csupán a helyi közügyek önálló intézéséről és a helyi

---

<sup>6</sup> Szabó Lajos: Törvények a helyi önkormányzatokról. Összevetés 1990, 2011. Kodifikáció és közigazgatás 2012/1. 5. p.

<sup>7</sup> Balogh Zsolt: Önkormányzati jogvédelem. Fundamentum 2012/2. 15. p.

<sup>8</sup> Ivancsics Imre – Fábíán Adrián: A helyi önkormányzatokra vonatkozó szabályok az Alaptörvényben. In: Drinóczi Tímea (szerk.): Magyarország új alkotmányossága. PTE ÁJK, Pécs, 2011. 97.

<sup>9</sup> Tamás András: A közigazgatási jog elmélete. Szent István Társulat, Budapest, 1997. 157. p.

<sup>10</sup> Gajduschek i. m. 61. és 63. pp.

<sup>11</sup> Balogh i. m. 15. p.

<sup>12</sup> Csefkó Ferenc: A helyi önkormányzati rendszer. Dialóg Campus, Budapest-Pécs 1997. 152. p.

<sup>13</sup> 64/1993. (XII. 22.) AB határozat

közhatalom gyakorlásáról.<sup>14</sup> Hasonlóan sokat mutat, hogy az önkormányzatok hatásköreinek felsorolásánál a „törvény keretei között” kitétel a felsorolásból a felvezető szövegbe került, ami formailag is jelzi, hogy a helyi önkormányzatok a törvényhozóval szemben csak egészen kivételes esetben hivatkozhatnak az Alaptörvényre. Az Alaptörvény szemléletében a helyi önkormányzat nem a helyi közösség alapjog-gyakorlásának az eredménye, hanem közigazgatási szervezeti egység: nem alulról építkezik, hanem felülről. A központi hatalom szemszögéből pedig „az önkormányzatok nem államként működnek az államban, valamilyen vegytiszta módon, elkülönülve, hanem pontosan fordítva, szerves részei lesznek az államszervezetnek”.<sup>15</sup>

Ebben a modellben a helyi önkormányzat létrehozása a központi hatalom döntése: az állam az ügyek hatékony intézése érdekében dönt úgy, hogy egyes ügycsoportok intézését alsó szintre helyezi.

Az Alaptörvény önkormányzattal kapcsolatos rendelkezéseinek ellentétes a megítélése. Egyes vélemények szerint a bevezetett megoldás egy erős, széles hatáskörrel rendelkező önkormányzati rendszerhez illik, azonban hatásköreikben gyengébb önkormányzati rendszer esetén is működőképes, hiszen az önkormányzatiságot érintő döntések végső soron a bíróságokhoz futnak ki.<sup>16</sup> Más vélemények viszont – amellet, hogy egybehangozóan elismerik a korábbi modell hibáit – alapvetően kritikusak és az új rendszertől nem a helyi demokrácia és a helyi közszolgáltatások fejlődését várják.<sup>17</sup>

Az Alkotmány és az Alaptörvény közti szemléletbeli különbség kihatással van az önkormányzatok gazdálkodására. Az Alaptörvény – mivel az önkormányzatokra közigazgatási szervezeti egységként tekint – a korábbinál szigorúbb szabályokat alkalmaz az önkormányzati gazdálkodás felügyeletére; az új önkormányzati törvény próbálja elejét venni az „öngyilkos” költségvetési gazdálkodásnak, annak, hogy az önkormányzat eladósodjon.<sup>18</sup> Főszabály szerint az önkormányzat adósságot keletkeztető ügyletet csak a kormány előzetes hozzájárulásával köthet, bár e szabály alól az összeghatár és a felhasználás okára tekintettel több kivétel is van. Ez kapcsolódik az Alaptörvény N) cikkéhez, miszerint az önkormányzatok kötelesek tiszteletben tartani a kiegyensúlyozott, átlátható és fenntartható költségvetési gazdálkodás elvét.

E logika mentén a feladatfinanszírozás terjedt el: az új szabályozás a település méretéhez és funkciójához igazodó, vagyis az eltérő feladattelepítés és az ezzel összefüggő finanszírozás elvét követi.<sup>19</sup> Sente Zoltán véleménye szerint ez a megoldás inkább a költségvetési megtakarítást szolgálhatja és a költségvetési támogatások felhasználásának kötöttségét, az adekvát pénzügyi eszközök biztosítása azonban önmagában ettől nem várható,<sup>20</sup> különösen, ha a feladatfinanszírozásban folyósított összeg ténylegesen nem elegendő a feladat ellátására.<sup>21</sup>

Az önkormányzati rendszer átalakítása a korábbival ellenirányú, a hierarchia irányába mutató elmozdulás. Ezt jelzi az önkormányzati funkciók jelentős kormányzati feladatkörbe vonása

---

<sup>14</sup> Ugyanakkor a 18/2013. (VII. 3.) AB határozat abból indul ki, hogy az Alaptörvény alapján továbbra is beszélhetünk önkormányzati alapjogokról

<sup>15</sup> Csefkó i. m. 22. p.

<sup>16</sup> Balogh i. m. 18. p.

<sup>17</sup> Sente Zoltán: Az önkormányzati rendszer átalakítása. Fundamentum 2012/2. 14. p.

<sup>18</sup> Gajdusчек i. m. 66. p.

<sup>19</sup> Gajdusчек i. m. 66. p.

<sup>20</sup> Sente i. m. 13. p.

<sup>21</sup> Gajdusчек i. m. 70. p.

(Gajdusчек György megfogalmazásában: államosítása), a gazdálkodási önállóság nagymértékű csökkentése és az önkormányzatok feletti ellenőrzés erősítése.<sup>22</sup>

A hierarchia irányába történő elmozdulás indoka a helyi önkormányzati feladatellátás (vélt vagy valós) diszfunkcióiban rejlett, a központi hatalom hatékonyabb, a jogalanyok számára stabilabb megoldásnak vélte, ha „saját kézbe veszi” a feladatok ellátását. Azonban „az állam nem attól jó, ha omnipotens, hanem ha helyzetbe hozza az alkalmassá tett szereplőket, autonómiákat”.<sup>23</sup>

Mindebből az látható, hogy a paradigmaváltás, az önkormányzatokról való eltérő gondolkodás egyenes következménye, hogy az önkormányzatok gazdálkodási autonómiája – és nem mellékesen a szabadon felhasználható források mennyisége – lecsökken. Könnyen belátható, hogy a központi támogatás mennyisége és a helyben beszedhető adó jelentősége fordítottan arányos: minél kisebb mértékben részesül az önkormányzat a központi forrásokból, illetve minél kevésbé használhatja fel e forrásokat szabadon, annál inkább jelentősége lesz annak, hogy az önkormányzat mennyi adót tud beszedni. Ezáltal kiemelkedő fontosságúvá válik a – már korábban is a legtöbb helyen alkalmazott – helyi adó, illetve az új települési adó.

### *A települési adó és a helyi adó közti különbségek*

A helyi adók a Hatv. rendszerében gyűjtőnév, a központi adók ellenpontja, amely egyrészt vagyoni típusú adókat (építményadó, kommunális adó), másrészt kommunális jellegű adókat (magánszemély kommunális adója, idegenforgalmi adó), harmadrészt pedig iparüzési adót foglal magába. Látható tehát, hogy ezeknek az adóknak az esetében eltérő az adó alapja (egyes esetekben a vagyontömeg, más esetekben a kommunális javakból való részesedés, megint más esetekben valamilyen gazdaságilag értékelhető tevékenység), különbség van az adó alanyában, illetve a mérték is egyes esetekben tételes összeg (idegenforgalmi adó), más esetekben terület alapú vagy pedig az adótárgy értékéhez igazodik.

Mindegyik adónem közös jellemzője, hogy az adóval kapcsolatos legfontosabb kérdésekben a Hatv. törvényi keretek közé szorítja az önkormányzati jogalkotót; az adó lehetséges alanya, alapja, mértéke törvényileg rögzített. Így a Hatv. 6. §-a alapján az önkormányzat adómegállapítási joga arra terjed ki, hogy eldöntse, bevezeti-e a helyi adó valamilyen formáját, mértékét a helyi körülményekhez igazítsa, illetve kedvezményeket, mentességeket vezessen be. Azzal, hogy az önkormányzatok a törvényi keretek között dönthetnek a helyi adó fajtájáról és mértékéről, biztosíthatóvá válik az adózás egységessége.<sup>24</sup>

A települési adóról ezzel szemben a Hatv. szűkszavúan rendelkezik. Nem határozza meg az adóteherállás alapvető elemeit, azaz az adónem jellegét, alanyát, alapját vagy mértékét, korlátként csupán azt rögzíti, hogy nem lehet települési adó tárgya olyan adótárgy, amelyre más törvényben szabályozott közteher sújt. A Hatv. rögzíti továbbá, hogy „a települési adónak nem lehet alanya állam, önkormányzat, szervezet, továbbá – e minőségére tekintettel – vállalkozó

---

<sup>22</sup> Gajdusчек i. m. 68. p.

<sup>23</sup> Pálné Kovács Ilona: Megyék új szerepben. Új Magyar Közigazgatás 2012/7-8. 24. p.

<sup>24</sup> Tersztyánszkyné Vasadi Éva: Az új Alaptörvény közpénzügyekről szóló rendelkezései. In: Kubovicsné Borbély Anett – Téglási András – Virányi András (szerk.): Az új Alaptörvényről – elfogadás előtt. Országgyűlés Alkotmányügyi, igazságügyi és ügyrendi bizottsága, Budapest, 2011. 109. p.

[52. § 26. pont]”. Sőt, a Hatv. kifejezetten felhatalmazást ad saját rendelkezései alól; rögzíti, hogy a települési adóval kapcsolatban csak az 1. § (1) bekezdését [Hatv. hatálya], a 42/B. §-t [önkormányzat adatszolgáltatási kötelezettsége] és a 43. § (3) bekezdését [adózás rendjéről szóló törvény főszabályként való alkalmazása] kell alkalmazni.<sup>25</sup> A lényegi elemek hiánya miatt a települési adóval megnyílik a helyi képviselőtestületek számára az adókreálási jog.<sup>26</sup>

Az adó funkciójával kapcsolatban is eltérés van a helyi adó és a települési adó között. A helyi adók általános finanszírozási alapot jelentenek az önkormányzat számára, függetlenül valamilyen céltól vagy feladattól.<sup>27</sup> Ezzel szemben a Hatv. 1/A. § (5) bekezdése szerint a települési adóból származó bevétel „pántlikázott” összeg: az a fejlesztési célra és a települési önkormányzat képviselő-testületének hatáskörébe tartozó szociális ellátások finanszírozására használható fel.

Mindezek alapján az látható, hogy az önkormányzat teljhatalmat, gyakorlatilag teljesen szabad kezet kapott arra, hogy települési adót állapítson meg.

### *A települési adó mint az Alaptörvény XXX. cikke szerinti közteher*

Az Alaptörvény XXX. cikk (1) bekezdése értelmében „teherbíró képességének, illetve a gazdaságban való részvételének megfelelően mindenki hozzájárul a közös szükségletek fedezéséhez.” Az Alaptörvény rendszerében a közteherviselés alkotmányos kötelezettség. „Az adózás szabályait érintő alkotmányos elvek az adójogviszonyokat meghatározó kettős keretet alkotnak, amelyen belül az adójogi normarendszer részletes szabályozása kiépülhet. Azért beszélhetünk kettős keretről, mert egyrészt pozitív módon lehetővé teszik az adózást az adózói autonómia korlátozásával, másrészt meghatározzák az adózás korlátait is”.<sup>28</sup>

Az Alaptörvény a törvényhozó diszkrecionális döntési szabadságába utalja, hogy milyen jövedelmi és vagyoni típusú adókat határoz meg, aki hasonlóan szabadon dönthet az adó tárgyáról és mértékéről. Amint arra az Alkotmánybíróság rámutatott: „A jogalkotó tehát széles keretek között mérlegelhet a köztehermérték megállapításakor, szabadsága igen nagy abban a kérdésben is, hogy a közteherviselési kötelezettség kiindulópontjaként milyen gazdasági forrást választ ki, és ennek alapján mit jelöl ki a közteher tárgyának”.<sup>29</sup> „Az Alkotmány tehát nem azt határozza meg, hogy jövedelmet és vagyont kell, illetve lehet közteherviselési kötelezettség

---

<sup>25</sup> Kodifikációs hiba, hogy a települési adóról szóló szakasz maga utal a vállalkozót meghatározó értelmező rendelkezésre: egy olyan rendelkezésre, amelyet a következő bekezdés szerint nem kell alkalmazni.

Szintén többféle értelmezési lehetőséget vet fel, hogy a Hatv. 3. § (5) bekezdése szerint meghatározott alanyokra nem terjed ki a törvény hatálya, így okkal vonhatjuk le azt a következtetést, hogy ezek az alanyok sem helyi adó, sem települési adó fizetésére nem kötelezhetők. Erre a rendelkezésre viszont a települési adó szakasza nem utal, mint figyelembe veendő rendelkezésre, így adóalanyiségük megkérdőjelezhető.

<sup>26</sup> Szmertana György: A helyi adózás 25 esztendeje. Új Magyar Közigazgatás 2015/4. 81. p.

<sup>27</sup> Küpper, Herbert: A helyi képviselőtestület hatáskörei [44/A. §]. In: Jakab András (szerk.): Az Alkotmány kommentárja. Századvég, Budapest, 2006. 1588. p.

<sup>28</sup> Halász Zsolt: Az adójog alapjai az Alkotmányban és az Alkotmánybíróság gyakorlatában. Magyar Közigazgatás 2005/6. 356. p.

<sup>29</sup> 620/B/1992. AB határozat

alapjává tenni, hanem azt írja elő, hogy a közteher viselésének a jövedelmi és vagyoni viszonyokhoz igazodóan, arányosan kell megtörténnie”.<sup>30</sup>

Az Alkotmánybíróság rámutatott arra is, hogy az adó elsődleges rendeltetése, hogy az adófizetés révén a természetes és jogi személyek a jövedelmi és vagyoni viszonyaiknak megfelelően hozzájáruljanak a közterhekhez, azaz megteremtsék a pénzügyi fedezetet az állami szervek fenntartásához, illetőleg – az állami újraelosztás révén – a különböző közérdekű feladatok ellátásához. Emellett azonban az adó az állami gazdaságpolitikának is fontos eszköze, amelynek segítségével a törvényalkotó direkt vagy indirekt módon orientálni tudja a gazdasági élet szereplőit.<sup>31</sup> Ugyanez igaz a helyi adóra is: ahogy arra a Kúria felhívta a figyelmet, „az adó a helyi közhatalom kezében is eszköz: részben forrást képez az önkormányzat gazdálkodásához, közfeladatai ellátásához, részben az adókivetésnek lehetnek gazdaságossági, szociálpolitikai, helyi politikai, a költségvetési egyensúlyt szolgáló avagy egyéb hatásai az önkormányzat működésére. E szempontok jelennek meg akkor, amikor a helyi önkormányzat mérlegeli a helyi adó bevezetését, dönt arról, hogy a helyi adók melyikét, mikortól, milyen körben és milyen részletszabályokkal vezeti be”.<sup>32</sup>

Az Alaptörvény a jogrendszer alapja [R] cikk (1) bekezdés]. Ebből következik, hogy minden jogi normának (mint a jogrendszer elemeinek) meg kell felelnie az Alaptörvény követelményeinek. Törvény nem adhat biankó felhatalmazást az alkotmányos rendelkezések érvényesülése alól. Másképp megfogalmazva: ha egy törvény valamely kérdésben teljesen szabad kezet ad akár a rendeletalkotónak, akár a jogalkalmazónak, ez még nem jelenti azt, hogy e szervek az alkotmányos kötöttség alól is mentesülhetnek.

A konkrét esetre vonatkoztatva ez azt jelenti, hogy bár az önkormányzat gyakorlatilag teljesen szabad kezet kapott a települési adó szabályozására és kivetésére, ez nem jelenti azt, hogy az önkormányzat figyelmen kívül hagyhatná az Alaptörvény garanciális rendelkezéseit.<sup>33</sup>

### ***A települési adó és az Alaptörvény I. és II. cikkei***

Az Alaptörvény I. cikk (3) bekezdése értelmében az alapvető jogokra és kötelezettségekre vonatkozó szabályokat törvényben kell meghatározni. Az alapvető jogok és kötelezettségek kapcsán ez a rendelkezés azt a kötelezettséget írja elő a jogalkotó számára, hogy törvényben határozza meg az alapvető jog, illetve kötelezettség legfontosabb ismérveit, gyakorlásának módját és garanciáit. Ezek elmulasztása esetén nem teljesül az alapjogok szabályozására vonatkozó formai feltétel, a törvényi forma.

A közteherviselés alkotmányos kötelezettség, tehát vonatkozik rá az Alaptörvény I. cikk (3) bekezdése. E rendelkezés nem akkor teljesül, ha a közteher kivetése végső soron visszavezethető törvényre, hanem akkor, ha a közteherrel kapcsolatos lényegi ismérveket

---

<sup>30</sup> 448/B/1994. AB határozat; 44/1997. (IX. 19.) AB határozat

<sup>31</sup> 31/1998. (VI. 25.) AB határozat

<sup>32</sup> Köf. 5081/2012.

<sup>33</sup> A helyi adózás alkotmányi kötöttségeiről lásd Cserne Péter: Közteherviselés [70/I. §]. In: Jakab András (szerk.): Az Alkotmány kommentárja. Budapest, Századvég, 2006. 2653. p. és Küpper i.m. 1591. p.

törvény határozza meg.<sup>34</sup> Ugyan a települési adó megállapítására a Hatv. felhatalmazást ad, ez azonban nem elegendő az Alaptörvény I. cikk (3) bekezdése érvényesüléséhez. Ez a rendelkezés csak akkor érvényesülne, ha – a helyi adókhoz hasonlóan – a települési adó jellegére, tárgyára, alapjára, mértékére és alanyára törvény határozná meg kereteket. Tekintettel arra, hogy ezek – a központi adóval érintett adótárgyakat illetően tiltott kivételtől eltekintve – hiányoznak, így a települési adó formailag alkotmányellenes.

Azzal, hogy a Hatv. a települési adó megállapítására biankó felhatalmazást ad az önkormányzatoknak, az Alaptörvény II. cikkét is sérti. Ez ugyanis rögzíti, hogy az emberi méltóság sérthetetlen. Ez a megfogalmazás nem csupán az emberi méltóság (mint alapjog) alanyi oldalát rendeli védeni, hanem azt az objektív intézményvédelmi kötelezettséget jelenti az államra és annak szerveire nézve, hogy tartózkodjanak minden olyan magatartástól, amely az emberek méltóságát sértheti. Mint arra a 37/2011. (V. 10.) AB határozat is felhívta a figyelmet: „*az emberi méltóságnak az illetéktelen állami beavatkozást elhárító funkciója van*”. Az adómérséklés szabályait vizsgálva az Alkotmánybíróság azt is kimondta: az emberi méltóság védelme megköveteli azt, hogy az állam tartózkodjon olyan intézkedések törvénybe foglalásától, amelyek alkalmazása – a jogszabályi környezetből felismerhetően – súlyosan veszélyezteti a magánszemély és a vele együtt élő közeli hozzátartozók megélhetését.<sup>35</sup>

Tekintettel arra, hogy a Hatv. nem tartalmazza a települési adóra vonatkozó legfontosabb részletszabályokat sem, a települési adó gyakorlati alkalmazása parttalanná, kiszámíthatatlanná válhat, amelyben az adó alapjának és mértékének meghatározása teljes egészében az önkormányzat belátásán múlik. Az ilyen szintű, törvényi alapot nélkülöző diszkrecionális döntés az adóalany olyan szintű kiszolgáltatottságát eredményezheti konkrét települési adóknál, amely így ellentétes lehet az Alaptörvény II. cikkének tartalmával, amely szerint az emberi méltóság sérthetetlen.

Megjegyzendő továbbá, hogy azáltal, hogy az önkormányzat települési adót bármely adótárgyra kivethet, az egyes adók az adóalanyt ellehetetleníthetik, és az egyéni körülmények olyan mértékű elnehezülését eredményezhetik, amely az emberi méltóság védelméhez való jog sérelmét felvethetné. A települési adó előírása ezért az egyén autonómiájába való olyan mértékű közhatalmi beavatkozást is jelenthet, amelynek nincs alkotmányosan elfogadható indoka, ezért az sérti a (potenciális) adóalanyok emberi méltóságát.

### ***A települési adó és az Alaptörvény XXX. cikke: az értékarányosság kérdése***

Az Alaptörvény XXX. cikkéből következik, hogy a közteher mértéke nem oldódhat el a közteher tárgyának értékétől (értékarányosság), az adóteher-viselő képességtől.<sup>36</sup>

Az Alkotmánybíróság több határozatban rámutatott, hogy „a közterhekhez való hozzájárulás mértéke tekintetében [az Alkotmány] egyedül azt a követelményt támasztja, hogy annak meg kell felelnie az állampolgár jövedelmi és vagyoni viszonyainak, vagyis azokkal arányban kell

---

<sup>34</sup> Ezzel egyezően Tilk Péter – Havasi Bianka – Kovács Ildikó: A helyi adókat szabályozó önkormányzati rendeletek felhatalmazáshoz kötöttsége a Kúria esetjogában. Jogtudományi Közlöny 2015/2. 112. p.

<sup>35</sup> 73/2009. (VII. 10.) AB határozat

<sup>36</sup> Ezzel a kérdéssel az ombudsman is részletesen foglalkozott az AJB-5858/2014. sz. jelentésében.



állnia”.<sup>37</sup> „Ha adó címen olyan elvonást alkalmaz egy norma, amely az adóalany lehetetlenülését eredményezi, az már nem adó”.<sup>38</sup>

Az Alaptörvény rendelkezéseinek az önkormányzati jogszabályokban is érvényesülniük kell [Vö. T) cikk (3) bekezdés]. Ebből az következik, hogy az önkormányzat által rendeletben megállapított települési adónak – amennyiben az vagyoni típusú adó – arányban kell állnia a vagyontárgy értékével. Ennek megfelelően a Kúria több határozatában is megjelenik, hogy „a Hatv. 6. § c) pontjából fakadóan kötelezettség az adómérték meghatározásakor az adózó teherviselési képességének, annak vizsgálata, hogy az adó mértéke ne oldódjon el számottevően az adótárgy értékétől. Azaz az adómérték – az adó tételes jellege ellenére – ne jelentsen súlyos aránytalanságot az adóalany adóztatott vagyonához képest”.<sup>39</sup>

Az arányosság követelményéből ugyanakkor nem következik az a jogalkotói kötelezettség, hogy „minden egyes adó megállapítása során az adó mértékét, az adó tárgyaként megjelölt jövedelem, vagy vagyon nagyságából, illetőleg értékétől függően, differenciáltan, azzal arányosan kell szabályoznia”.<sup>40</sup> A tételes adó nem eleve alkotmányellenes. Az ugyanakkor következik az Alaptörvény XXX. cikkéből, hogy a tételes adó sem lehet kirívóan aránytalan, nem eredményezheti az adóalany ellehetetlenülését.

Mindebből az következik, hogy – a törvényi felhatalmazástól függetlenül – ha a konkrét esetből az tűnik ki, hogy a megállapított adó nyilvánvalóan nincs összhangban a vagyontárgy értékével, az adóteherviselő-képességgel, akkor az adókiivetés abban az esetben alkotmányellenes. Az alkotmányellenesen kivetett közteher nem érvényesíthető; a bírósági eljárásnak, végső soron pedig az Alkotmánybíróság „valódi panasz” eljárásának értékelnie kell az adóalanyt az azt a felvetését, hogy a jogszabály alkalmazása alkotmányellenes eredményhez vezetett.

Mindez felveti azt a kérdést, hogy mikor tekinthető valamilyen közteher feltűnően aránytalannak. Az alkotmányjog visszatérő kérdése a „sok” és a „kevés” problémája. Ezt összességében kell értékelni, az egyes adótényállási elemek (alap, mérték) függvényében. Az alkotmányjog fogalomrendszerén belül elvontan nem lehet megválaszolni azt a kérdést, hogy mi az az adómérték, ami arányos, és mi az, ami azon már túlmutat. Az alkotmánybírósági gyakorlat csupán a kirívóan aránytalan adóterhet szokta a közteherviselés alkotmányos rendelkezése sérelmének tekinteni [mint pl. a 98%-os mértékű különadó esetében, 37/2011. (V. 10.) AB határozat]. Egy egyedi ügy kapcsán az Alkotmánybíróság a 20%-os adómértéket nem tekintette feltűnően aránytalannak a tételes adó esetében.<sup>41</sup> A 20% viszont a határozat megfogalmazásában sem egy abszolút szám, és nem valamilyen elvi megfontoláson alapuló szám, hanem csupán a konkrét ügyben alkalmazott százalékos mérték. [Építményadó esetében a 20%-os adóteher – ha azt a forgalmi értékkel azonos adóalapra kell vetíteni – azt jelentené, hogy egy 30 milliós ingatlan (ami Budapest egyes részein nem is kirívóan drága) évi 6 millió Ft-ig sújtható építményadóval. Ez azonban – az átlagos jövedelmi viszonyokat alapul véve – az adóalany ellehetetlenülését eredményezi; az évi 6 millió Ft-os adó nem más, mint az épület 5 éven belüli elkobzása.]

Szemponthoz lehet továbbá, hogy a Hatv. a korrigált forgalmi érték alapú adóztatásnál 3,6 %-os illetve 3%-os adókulcsot határoz meg maximumként [16. §, 22. §]. E számok nyilvánvalóan

---

<sup>37</sup> 1558/B/1991. AB határozat

<sup>38</sup> 1531/B/1991. AB határozat

<sup>39</sup> pl. Köf. 5081/2012.

<sup>40</sup> 66/B/1992. AB határozat

<sup>41</sup> 758/B/2010. AB határozat

nem az Alaptörvényből levezethető abszolút számok, de mindenesetre meghatározzák azt a nagyságrendet, amit a Hatv. reálisnak tart a vagyoni típusú adó mértékénél.

Ha állandó, minden ügyre irányadó százalékszám nem is határozható meg, alkotmányossági megközelítésben levezethetők olyan szempontok, amelyeket az adómérték arányosságának megállapítását segítik (pontosabban azt, hogy megállapítható-e a feltűnő értékaránytalanság).

1. Szempont lehet, hogy az adó jövedelmi vagy vagyoni típusú-e. Vagyoni adó esetében a közteher ciklusosan visszatérően egy már meglévő vagyontárgyat adóztat, erre tekintettel az adó mértékét alacsonyabban kell meghatározni, hiszen ugyanazt a vagyontárgyat többször is sújtja adó. Jövedelemadó esetében az adó mértéke magasabban is meghatározható az adóalap meghatározásától függően.

2. Vagyoni típusú adó esetében is figyelembe kell venni az átlagos jövedelmi viszonyokat, tekintettel arra, hogy a vagyoni típusú adót az adóalany tipikusan a jövedelméből vagy más vagyonából teljesíti. Alacsonyabb értékű adótárgynál relatíve magasabb adókulcs is elfogadható, míg ugyanez az adómérték egy magasabb értékű adótárgynál már az adóalany ellehetetlenülését eredményezi. Hangsúlyos, hogy ilyen esetben nem az adóalany konkrét jövedelmi viszonyait, hanem az átlagos jövedelmi viszonyokat kell figyelembe venni, hiszen az adó tárgya ebben az esetben nem az adózó jövedelme, hanem valamilyen meghatározott értékű vagyontárgy.

3. Fontos szempont továbbá az adótárgy jellege. A közteherviselés alaptörvényi rendelkezéséből levezethető, hogy a mindennapos szükségleti tárgyak kevésbé adóztathatóak (kevesbé lehetnek az állami elvonás tárgyai), mint a befektetési vagy épp a luxus kategóriájába tartozó tárgyak. Ez a különbségtétel jelenik meg több esetben az ingatlanadó vonatkozásában is, ahol a lakáscélú ingatlan más megítélés alá esik, mint az üdülő vagy a befektetési célú ingatlan.

### ***A települési adó, mint az adóztatási joggal való visszaélés melegágya***

„Örök tapasztalat viszont, hogy minden ember, akinek hatalma van, hajlik arra, hogy azzal visszaéljen; ezt addig teszi, amíg korlátokba nem ütközik. [...] Hogy a hatalommal ne lehessen visszaélni, ahhoz az kell, hogy a dolgok helyes elrendezése folytán a hatalom szabjon határt a hatalomnak.<sup>42</sup> Charles Montesquieu gyakran idézett mondata nemcsak az emberekre igaz, hanem az önkormányzatokra is. Ha nincs olyan hatalom, amely az önkormányzatoknak gátat szabna, akkor az önkormányzat hajlani fog arra, hogy a települési adó intézményével visszaéljen.

Ilyen visszaélés lehet különösen, ha az önkormányzat a települési adót kifejezetten egy szűk személyi körrel, vagy különösen, ha egyetlen adóalannal szemben alkalmazza. Ilyen esetben az adóztatás „kvázi szankció”, amely nem felel meg az alkotmányos követelményeknek.<sup>43</sup>

A közteherviselés általánossága, az az elv, hogy a közös szükségletek fedezésének költségei megoszlanak az adóalanyok között, a történeti alkotmány vívmánya. Ez az elv ugyanis a nemesi

<sup>42</sup> Montesquieu, Charles: *A törvények szelleméről*. Osiris-Attraktor, Budapest, 2000. 245. p.

<sup>43</sup> Cserne i.m. 2651. p.

adóprivilegiumokkal szemben fogalmazódott meg, annak érdekében, hogy ne legyenek olyan „kiváltságosok”, akik a közös szükségletek fedezéséhez nem járulnak hozzá. Az adóprivilegiumok elleni küzdelem, az adószabályok normativitása (általánosan kötelező ereje) ugyanakkor azt is magába foglalja, hogy „negatív adóprivilegium” se lehessen; az adóterhet ne lehessen egyedileg terhelni valamely zárt körre, abban az esetben sem, ha az adóalanyok meghatározása formálisan normatív aktusban (jogszabályban) történik. Így a történeti alkotmány, mint az Alaptörvény R) cikk (3) bekezdése szerinti értelmezési segédlet is azt erősíti, hogy a Hatv. 6. § c) pontját úgy kell értelmezni, hogy az tiltja olyan önkormányzati szabályozás kialakítását, amely kifejezetten egy megcélzott adóalany adóztatására irányul. Ehhez hasonlóan a Kúria is a Hatv. 6. § c) pontjának sérelmét vetette fel abban az esetben, amikor az adó egyetlen alanyt céloz, vagyis nem normatív jellegű.<sup>44</sup>

Lényeges tehát, hogy sem az adóalanyok kiválasztásában, sem az adóztatás módjában nem élhet vissza az önkormányzat a jogkörével, azaz nem tulajdoníthat a települési adónak olyan funkciót, amely a közteherviselés általános funkciójától idegen.

## *Összegzés*

Azzal, hogy a Hatv. lehetőséget ad az önkormányzatok számára, hogy települési adót határozzanak meg és vessenek ki, biankó bevételi forrást biztosít számukra. Ennek magyarázata az önkormányzati forráskiosztás megváltozása, magyarul a központi források drasztikus leszűkítése. A központi források csökkenése szükségszerűen maga után vonja a helyi bevételek jelentőségének növekedését.

Természetesen nincs alkotmányos akadálya annak, hogy az adóalanyok adóterhe növekedjen. Az viszont már nem felel meg az Alaptörvénynek, ha az adóztatás parttalanná, kiszámíthatatlanná és aránytalanná válik, vagy ha már a funkciója alkotmányellenes. Mint az a tanulmányból kitűnik, a települési adó törvényi kerete nélkülöz minden olyan garanciát, amelyet az Alaptörvény XXX. cikke biztosít; valamennyi lényegi kérdés meghatározása az önkormányzaton múlik.

A települési adó „alkotmányosításának” több módja van. Az egyik, ha a Hatv. garanciákat épít be az adó mértékével, alapjával, tárgyával és alanyával kapcsolatban. Ebben az esetben viszont feloldódik a helyi adó és a települési adó közti különbség. A másik (valószínűbb) lehetőség, ha az önkormányzati rendeletek felülvizsgálata során a Kúria kialakítja azokat a standardokat, amelyek mentén az önkormányzatok alkotmányosan élhetnek a települési adó eszközével.

Jelen sorok szerzője azonban egy harmadik utat lát legkívánatosabbnak a települési adóval kapcsolatban: végképp eltörölni.

---

<sup>44</sup> Köf 5081/2012. határozat