



Pázmány Law Working Papers
2014/6

Szlifka Gábor

**Környezetvédelmi ösztönzők a
magyar adójogban**

Pázmány Péter Katolikus Egyetem
Pázmány Péter Catholic University Budapest

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

SZLIFKA GÁBOR: KÖRNYEZETVÉDELMI ÖSZTÖNZŐK A MAGYAR ADÓJOGBAN

Az adórendszerek kialakítása vagy átalakítása során - talán mondhatni világszerte - a 90-es évektől kezdett elterjedni a környezettudatosság adójogi ösztönzésének a szerepe. Ebben természetesen nagy különbség van az egyes államok között. Ezen adópolitikai eszközök célja, hogy rendezze és helyes irányba terelje a környezet méltányolható mértékű használatát. Fontos megjegyezni és kiemelni, hogy az állami szerepvállalás sokkal nagyobb, mint kizárólag az adópolitikán keresztül elérni ezt a célt, hiszen a környezetvédelmi eszközrendszernek az adópolitika csupán egy, bár nem biztos hogy keskeny szelete. Jelen tanulmány célja annak a bemutatása, hogy a magyar adórendszer mennyiben teljesíti ezt a feladatát, különösen a fejlett államok adóztatási kultúrájának tükrében.

Jelen tanulmányban elsősorban a magyar szabályozást szeretném áttekinteni két nézőpontból. Elsőként röviden megvizsgálom az ökoadóalkotmányos háttérét, majd az elméleti bevezetést követően áttekintem a magyar környezetvédelmi célú adók szerkezetének hatását, kitekintve az európai tendenciákra.

1. Alkotmányos háttér

Az Alaptörvény¹ XXX. cikkének (1) bekezdése szerint „a teherbíró képességének, illetve a gazdaságban való részvételének megfelelően mindenki hozzájárul a közös szükségletek *fedezéséhez*.” Az Alaptörvény - az Alkotmánnyal szemben - nem a bevételi oldalt biztosító kötelezettségként tünteti fel a közteherviselést, hanem a közös szükségletekhez való hozzájárulásként. Ez amellelt, hogy a kiadási oldalról² közelíti meg az alkotmányos kötelezettség megfogalmazását, implicite plusz követelményt is támaszt az állammal szemben, mivel az adófizetők részére nem kizárólag befizetést ír elő, hanem a közös célokra való befizetést. A közszükséglet fogalma és célja egyértelműen meghatározza vagy legalábbis meg kell határoznia az állam adóztatási jogkörét és – ahogy fentebb említésre került - követelményként kell meghatároznia a maga és az adófizetők számára a közszükségletek körét.

A közteherviselés alapjogi kötelezettsége a téma szempontjából kiemelten fontos, mivel ezen alapszik a környezethasználók bevonása a környezet megóvásának költségeinek finanszírozásába. A környezetterhelési díjról szóló 2003. évi LXXXIX. törvény indokolása szerint a közteherviselés kötelezettsége *mindenkit arra kötelez, hogy tevékenységéhez, jövedelméhez mérten járuljon hozzá a közösség érdekeit szolgáló kiadásokhoz, így a környezet megóvásának költségeihez*. A környezet fokozódó használatával egyre inkább sürgetővé váló megóvási és helyreállítási intézkedések finanszírozásának kötelezettségét nem lehet egyértelműen az államhoz telepíteni, hiszen ez ellentmondana a szennyező fizet elvének. Álláspontom szerint az az Alaptörvényből nem vezethető le egyértelműen a 'szennyező fizessen elve', ugyanis a 2003. évi LXXXIV. törvény indokolása a 'tevékenységéhez mérten' szófordulatot úgy illeszt be az érvelésbe, hogy az Alaptörvény teherbíró képesség fogalmába nem érhető bele. A tevékenység jellege nincs értelmezhető összefüggésben a teherbíró képességgel, vagyis egy bizonyos esetlegesen környezetkárosító tevékenység nem határozza meg az adófizető anyagi teherbírását.

A „gazdaságban való részvételének megfelelően” szófordulatot az Alaptörvény eredetileg az ágazati különadók bevezetése miatt tartalmazza és bár kifejezetten nem a környezetre gyakorolt hatás került kiemelésre, mégis azt lehet mondani, hogy a nagy termelő üzemek, gyárak a gazdaságon keresztül a környezetre is hatással vannak. Az Alaptörvény a hozzájárulásra vonatkozóan nem tartalmaz

¹ Magyarország Alaptörvénye (2011. április 25.)

² ERDŐS Éva: „A közteherviselés elvének kiterjesztő értelmezése az európai adóharmonizáció tükrében” *Miskolci Jogi Szemle*, 6. évf. Klnsz./2011, 59.

obligációt az országgyűlés számára az ilyen típusú adókiivetésre, azonban az Alaptörvény szellemének ez felelne meg a legjobban.

2. Elméleti megközelítés

A téma szempontjából kiemelt jelentőségű externália kifejezést először Arthur Pigou használta, mint a piaci mechanizmusok kudarca, olyan negatív hatásként mutatta be, amely veszteségként jelentkezik a társadalom oldalán és csak kormányzati intervencióval lehet ellensúlyozni.

Az externáliák kezelésével kapcsolatosan érdekes megoldási javaslattal élt az ún. jogi iskola (Coase, R.H.), amely felfogása szerint a fent említett externáliák létezésének oka a tulajdonjogok tisztázatlansága, így a tulajdonjogi viszonyok tisztázásával az externáliák a kormányzat beavatkozása nélkül megszüntethetők. Természetesen ezen elméleti megoldás gyakorlatba történő átültetése szinte lehetetlen, mivel egy ilyen vitarendezés sok szereplőt érintene, kérdéses, hogy ki viselje a vitarendezés költségeit stb.

A szabályozás eszközeit illetően a legtöbb szakirodalom megkülönbözteti a közvetlen és közvetett szabályozást. A közvetlen szabályozás gyakorlatilag adminisztratív beavatkozást jelent, eszközei a kibocsátási engedélyek, környezetvédelmi normák, amelyek megfogalmazhatnak nyílt tiltást, engedélyezési kötelezettséget.

A szabályozás másik, közvetett módja a közvetlen utasítás helyett gazdasági ösztönzőkkel tereli a piac szereplőit a kívánt környezettudatos magatartás irányába. Elméleti síkon ez a szabályozási mód flexibilisebb, mint az adminisztratív előírások és büntetések rendszere. Ez a szabályozási típus is két alcsoportba sorolható: az adók, díjak, vagy más közterhek rendszere, illetve a támogatások rendszere. Témám kizárólag az első kategóriára összpontosul, ezért a támogatásokat nem vonom elemzés alá.

Ha közgazdaságtudományi szempontból közelítjük a környezetterhelésre kivetett adókat, szót kell ejteni a Pigou-féle adóról, eszerint az „az adók szerepének lényege, hogy amennyiben a szennyezést, illetve externális költséget okozó és azok elszenvedői között a piaci mechanizmusok nem hoznak létre megegyezést, az államnak kell elvonnia annyi jövedelmet, ami kikényszeríti a termelési méretnek a társadalmi optimumra történő lecsökkenését.”³

David A. Weisbach 2011-ben készült jegyzetében⁴ azt hangsúlyozza, hogy a Pigou-féle adónak tulajdonképpen egyfajta megelőző eszköznek kellene lennie és a környezeti adó mértéke nem lehet sem kisebb sem magasabb, mint a környezetterhelés határköltsége. Ez azt jelenti, hogy az államnak fel kell mérnie, előzetes információval kell rendelkeznie a környezetterhelés majdani mértékéről. Éppen emiatt a környezeti adók esetében megdől az adópolitikában mindig is érvényes „a régi adó a jó adó” alapelv⁵ – amely nyilvánvalóan a társadalmi elfogadást és a jobbiztonság érzetét erősíti. Ennek az az oka, hogy ennek az adótípusnak mindenkor igazodnia kell a környezetterhelés mértékéhez, így sosem lesz stabil. Meg kell azonban jegyezni, hogy ez az elmélet jogi szempontból kevésbé megfogható, bár az adó tárgya és alapja nem változik, de a mértéke sosem lesz állandó.

Elvitathatatlan tény ugyanakkor, hogy az európai országok bővíteni kívánják azt az eszközkészletüket, amellyel a társadalom különböző szféráira kívánnak hatást gyakorolni a fenntartható fejlődés feltételeinek megteremtése céljából. A 'környezetvédelmi adóreform' szókombináció így több ország törvényhozása előtt ismert, amely jelentheti a már meglévő adónemek ökológiai szempontok mentén történő átalakítását, illetve új környezeti adók bevezetését is. A

³ SIPOS Nikolett: „A magyarországi zöld adóreform lehetőségei és korlátai” Doktori értekezés Szent István Egyetem Gödöllő 2012.

⁴David A. WEISBACH: „Should Environmental Taxes Be Precautionary?” The University of Chicago Law School Draft of January 30, 2011 2.

⁵Lásd uo. 18. „It is a widespread trope that taxes should be stable. This is captured in aphorism that an old tax is a good tax. While it may or may not be true for other types of taxes, it is not true for Pigouvian taxes. Pigouvian taxes should always be equal to current estimate of marginal harm from activity.,,

Pénzügyminisztérium tanulmánya szerint⁶ az ökológiai adóreform az adórendszer olyan átalakítása, melynek során az adóteher eltolódik a gazdasági „jók”-ról (foglalkoztatás, jövedelem, befektetés) a gazdasági „rosszak”-ra (szennyezés, hulladéktermelés, erőforrás-kimerítés).⁷ A tiszta elméleti modell szerint az ökoreform négy célt hivatott teljesíteni: a) adózói magatartás pozitív irányú befolyásolását b) az externális költségek internalizálását c) költségvetési bevéelteremtést d) címzett bevéelteremtést.

Minden ezzel foglalkozó szakirodalom hangsúlyozza, hogy a környezetvédelmi adóreform bevételek semleges, vagyis az új adók bevezetése, a meglévők növelése együtt jár a hagyományos adónemek csökkenésével. Ebben rejlik az ökológiai adóreform ’kettős haszna’, vagyis az eredmény egyik oldalon a környezeti minőség javulása, a másik oldalon az addicionális adófizetést enyhítik más adókötelezettségek csökkenése. Kiss Károly jegyzetében⁸ „adóátváltás” fogalmat használja. Eszerint az EU-ban bevezetett környezeti típusú adók túlnyomó többsége energiaadó, mint például a széndioxid- vagy szénadó. Az átváltás abban áll, hogy a befolyt többletbevételt a munkát terhelő adók és járulékok csökkentésére használják fel, ezzel a foglalkoztatást erősítve, illetve különböző támogatásokon vagy közvetlen beruházáson keresztül fordítanak anyagi eszközöket az energiahatékonyság fejlesztésére.

Az említett munkában hozott példa szerint Dániában az 1996-ban kivetett új adók egynegyed részét ipari vállalkozásoknak csatornázták vissza energiatakarékos fejlesztésekre, a háromnegyed rész pedig a társadalombiztosítási terhek munkáltató által fizetett részének csökkentésére került elkülönítésre.

A European Environmental Agency (OECD) által készített statisztika érdekes tendenciát mutat, miszerint 10 év távlatában a legtöbb tagországban a GDP-hez viszonyítottan csökkent a környezetvédelmi adók bevétele és néhány kivétellel a teljes adóbevételekből való részesedése is csökkenő tendenciát mutat ezen államokban.

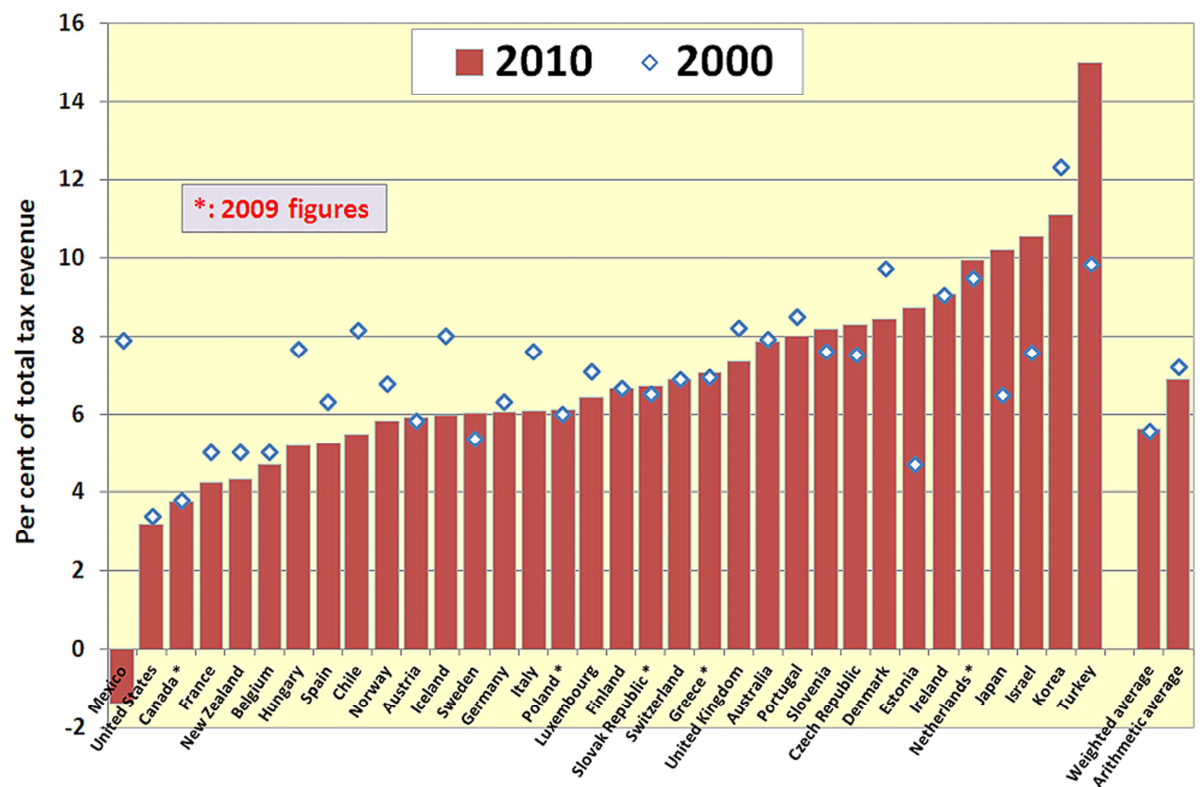
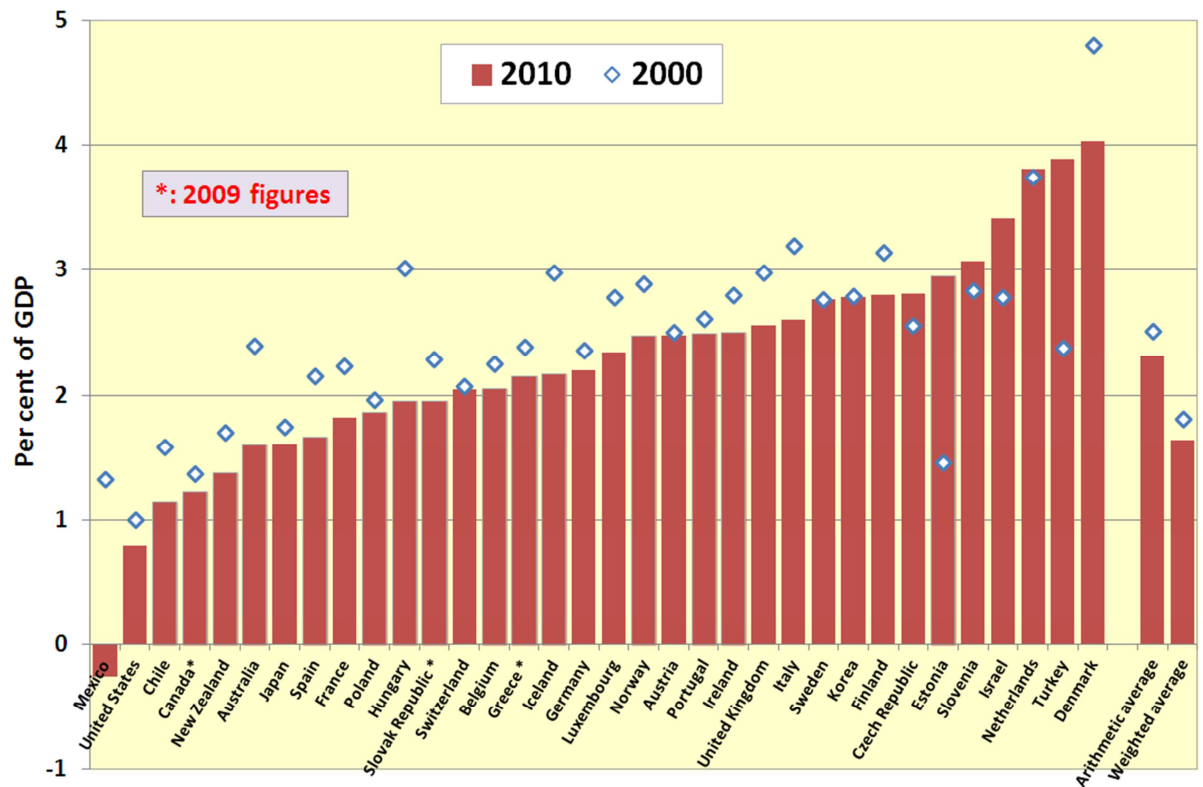
Az alábbi két ábra⁹ a környezetvédelmi jellegű adóbevételeket hasonlítja az első grafikonon a GDP-hez, a második esetben a teljes adóbevételhez.

⁶ PATAKI György–BELA Györgyi–KOHLHEB Norbert: „Versenyképesség és környezetvédelem” *PM Kutatási füzetek* 2003/5. 3.

⁷ Lásd PATAKI–BELA–KOHLHEB (4. l.j.) 3. „Az ökológiai adóreform olyan gazdaságpolitikai csomag, amelybe beletartozik az energiaadók, környezeti adók, nyersanyag-adók bevezetése és/vagy folyamatos emelése, az ökológiailag káros támogatások és adókedvezmények felszámolása, illetve az élők munkát, foglalkoztatást, a jövedelmet és/vagy a befektetéseket terhelő adók csökkentése. Az ökológiai adóreform célja a gazdasági szerkezet olyan megváltoztatása, melynek eredményeképpen az energia- és természeti erőforrás-igényes gazdasági struktúra felől a munkaerő-igényes gazdasági szerkezet felé jelentős elmozdulás következik be.”

⁸ KISS Károly: Zöld gazdaságpolitika – egyetemi jegyzet közgazdász hallgatóknak – 2005.

⁹ Forrás: <http://www2.oecd.org/econinst/queries/index.htm>



Ennek egyik és legfőbb oka az üzemanyagárak világszerte tapasztalható emelkedése, amely a fogyasztásra is kedvezőtlenül hat, legalábbis az adóbevételek szempontjából, hiszen a fejlett tömegközlekedési rendszerrel rendelkező államokban rugalmasan választják a felhasználók a közlekedésnek ezt az alternatíváját. Éppen a közép- és kelet-európai államokra jellemző ennek a

rugalmasságnak a kisebb foka, amelynek az oka a kevésbé kiépült tömegközlekedés. (Csak példaként említve Mexikót, ahol ez a rugalmasság – a fenti okok miatt – teljesen hiányzik). Természetesen az áremelkedés hatásán túlmenően az adómérték is befolyással van az ilyen irányú fogyasztói döntésekre.

Az Európai Bizottság által a tárgyban készített tanulmány¹⁰ több összefüggést emel ki a környezeti terhelésre kivetett adókkal kapcsolatban elsősorban a környezeti hatásokra tekintettel:

- A környezeti terhelés adóztatásának a hatása mindig pozitív, sokszor azonban a kitűzött célt nem éri el,
- A környezeti adók hatása sokszor azért nem teljes, mert hagyományos szerkezetű adókkal kívánják azt megoldani,
- Az adóemelés a legtöbb esetben egyenesen arányos a környezetre gyakorolt – pozitív – hatással,
- Az adóknak az adómorálra kifejtett előnyös következményei nem mindig járnak együtt a fizikailag is tapasztalható eredményekkel,
- Esettanulmányok azt mutatják, hogy kis adóemelés is elegendő hatást gyakorolhat a jogkövető és környezettudatos magatartásra.

Az utóbbi konklúziót illetően a személyes véleményem az, hogy ennek a hatásfoka az általános adómorálhoz hasonlóan országonként jelentősen eltérő, ahol az adófizetési hajlandóság nagyobb, ott az elvárt magatartás is flexibilisebb a jogalkotói cél elérésében.

Ugyanez a tanulmány a környezeti adók szerkezetének két kulcselemét emeli ki: egyrészt fontos a teher nagysága, másrészt a kivételek és mentességek kérdése. A végső konklúzió ebben a kérdésben az, hogy a jogalkotás konzervatív módon a kivételek és mentességek kiterjedt rendszerét működteti, különösen azok javára, akik a környezetterhelést illetően a leginkább érintettek.

Érdekes és messzire vezető felvetés annak részletes vizsgálata, hogy az EU országai adórendszerének környezettudatos átalakítása hogyan viszonyul az adóharmonizációt célzó uniós normákhoz. Természetesen ez a kérdés leginkább akkor vetülhet fel, ha a közvetett adók kérdését taglaljuk, hiszen ebben a tárgykörben beszélhetünk egyáltalán harmonizációs lépésekről. Az ún. héa irányelv és a jövedéki adó összehangolását célzó irányelvek kevés lehetőséget hagynak az államoknak az önálló környezetvédelmi szempontok beépítésére, leginkább külön adónemek azok, amelyek ebben a folyamatban megjelentek.

3. A környezetvédelmi adók rendszere

A kifejezetten környezeti adókat több szempontból lehet csoportba rendezni. Egyrészt az adók jellege szerint megkülönböztethetők a közlekedési, energia-, szennyezési és erőforrásadók¹¹. A hivatkozott tanulmány megemlíti, hogy a környezeti adók háromnegyedét az energiaadók teszik ki az Unióban, egyéb irányt összességében az Unió teljes adóbevételének 6,1 %-át jelentik. A költségvetésre gyakorolt hatása szempontjából lehetnek a központi költségvetés bevételeit képező adók vagy a felhasználásukban kötött, ún. céladók.

A kategorizálás során Sipos Nikoletta csoportosításából indultam ki¹² azonban kizárólag az adókat és adójellegű fizetési kötelezettségeket vettem górcső alá, a támogatásokat és az ellenszolgáltatásért fizetett díjakat nem sorolom az adópolitikai eszközökhöz ebből a szempontból.

¹⁰ Study on the Economic and Environmental Implications of the Use of Environmental Taxes and Charges in the European Union and its Member States Final Report http://ec.europa.eu/environment/enveco/taxation/pdf/xsum_table_of_content.pdf

¹¹ Központi Statisztikai Hivatal: „Adózás az Európai Unióban” *Statisztikai Tükör*2010 IV/100. 5.

¹² SIPOS Nikoletta: „Az adók, díjak, járulékok externális hatásai környezetvédelmi szempontból” *Gazdálkodás* 5/53. 456-459.

	<i>Adó, díj járulék megnevezése</i>	<i>Környezethez való viszonya, célja</i>	<i>Célhoz kötöttsége</i>	<i>Bevezetés éve</i>
I.	1. Energiaadó	Externális környezeti károk energiaárakba történő beépítése	Központi költségvetés	2004
	2. Bányajáradék	Állami monopólium, a környezetvédelmi szempont nem elsődleges	Központi költségvetés	1994
	3. Föld-, talajvédelmi járulék	Termőföld más célú hasznosítását adóztatja	Központi költségvetés	2008
II.	4. Környezetvédelmi termékdíj	Szennyezés megelőzése	Központi költségvetés	1996
	5. Környezetterhelési díj	Környezet védelme a káros kibocsátással szemben	Központi költségvetés	2004
III.	6. Útdíj	Országos közúthálózat üzemeltetése, fejlesztése, környezetvédelmi szempontú korszerűsége	Kötött felhasználás fenntartás, környezetszennyezés csökkentésére (kivéve a bírság, az a központi költségvetés bevétele)	2013
	7. Gépjárműadó	Magánszemélyek teljesítmény, egyes járművek esetén „súlyadót” fizetnek, nem magánszemélyek cégautóadót	Az önkormányzatot a bevétel 40 %-a illeti meg	1992
	8. Regisztrációs adó	Az első forgalomba helyezést adóztatja környezetvédelmi osztályok alapján	Központi költségvetés	2004
IV.	9. Jövedéki adó		Központi költségvetés	
	10. Általános forgalmi adó	Motorbenzin levonási joga kísérleti fejlesztéshez	Központi költségvetés	
	11. Társasági adó	Fejlesztési adókedvezmény - legalább 100 millió Ft értékű környezetvédelmi beruházás, - legalább 100 millió Ft értékű energiahatékonyságot szolgáló beruházás (2013.01.01.-től)	Központi költségvetés	
	12. Személyi jövedelemadó	Vállalkozói költség a környezetvédelmi berendezés beszerzése	Központi költségvetés	
V:	13. Iparüzési adó	Az adóalaptól a bérköltség nem vonható le	Önkormányzat költségvetése	
	14. Építményadó	A bevétellel fordítottan arányos a környezeti hatása	Önkormányzat költségvetése	

Az általam felállított 5 kategória a mai magyar adórendszert alapul véve sorolja be az egyes adónemeket, azzal, hogy természetesen az egyes kategóriák sem teljesen homogének. Az első csoportot (1.-3.) az energiát és az erőforrásokat sújtó adók képezik, a második csoportot (4.-5.) a kifejezetten szennyezést terhelő adók, a harmadikat a közlekedést a környezetszennyezés szempontját is beépítő adónemek alkotják. Ettől a három csoporttól élesen elhatárolandóak a 4. csoport adófajtái

(9.-12.), amelyek tulajdonképpen a legnagyobb adóbevételt produkáló adók és a környezetvédelmi elem csak nyomokban jelenik meg bennük, hozzátevé azt, hogy ez az elem itt elsősorban adókedvezményként, mentességgként vagy kedvezőbb adómértékkel fejt ki pozitív hatását. Az ötödik csoportot a helyi adók alkotják, amelyeknek az elsődleges funkciójuk költségvetési forrás biztosítása a helyi közszolgáltatások ellátásához, azonban némiképpen hatással is vannak a helyi környezetre a pozitív vagy negatív motiváló hatásuk révén.

A legelterjedtebb környezetvédelmi típusú adókat világszerte az energiahordozókra vetik ki, Magyarországon ilyen típusú adó a 2004. január 1-től bevezetett energiaadó¹³. Az energiaadó egyértelmű célja az externális környezeti károk energiaárakba történő beépítése és a gazdasági szereplők energiatakarékosságra történő ösztönzése. A törvény preambuluma szerint ez az adónem eszköz a Kyotói Egyezmény céljainak végrehajtásához. Fontos megjegyezni, hogy a törvény és annak célja szorosan igazodik a Tanács energiatermékek és a villamos energia közösségi adóztatási keretének átszervezéséről szóló 2003. október 27-i 2003/96/EK irányelvéhez, amelynek legfőbb célja minimum adómértékek megállapítása közösségi szinten a kedvezmények és mentességek lehetővé tétele mellett. Az irányelv 6. cikke alapján tagállamok az ezen irányelvben előírt adómértékek alóli mentességet vagy kedvezményt szabadon megadhatják vagy közvetlenül, eltérő adómérték révén vagy a megfizetett adó egészének vagy egy részének visszatérítésével. Magyarország a kedvezményeket az arra jogosultak részére visszaigénylésként biztosítja.

Energiaadó tárgya a földgáz és a villamos energia mennyisége, a befolyt összeg a központi költségvetést illeti meg. Az energiaadót a közüzemi fogyasztónak történő energiaértékesítés esetén a közüzemi szolgáltató, a feljogosított fogyasztónak történő értékesítés esetén az energiakereskedő, a saját felhasználásra termelt energia esetén pedig az előállító fizeti meg, önadózással. Abban az esetben, ha a felhasználó közvetlenül termelőtől vagy - a csatlakozás után - közvetlenül más tagállambeli termelőtől vásárol saját célra energiát, az adót a felhasználónak kell megfizetni, adóalanynak a felhasználó minősül. Import esetén adókivetés történik, ha az importáló az energia felhasználója (végső fogyasztója). Az energiaadó egyfázisú adó, végső soron a nem lakossági felhasználót terheli, a lakossági fogyasztók esetében a törvény direkt adómentességet biztosít.

Nem környezetvédelmi célú adó a bányajáradék, azonban a törvény¹⁴ indokolása már egyértelműen kijelenti, hogy az ilyen típusú tevékenységet – többek között- a környezetvédelmi szempontokra figyelemmel lehet gyakorolni. Ettől függetlenül a járadék állami monopólium, nem a környezetkárosítást adóztatja, hanem a kitermelt ásványi nyersanyag értékéből juttat az állam számára.

Tipikusan „ökoadó”-nak minősül a földvédelmi és talajvédelmi járulék. A termőföld védelmével kapcsolatos szabályozás alapja a természeti erőforrás hosszú távú védelme, a talaj minőségének, termékenységének megóvása élelmiszer biztonsági, fenntartható gazdálkodási, élelmiszertermelési, vidékfejlesztési szempontból.¹⁵ Földvédelmi járulékot a termőföld más célú hasznosítása esetén kell fizetni, mértéke függ a termőföld aranykorona-értékétől, talajvédelmi járulékot pedig a – többek között beruházás során – eltávolított humuszmenyiség után. A törvényben előírt kötelezettség és előírások be nem tartása esetén földvédelmi és talajvédelmi bírságot kell fizetni.

A környezetvédelmi termékdíj célja a környezetszennyezés megelőzése, illetve csökkentése, a természeti erőforrásokkal való takarékos gazdálkodásra irányuló tevékenységek ösztönzése, valamint a környezetet vagy annak valamely elemét a termék előállítása, forgalmazása, felhasználása során, illetve azt követően közvetlenül, illetve közvetve terhelő vagy veszélyeztető termék által okozott környezeti veszélyeztetések, valamint károk megelőzéséhez és csökkentéséhez pénzügyi források teremtése.¹⁶ A környezetvédelmi termékdíj-fizetési kötelezettség a termékdíj-köteles termék

¹³ 2003. évi LXXXVIII. törvény az energiaadóról

¹⁴ 1993. évi XLVIII. Törvény a bányászatról

¹⁵ 2007. évi CXXXIX. törvény indokolása a termőföld védelméről indokolás: „A törvényi szabályozás alapelveként fogadja el azt a felismerést, hogy a vállalkozási alapokra helyezett bányászati tevékenységet csak az emberi élet-, az egészség-, a környezet- és a tulajdon védelméhez, valamint a természeti erőforrások megóvásához és hasznosításához fűződő társadalmi érdekekkel összhangban, azok érvényre juttatásával szabad gyakorolni.”

¹⁶ 2011. évi LXXXV. törvény a környezetvédelmi termékdíjról

forgalomba hozatala vagy saját célú felhasználása esetén keletkezik. Ezen adónem kifejezetten a környezetterhelő anyagok forgalomba hozatalát adóztatja.

Az állam és a környezethasználók közötti arányos teherviselés megvalósítását célzó környezetvédelmi adó a környezetterhelési díj, amely 2004. január 1-je óta létező adónem hazánkban. A korábban említett törvény hatálya arra a környezethasználóra terjed ki, aki az engedélyhez kötött környezethasználata során a környezet terhelésével járó anyagot bocsát a környezetbe valamint azokra a környezetterhelő anyagokra, amelyek a környezetbe kerülve környezetterhelést eredményeznek, és amelyek kibocsátott mennyisége érvényes mérési szabvány, anyagmérleg, műszaki számítás segítségével meghatározható.

A kibocsátó a levegőbe, a felszíni vizekbe, illetve az időszakos vízfolyásokba, illetve a talajba juttatott, e törvényben meghatározott környezetterhelő anyagok minden egysége után környezetterhelési díjat köteles fizetni.

A 2013. június 1-étől bevezetett¹⁷ útdíj funkciója, hogy anyagi alapot hozzon létre az országos közúthálózat üzemeltetéséhez, fejlesztéséhez, környezetvédelmi szempontú korszerűsítéséhez. Az útdíj előnyben részesíti a környezetbarát közlekedési módokat. A negatív externáliák ellensúlyozása miatt – a törvény preambulumban deklaráltak szerint - a társadalmi és környezeti költségek is beépítésre kerülnek. Fontos eleme ennek a díjtételnek az arányosság érvényesítése, amelyet a környezetvédelmi korszerűség alapján kerül alkalmazásra.

Ennek az elvnek az érvényesítésére a gyakorlatban úgy kerül sor, hogy az irányadó díjkategóriák kialakításakor tekintettel kell lenni a gépjárművek motorjának környezetvédelmi besorolására, így előnyben részesítve a környezetkímélő gépjárművek úthasználatát. (A törvény definíciója szerint az útdíj-köteles gépjármű a 3,5 tonnánál nagyobb megengedett legnagyobb össztömegű tehergépkocsi, vontató - ideértve a nyerges vontatót is -, valamint az ilyen gépjárműből és az általa vontatott pótkocsiból, félpótkocsiból álló járműszerelvény.)

A fentiekből következően az útdíj több komponensből épül fel. Az útdíj részét képezi az infrastruktúra díj és részét képezheti a külsőköltség díj. Az infrastruktúra díjtételeket kifejezetten az érintett infrastruktúra-hálózat építési, üzemeltetési, fenntartási és bővítési költségeire alapozva kell megállapítani. Ez utóbbi a céladó jellegét emeli ki ennek a díjtípusnak.

A fenti törvény végrehajtására kiadott kormányrendelet¹⁸ a környezetterhelés arányosságát nem kizárólag a motorkorszerűség alapján, hanem az össztömeg fokozottabb hatását jelző tengelyszám alapján is érvényesíti, értelemszerűen progresszív irányban. A külsőköltség díj elemei a hivatkozott kormányrendelet alapján a közlekedésnek tulajdonítható levegőszennyezés és zajártalom költsége.

Fontos még ehhez hozzátenni, hogy a díjak megállapításáról kiadott miniszteri rendelet¹⁹ a gyorsforgalmi út és a főút díjtételei között is differenciál, bár hozzá kell tenni, hogy ez a differenciálás – a gyorsforgalmi utak javára – nem elsősorban a környezetvédelmi szempont által indukált díjtétel, hanem az infrastruktúra-fenntartását szolgálja. Ennek egyébként negatív externális hatása is lehet, mivel a kedvezőbb áralakítás miatt jobban ösztönöz lakott területen történő fuvarozásra.

A gépjárműadóról szóló 1991. évi LXXXII. törvény indokolása részben környezetpolitikai megfontolásokat vet fel a már 1992 óta hatályos adónem bevezetése kapcsán.²⁰

¹⁷ 2013. évi LXVII. törvény az autópályák, autóutak és főutak használatáért fizetendő, megtett úttal arányos díjról

¹⁸ 209/2013. (VI. 18.) Korm. rendelet

¹⁹ 25/2013. (V. 31.) NFM rendelet az útdíj mértékéről és az útdíj-köteles utakról

²⁰ „A törvény a motorizáció következtében felmerülő társadalmi többletkiadások (út-, hídépítés, fenntartás, környezetvédelem, közlekedésszervezés és igazgatás stb.) részleges ellentételezéséhez úgy teremt forrást, hogy - azzal az Alkotmányban megfogalmazott arányos teherviselés valósul meg, - a jelenleginél kisebb lesz az egy adótárgy fajlagos adóterhe, - az adókötelezettség általánossá válása - mértéktartó adóterhelés mellett is - számottevő bevételhez juttatja a központi, illetőleg az önkormányzati költségvetést.

A szabályozás - követve az adózás általánossá tételének követelményeit és az így megvalósuló arányos teherviselés elvét - adómentességet szűk körben állapít meg.”

Az adóalap törvényi szabályai az eredeti szabályozáshoz képest változott. Az adó alapja személyszállító gépjármű - ide nem értve az autóbust - hatósági nyilvántartásban feltüntetett teljesítménye, kilowattban kifejezve. Az adó alapja az autóbusz, a nyergesvontató, a lakókocsi, lakópótkocsi esetében a hatósági nyilvántartásban feltüntetett saját tömege (önsúlya). Korábban minden gépjármű esetében adóalapként a súly volt meghatározva. A gépjárműadó degresszív adómértékkel adózik, amely – álláspontom szerint – némileg kontraproduktívan hat a környezetvédelmi szempontok érvényesítésére, hiszen a gépjármű korának - és vélelmezhetően a környezetszennyezés mértékének - növekedésével csökken az adó mértéke. Az adónem kedvezményi rendszere viszont preferálja a kisebb környezetterhelést autóbusz és tehergépjármű esetében, amit ténylegesen a környezetvédelmi osztályba sorolás old meg. Amíg a gépjárműadó esetében a személyszállítást szolgáló gépjárműveknél nem jön szóba a környezetvédelmi osztály-jelzés kérdése, addig a cégautóadó minden gépjárműre egységesen a teljesítmény és a környezetterhelés szempontjának együttes érvényesítése alapján határozza meg a fizetendő összeget, vagyis arra ösztönöz, hogy kisebb teljesítményű és a környezetre kevésbé káros kibocsátással rendelkező gépjárművet használjanak a gazdaságban résztvevők.

A regisztrációs adó lakóautó, személyautó és motorkerékpár esetében a forgalomba helyezést adóztatja, amely során az adó meghatározására tulajdonképpen három szempont alapján kerül sor. Első lépésben a személygépjármű (lakóautó) motorúrtartalma és a környezetvédelmi osztályba sorolás alapján kerül sor az adótétel meghatározására, majd a fizetendő adó az előzőek alapján megadott adótétel és a gépjármű korának növekedésével kialakított adótétel-csökkenés %-os értékének alapulvételével kerül kiszámításra.

A táblázatban IV. kategóriában szereplő az államháztartási bevételek jelentős részét eredményező adónemek értelemszerűen nem elsősorban a környezetvédelem prioritásával kerültek megalkotásra, azonban mindegyik tartalmaz nyomokban olyan elemet, amely ösztönző hatással lehet a környezettudatos gazdálkodásra.

A környezetvédelmi jellegű adók bevételeit illetően a korábban bemutatott diagramokból jól lehetett látni, hogy a bevételi oldal viszonylag csekély részét képezik nemcsak Magyarországon, hanem a világ több országában is. Ha – hazai viszonylatban - megvizsgáljuk az utóbbi két év adóbevételeit²¹, azt tapasztalhatjuk, hogy a NAV által kezelt adók közül a kifejezetten környezeti adók bevétele ugyan nőtt, de például az energiaadók bevétele néhány százalékkal csökkent a 2011. évihez képest, és a többi adónem esetében is csak ritkán beszélhetünk kiugró növekedésről. A nagy adóbevétel eredményező adónemekkel (áfa, szja, tb) való összevetésből megállapítható, hogy Magyarországon a környezetvédelmi adóreform nem rendelkezik megfelelő feltételekkel ahhoz, hogy végrehajtható legyen. Szerkezeti átalakulásról ezért – álláspontom szerint – nem beszélhetünk, a magyar adórendszer „zöld”-nek nem, esetleg „zöldülő”-nek nevezhető.

Az adórendszer átalakításának másik oldala környezetileg torzító adók megszüntetése. Bár – ahogy említettem - számos adónak vannak pozitív környezeti hatásai, az egyes adótörvények rendelkezései környezetileg káros magatartások forrásai lehetnek. (Ilyen pl. a közlekedés területén a gázolaj csökkentett adója, amely a közúti fuvarozást élénkítheti, ráadásul annak áfa tartalmát is le lehet vonni. Kevésbé tűnik indokoltnak akár környezeti akár gazdasági szempontból a repülő üzemanyagok adómentessége.)

Más oldalról érintve a témakört az is a tárgyhoz tartozik, hogy minden környezettudatos nemzeti vagy nemzetközi intézkedés pénzügyi előnyeinek vannak jogtalan haszonélvezői. Itt két momentumot említenék meg az általános forgalmi adó történetéből. Először is a Kyotói Egyezmény hatására megalkotott kvótarendszer alapján a kibocsátási mennyiségekkel intenzív kereskedelem bontakozott ki világszerte, úgy, hogy a kibocsátáshoz való jog ellenőrzése sok esetben akadályokba ütközött, így az elmúlt években sok esetben cseréltek „papíron” gazdát válótlan jogok. Minthogy az ilyen típusú jogok

²¹ NAV Évkönyv 2012, 2013

Forrás:

http://kozdokk.apeh.local/nav/kozponti_szervezetek/sajto_foosztaly/rovatok/nav_kiadvanyok/nav_evkonyv_2012.html

nem estek a mentes kategóriába, így sokszor jogosulatlan levonást vagy visszaigénylést eredményeztek ezek a nem valós adásvételek.

A másik a színesfém-hulladék kereskedelméhez kapcsolódóan kialakult visszás helyzet volt, a fentihez hasonló eredménnyel. A visszaélők számára ez az árutípus azzal az előnnyel rendelkezett, hogy forrását nehéz felkutatni, az egyes áruk azonosítása pedig fel sem merült. Ebben a körben az általános forgalmi adóról szóló törvényünk – élve a Tanács irányelvének lehetőségével – bevezette a fordított adózást ebben az árukörben, így akadályozva meg az előnyszerzés mechanizmusát a vevő oldalán.