

A környezetvédelmi adózás

1. Bevezető gondolatok

A termőföld védelme szoros összefüggésben van a környezetpolitikai kérdésekkel és a környezetpolitikai szabályozással. A környezetpolitikai szabályozással szembeni elvárásokat a szakirodalom már pontosan megfogalmazza, melynek a teljesítése azonban teljes körűen nem valósult meg. A környezetszennyezés teljes megszüntetése utópisztikus, ezért a szabályozás célja, hogy a környezetszennyezést társadalmilag hatékony szintre csökkentse, a magánszemélyeket és a vállalatokat rászorítsa arra, hogy figyelembe vegyék tevékenységük során annak környezetre gyakorolt hatását is.¹ Ez együtt jár azzal, hogy a szabályozás által megfogalmazott előírásokat betartsák.

A szabályozással szembeni követelmények:²

- a környezet állapotának javítása, a környeztrombolás megállítása,
- ellenőrizni és mérni kell a környezetszennyező tevékenységet,
- szankciók kialakítása, illetve a szankciók ösztönző szerepének erősítése a környezetbarát technológiák alkalmazására,
- a legkisebb társadalmi ráfordítással kell elérni az adott környezetminőséget,
- a környezetpolitikai szabályozásnak illeszkednie kell a gazdaság egyéb területeit érintő szabályozó mechanizmusokhoz,
- rugalmasan alkalmazkodjon a változó gazdasági körülményekhez,
- politikailag bevezetett és elfogadott legyen,
- áttekinthető, végrehajtható, ne túl bonyolult szabályrendszer,
- közbeveteli rendszerben forrást biztosítson a környezeti feladatok finanszírozására.

* *Dr. Nagy Zoltán, egyetemi docens, Miskolci Egyetem, Állam- és Jogtudományi Kar, Pénzügyi Jogi Tanszék, Miskolc*

¹ Joseph E. Stiglitz: A kormányzati szektor gazdaságtana. KJK-Kerszöv Kft., Budapest, 2000. 245. o.

² Kobjakov Zsuzsanna: A környezetpolitika eszközei, a környezetvédelem szabályozása in. Kerekes Sándor: A környezetgazdaságtan alapjai. Budapest, 1998. (www.mek.niif.hu, a letöltés ideje:2012.06.06) 94. o.

Sajátos helyzetet mutat a különböző szabályozási eszközök felhasználása és szerepe. Az 1960-as és 70-es években az állam elsősorban direkt, közvetlen eszközökkel avatkozott be a környezeti szennyezést okozó, nem jól működő piaci folyamatokba. Az 1970-es évektől azonban az is nyilvánvalóvá vált, hogy az állami beavatkozás nem volt sikeres.³

A közvetlen normatív szabályozás terjedt el jobban a környezetpolitikai eszköztárban, de ezek nem bizonyultak elég hatékonynak. Ezek az eszközök adminisztratív jellegűek, a korlátozás tilalmakon alapul, így megakadályozva a környezetre káros tevékenységeket.⁴ A szabályozás a környezetet veszélyeztető tevékenységeket engedélyhez köti, a tevékenység végzését ellenőrzi és szankcionálja.⁵ A közvetlen szabályozás azonban jelentős hátrányokkal rendelkezik és alacsony hatékonyságú.⁶ Az előírások ösztönző hatása alacsony, nem készíti a környezetvédelmi tevékenység fejlesztésére. A gazdasági szereplőket a szennyezési normák betartására ösztönzi, viszont nem serkenti a norma alatti szennyezésre, még akkor sem, ha ennek a költségei alacsonyabbak lennének. Sőt a norma alatt a szennyezők számára költségek nélkül biztosítja a környezet használatát. A közvetlen hatósági szabályozást a magas adminisztratív és végrehajtási költségek jellemzik. A szabályozás változtatása hosszabb időbe telhet, és nem veszi figyelembe a vállalkozások alkalmazkodási képességét. Ez gazdasági hátrányt is okozhat. Tovább csökkenti a szabályozás hatékonyságát, hogy a nemzetközi összehangoltsága alacsony szintű. Az eltérő szigorúságú szabályozás a szennyezési tevékenység „vándorlását” váltja ki az enyhébb szabályozást alkalmazó országokba. Nem utolsó sorban pedig kiemelhetők a társadalmi, politikai problémák, amelyek a szabályozás elfogadtatásával kapcsolatosak különösen, ha ezek a szabályok tisztán műszaki szempontokon alapulnak.

A szakirodalom az alábbiak szerint foglalja össze a közvetlen direkt eszközökre épülő szabályozás alacsony hatékonyságának okait:⁷

- a gazdasági alanyok alkalmazkodási képességét nem veszi figyelembe;

³ Szlávik János :Fenntartható környezet és erőforrás-gazdálkodás, KJK-Kerszöv, Budapest,2005. 186. o.

⁴ Kerekes (1998.): i.m. 95. o.

⁵ Herich György :Nemzetközi adózás. Penta Unió Zrt. Pécs,2006. 482. o.

⁶ Stiglitz: (2000.): i.m. 250-255. o. Herich (2006.): i.m. 482. o.; Kerekes (1998.): i.m. 97. o.

⁷ Herich (2006.): i.m. 482. o.

- az adminisztrációs és a végrehajtás költségei magasak;
- alacsony ösztönző hatás.

Mégis a közvetlen beavatkozás továbbra is fontos eszköze marad a környezetpolitikai szabályozásnak, mivel a rövid távú és hosszú távú gazdasági érdekek közötti konfliktus feloldására alkalmas, amely a közvetett eszközök alkalmazásával önmagában nem lehetséges. Mindemellett vannak kiemelt, különösen fontos környezeti érdekek, amelynek a biztosítása rövid távon csak a közvetlen beavatkozás segítségével lehetséges (pl. katasztrófa helyzet).

Az elmúlt évtizedekben azonban egyre inkább a kombinált környezetszabályozó⁸ rendszer kiépülése látható, azaz a közvetlen szabályozás mellett fontos szerepet kapnak a piaci eszközök.⁹ A piaci gazdasági eszközök a jogi szabályozásnak olyan eszközei, amelyek a gazdasági folyamatokra oly módon kívánnak hatni, hogy ezzel a külső hatások belsővé válnak.¹⁰ A gazdasági élet szereplői nincsenek tekintettel a környezetszennyezés társadalmi költségeire, ezért a környezetszennyezés szintje minden bizonnyal nagyon magas lesz. A gazdasági eszközök feladata, hogy a magánszektor a környezetszennyezést társadalmilag elfogadható szintre csökkentse.¹¹

Ahhoz, hogy a gazdasági élet szereplői környezetkímélő módon termeljenek, érdekeltté kell tenni ebben őket, illetve ha környezetszennyező tevékenységet folytatnak meg kell fizetniük a társadalomnak okozott károkat. Fontos tehát, hogy a termék előállításakor okozott környezeti kár bekerüljön a termék árába. A piac ugyanis rövid távon érzéketlen a környezeti problémákra, annak ellenére, hogy a gazdaság és a természet érdekei hosszú távon egybeesnek.¹²

A környezetpolitikai szabályozás tapasztalatai mind az Európai Unióban, mind Magyarországon elemzik az eszközrendszer alkalmazásával kapcsolatos problémákat. A nemzetközi és az uniós tapasztalatok is arra mutatnak rá, hogy nincs egyedüli üdvözítő szabályozási eszköz, megnyugtató megoldást a közvetlen és közvetett eszközrendszer együttes alkalmazása, optimális kombinációja jelenti.

⁸ Bándi Gyula: *Környezetjog*, Szent István Társulat, Budapest, 2011. 134. o.

⁹ Szlávik (2005.): i.m. 186. o.

¹⁰ Bándi (2011.): i.m. 135. o.

¹¹ Stiglitz (2000.): i.m. 245. o.

¹² Kerényi Attila: *Környezettan*. Mezőgazda Kiadó, Budapest, 2003. 374-375. o.

A direkt eszközök mellett a gazdasági eszközök szerepe jelentősen növelhető egyes területeken. A gazdasági eszközök hatékonyságának a növelése négy kiemelt területet érint:

- versenyképesség megerősítése;
- termék-életciklus típusú gazdasági szabályozók;
- fogyasztói szabályozás erősítése;
- adórendszer zöldítése.

A versenyképesség növelése környezetpolitikai szempontból az öko-hatékony, innovatív, élőlomka-igényes ágazatok növelését jelenti. A gazdaságpolitika ilyen irányú átalakítására van szükség, hiszen az államháztartási gazdálkodás ilyen irányú átfarmálása túlmutat a környezetpolitika eszközrendszerén.

A környezeti szempontok érvényesítésénél a gazdasági eszközök elsősorban a termelési folyamatra koncentráltak, azonban a gazdasági szabályozókat a termék teljes életciklusára ki kell terjeszteni a tervezéstől, erőforrás biztosítástól egészen a termék hasznos élettartamának a végéig, újra használatáig, illetve a hulladéknak vélt termék hasznosíthatóságáig. A termék mellett a termelők és fogyasztók relációjában a fogyasztói kereslet szabályozása is fontos lépés a szabályozó eszközök újragondolásánál.

A gazdasági szabályozás kiemelt területe az adórendszer fokozatos zöldítése, amely az adóterhek méltányosabb megosztásával valósulhat meg.¹³ A Nemzeti Környezetvédelmi Program az adóbevételek segítségével kívánja a környezeti kutatást, innovációt elősegíteni, a megújuló erőforrások előállítását támogatni, illetve forrást teremteni a fenntartható gazdasági fejlődés biztosítására. Ez az álláspont egyrészt egy kiterjedt zöld adórendszer bevezetését jelentené, illetve azt is, hogy a hagyományos adóbevételekből befolyó forrásokat környezetpolitikai célokra használná fel a központi költségvetés. Sajnos nem ez jellemzi az államháztartási gazdálkodást, sőt az ökoadó jó része nem környezetpolitikai, hanem költségvetési bevételi célokat szolgál.

Hogyan alkalmazhatók hatékonyan ezek a szabályozási eszközök?¹⁴ A helyes környezetpolitikai álláspont az, hogy minden eszközt fel kell használni a cél elérése érdekében, azaz az eszközök komplex alkalmazása kerül előtérbe. Az eszközrendszernek többféle kérdésre kell vá-

¹³ Nancy K. Kubasek – Gary S. Silverman: Environmental Law, Pearson Prentice Hall, Upper Saddle River, New Jersey, 2008. 8-35.o.

¹⁴ Bándi (2011): i.m. 145. o.

laszt adni ahhoz, hogy az optimális eszközösszetételhez eljussunk. A tanulmány célja, hogy a környezeti adók szerepére rámutasson a környezetvédelem területén.

2. Környezeti adók rendszere

2.1. Környezeti adók osztályozása környezetvédelmi aspektusból

A környezeti adók alatt – széleskörűen értelmezve – nemcsak a hagyományos értelemben vett adókat értjük, hanem a díjakat, járadékokat, vámokat és egyéb közterheket is, azaz minden olyan fizetési kötelezettséget, amelynek környezeti hatása van. Szűkebb értelmezésben öko-adók közé csak a közvetlen környezeti közterhek tartoznak. (Például az energiaadók és az egyéb környezetterheléshez kapcsolódó díjak.) Jól látszik tehát, hogy az elmélet sem konzekvens a különböző fogalmak használatában és elsősorban nem pénzügyi jogi, hanem közgazdasági, környezetjogi szempönből csoportosítja, tipizálja a rendszert.

Van olyan szakirodalmi álláspont, amely az OECD ajánlása alapján kialakított rendszert átvéve határozza meg a díjak és adójellegű eszközök rendszerét.¹⁵ Az adókat és díjakat összevontan a környezeti hatás nagyságán és minőségén alapuló fizetési kötelezettségnek tekinti. Rendszertanilag nem tesz különbséget a díj és adó között környezeti szempontból. A díjakat kiemelten sajátos környezeti célokat szolgáló eszköznek tekinti, míg az adókat és vámokat általános állami gazdaságpolitikai eszköznek, amelyek mellékfunkciójuként környezeti célokat is szolgálnak. Ezért nevesítetten csak a díjakat osztályozza ez a szakirodalmi álláspont.

Kibocsátási díjakat a környezetbe juttatott szennyező anyag mennyisége alapján állapítanak meg, egységnyi szennyezésre. Gazdasági előnyük, hogy a teljes, valóságos szennyezésen alapulnak, mivel minden egységnyi szennyező anyag után fizetni kell. (Bírságnál csak a határértéket túllépő szennyezés esetén.)

A környezethasználati díjat a természeti erőforrások használatáért, terheléséért kell fizetni, ha a szennyezés mennyisége nem mérhető.

Termékdíjakat olyan termékekre vetnek ki, amelyek a termelési, fogyasztási vagy értékesítési folyamat során veszélyesek a környezetre. A termékdíjakat termékjellemzők alapján vagy magára a termékre vetik ki.

¹⁵ Bándi (2011.): i.m. 280-281. o.

A csoportosítás lényegileg a díjakra koncentrál, mint közvetlen környezeti gazdasági eszközre, tehát környezeti szempontból közelíti meg a tipizálást, hasonlóan a környezetvédelmi törvényhez.¹⁶ A rendszer felépítése azonban nem teljesen konzekvens, hiszen a díjak és adók mellett, ahogy a környezetvédelmi törvény is utal rá, vannak egyéb közterhek is (pl.: bányajáradék), amely szintén környezeti köztehernek tekinthető. Ezen kívül az adók között is van tisztán környezeti szempontú adó, az energiaadó.

Hasonló környezeti szempontból történő osztályozást találunk más szerzőknél is. Ilyen osztályozási szempont az adók ösztönző és bevételnövelő szerepe szerinti megkülönböztetés:¹⁷

- ösztönző adók,
- költségfedező adók, díjak,
- bevételnövelő adók.

A hármas megkülönböztetés nem zárja ki teljesen egymás jellemzőit, hiszen például a költségfedező díjnak is lehet ösztönző hatása. Két szempont alapján sorolja a szakirodalom ebben a három csoportba a környezeti adókat és díjakat. Az egyik szempont, hogy megkülönböztesse a különféle adókat és díjakat az általános környezeti céltól. A másik szempont, hogy az adók kivetése mögötti szándék eléréséhez szükséges összeg meghatározza az adó mértékét. (A bevételnövelő adókat úgy kell meghatározni, hogy a kívánt bevételt elérje az adó.)

A közgazdasági megközelítés alapján környezeti adó a bevételnövelés célja nélkül, pusztán a környezetszennyezés megakadályozása céljából is kivethető. Az ilyen adót nevezi a szakirodalom ösztönző adónak. Az adó mértékét két szempont határozza meg a környezeti kár és a gazdasági haszon. Ha ezek pontosan meghatározhatóak, az adó mértéke is megbízhatóan kiszámítható, azaz az adó mértékét úgy kell meghatározni, hogy a költség és a haszon egyenlő legyen. Ebben az esetben beszélhetünk optimális ösztönző adóról. Ha azonban nem lehetséges a kár mértékének a megállapítása, vagy egyéb okok miatt bizonytalan az adó mértéke, nem érhető el az optimális megoldás. Ekkor ún. beavatkozó ösztönző adó valósul meg. Általában ösztönző adókról akkor lehet be-

¹⁶ Ktv. 59. § (1) bek. A környezet használata után fizetendő díjak alatt a törvény a környezet terhelését, igénybevételét csökkentő intézkedések fedezetét megteremtő díjakat érti: környezetterhelési díjak, igénybevételi járulékok, termékdíjak és betétdíjak.

¹⁷ Paul Ekins: European environmental taxes and charges: recent experience, issues and trends. In: Paul Ekins: Ecological Economics, Elsevier, Staffordshire, UK, 1999. 39-43. o.

szélni, ha a teljes szemléletváltást el lehet érni, azaz csökken a környezetszennyezés és így a befolyó adók kisebbek lesznek a várt mértéknél.

A költségfedező díjak a környezet használatából eredő szennyezés szabályozásával kapcsolatos költségek fedezetére szolgálnak. A díj létrejötte a hagyományos környezetvédelmi szabályozásból indul ki, a „szennyező fizet” elvével összhangban rámutat arra, hogy a környezet-szennyezés szabályozása pénzbe kerül, így a felmerült költségeket a szennyező fizesse meg. A környezet használója járuljon hozzá az ellenőrzés és a felhasználás vizsgálatának költségeihez. A költségfedező díj két típusát különbözteti meg a szakirodalom a felhasználási díjat és az előirányzott díjat. A felhasználási díjat specifikus környezetvédelmi szolgáltatásért fizetik, mint szennyvíz-ártalmatlanítás, hulladék-ártalmatlanítás többek között. Az előirányzott díjak esetén a díjbevételt a környezetvédelemre fordítják általában és nem egy konkrét szolgáltatásra. Általában a költségfedező díj mértékét az a szolgáltatás vagy egyéb cél határozza meg, ahová a bevétel kerül.

A bevételnövelő adók esetében a bevételek jóval meghaladják a kapcsolódó környezeti szabályozás díját. Ezeket a plusz bevételeket a kormányok a közkiadások finanszírozására vagy adópolitikai váltásra használhatják, így csökkenthetik a jövedelemadókat vagy a társadalombiztosítási járulékokat.

A környezeti adók osztályozhatóak a környezeti károk szempontjából is. Az osztályozás követi egyrészt azt az elvet, hogy a környezet-szennyezés költségeit be kell építeni a termékek árába, valamint a költségeket a szennyezők között arányosan kell elosztani. Másrészt az osztályozás elvét képezi az egyes környezetpolitikai területek szerinti megkülönböztetés. A környezeti károk szerinti felosztás alapján megkülönböztetünk:¹⁸

- energia- és üzemanyag adókat,
- nitrogén-monoxid és kéndioxid adókat,
- hulladékadót,
- szervestárgya-adót,
- CFC adót.

Az energia és üzemanyag adók fő célja a széndioxid kibocsátás korlátozása, mivel ez a gáz a globális üvegházhatás és az éghajlatváltozás fő felelőse. A fosszilis tüzelőanyagok és üzemanyagok használatának a csökkentése a széndioxidon kívül csökkenti a kéndioxid, nitrogén-

¹⁸ Paul Ekins (1999.): i.m. 44-45. o.

monoxid és egyéb károsanyag kibocsátását. Mivel ezek az üzemanyagok és tüzelőanyagok alapvetően hozzájárulnak a környezetszennyezéshez, ezért az ezeket csökkentő adók a legfontosabb területei a környezetpolitikának.

Hasonlóan az energiaadóhoz a nitrogén-monoxid és kéndioxid-adó célja is a károsanyag-kibocsátás korlátozása.

A hulladékadó a hatékonyabb hulladékgazdálkodást, a hulladék újrafelhasználását segíti elő, illetve a hulladék-elhelyezés mennyiségét csökkenti. A hulladék elhelyezése szemétkerétkébe káros, hiszen a metángáz kibocsátását növeli, illetve szennyező anyagok szivároghatnak a talajvízbe.

A szerveztrágya-adó a mezőgazdasági tevékenység, a nagyüzemi állattartás eredménye és legnagyobb környezeti hatása a belvizek szennyezésére van, de a partközeli telepek esetén érinti az édesvízi és tengeri élővilágot is. Ezen kívül a mezőgazdasági telepeken élő állatok az egyik legnagyobb üvegházhatású metángáz kibocsátók, ezért az adóztatásuk szintén a klímaváltozás ellen hat.

A CFC adó az ózonsztrém csökkentését és ennek az emberi szervezetre, illetve az ökoszisztémára gyakorolt hatását igyekszik mérsékelni.

Szintén elmondható erre a tipizálásra, hogy alapvetően közgazdasági és környezeti szempontok alapján osztályoz és a rendszer struktúrája nem veszi figyelembe a speciális járulékokat, környezeti hatást elérő általános adókat.

Az Európai Unió 27 tagországa környezeti adórendszerének az elemzése alapján a szakirodalom a környezeti adók négy fajtáját különítette el:¹⁹

- energiaadó,
- közlekedési adó,
- szennyezési adó,
- erőforrás adó.

Az energiaadók alatt a szakirodalmi álláspont az energia közlekedési célú felhasználását is érti (szén, gázolaj, földgáz, villamos energia), illetve a széndioxid adók is ide tartoznak. A közlekedési adók körébe a gépjárművek tulajdonosaira, használóira kivetett adókat érti a szakirodalmi álláspont. A szennyezési adók alatt a levegő, víz, illetve

¹⁹ Marina Anda Georgescu –Valina Pendolovska –Julio Cesar Cabeza :Distribution of environmental taxes in Europe by tax payers in 2007.Eurostat 67/2010. 1-3. o.

zajszennyezésre kivetett adók, díjak értendők, illetve ide tartoznak a hulladékgyűjtéssel kapcsolatos díjak, adók is. Az erőforrás adók a nyersanyagok kitermelésére vonatkozó adókat foglalja magába.²⁰

Szintén hasonló környezeti szempontok alapján tipizálja az adórendszeren belül a környezetszabályozó adókat egy másik szakirodalmi álláspont:²¹

- kibocsátásra kivetett adók,
- termékadók,
- erőforrás adók.

Az emissziós vagy kibocsátásra kivetett adók arányosak a szennyezés mennyiségével, így a szennyező költségei arányosan növekednek a szennyező anyagok kibocsátott mennyiségével. A termékadó a környezetkárosító termékek felhasználásának korlátozására alkalmas adónemet foglalja össze.

Az erőforrás adót azokra a természeti erőforrásokra vetik ki, amelyekből kevés van, így intenzív használatuk visszafordíthatatlan ökológiai károkat okozhat.

A környezetgazdaságtani megközelítések egy része általános tipizálásra törekszik, de találunk olyan álláspontot is, amely csak a hazai rendszer tipizálására törekszik. A szakirodalmi álláspont négy csoportba sorolja a környezeti adókat és díjakat:²²

- termékdíjak,
- üzemanyagok fogyasztási adója és gépjárműadó,
- szolgáltatások díja és bírságok,
- licenccím.

A termékdíjak kategóriája nem tér el a fentebb említett termékekre kivetett díjaktól és megegyezik a meghatározása a környezetvédelmi törvénnyel.

Sajátos helyzetet képvisel az üzemanyagok fogyasztási adója és a gépjárműadó. A szakirodalom is rámutat arra, hogy az üzemanyagok fogyasztási adóját nem minden esetben sorolták a környezeti adók közé, mivel nem a környezetvédelmi adóztatás keretében vetették ki és nem környezetvédelmi célokra használják a bevételt. Azonban rámutat a

²⁰ Jacob Klok: Negotiating EU CO₂ / energy taxation. Political economic driving forces and barriers. Institute of Local Government Studies, AKF Forlaget, Denmark. 2002. www.google.hu (Letöltés ideje: 2012.07.01.) 5-17. o.

²¹ Kerényi (2003.): i.m. 377. o.

²² Kiss Károly: Zöld gazdaságpolitika. BKÁE, Budapest, 2005. 149-155. o.

szakirodalmi álláspont, hogy a központi adókat az OECD álláspontja alapján széleskörűen kell értelmezni, ezért minden olyan adó a környezeti adók rendszerébe tartozik, amely hozzájárul a szennyezés csökkentéséhez, a természeti környezet és erőforrások megőrzéséhez.

A szolgáltatások díjánál és bírságoknál a környezetvédelmi szolgáltatásokért fizetendő díjakat és járulékokat érti a szakirodalom. Ide tartozó terület a vízvédelem, a levegőtisztaság és zajvédelem, a hulladékgazdálkodás, a fölhasználat, a természeti kincs kitermelése.

A licencdíj a termékdíjjal van összefüggésben. A környezeti értékek védelme érdekében alapvető cél a termékdíjas termékkör újrahasznosítása, amelyre a jogi szabályozás is sarkall. A termékdíj fizetésre kötelezettek tehát a hulladék-feldolgozókhöz terelik a szabályok, hiszen mentesülhetnek a díjfizetés alól, ha azok átvállalják a hasznosítást. A hasznosító szervezet ezt a hasznosítást sok esetben külön díj ellenében vállalja, amelyet a termékdíj-kötelezett fizet meg.

Ez a csoportosítás már törekszik, arra, hogy az ökoadó teljes rendszerét átfogja és nem csak a hagyományos értelemben vett környezeti adókat, díjakat illessze be a rendszerbe.

2.2. Környezeti adók osztályozása adójogi szempontból

A környezetvédelmi megközelítések mellett a szakirodalom adójogi aspektusból is közelít a környezeti adók problémájához. A jellemző a szakirodalomban a szűk értelemben vett megközelítés, azaz a közvetlen környezeti célt szolgáló adókat és díjakat sorolja be ebbe a körbe, de előfordul szélesebb spektrumú megközelítés, amely a közvetlen környezetvédelmi célt szolgáló adókat is ilyennek tekinti. A másik fontos jellemzője az adójogi megközelítésnek, hogy a hazai szakirodalom a hazai adórendszer alapján történő felosztásban gondolkodik.

Szűkebb értelemben véve környezeti adók:²³

- környezetvédelmi termékdíj,
- környezetterhelési díj (levegő, víz, talaj),
- energiaadó (villamos energia, földgáz, szén).

Még szűkebb értelmezés alapján az ökoadó rendszerébe csak a díjakat sorolja a szakirodalom:²⁴

²³ Herich György: Adótan, Penta Unió Zrt. Budapest, 2011. 246. o.

²⁴ Darák Péter: Környezetvédelmi adóztatás. In: Simon István (szerk.): Pénzügyi jog II., Osiris Kiadó, Budapest, 2012. 459-460. o.

- környezetterhelési díj,
- környezetvédelmi termékdíj.

A tipizálás alapját az adójogi felosztásnál a költségvetési törvények képezik, amelyek 2012-ig a környezetvédelmi termékdíjat, környezetterhelési díjat és az energiaadót sorolják be ebbe a körbe. Azonban 2012-től a költségvetési törvényben is változott az ökoadó köre, hiszen a törvény már csak az energiaadót és a környezetterhelési díjat sorolja ide.²⁵

Tehát a jogi szabályozás pénzügyi jogi szempontból sem követkevsen a környezeti adózás határainak a kijelölésében. Van azonban olyan szakirodalmi rendszerezés, amely már igyekszik a teljesség igényével átfogni a környezeti elvonások rendszerét nem csak a környezeti adók, díjak szűkebb értelmezésére koncentrálva. Rámutat az álláspont arra, hogy az egyes országokban is különféle jogcímenek érvényesítenek környezeti szempontokat az adóztatás során, ezért nehéz a rendszer tipizálása. A szakirodalom is a három klasszikus ökoadót tekinti közvetlenül környezetvédelmi célt szolgáló elvonásnak (energiaadó, környezetterhelési díj, környezetvédelmi termékdíj), de emellett más fizetési kötelezettségeket is bevon a rendszerbe rámutatva arra, hogy ezek is betöltenek hasonló szerepet (üzemanyagok jövedéki adója, regisztrációs adó stb.)²⁶

A szakirodalmi álláspontok alapján a környezeti adók rendszerének kettős megközelítése körvonalazódik. Szűkebb értelemben az ökoadó olyan közjogi fizetési kötelezettség, amely környezetvédelmi célokat szolgál, és alkalmas az adózói magatartás környezetbarát befolyásolására. A meghatározás alapján nem sorolhatók a rendszerbe olyan adók, amelyek a környezet védelme érdekében teremtenek állami bevételt, de nem érvényesül a második elem, azaz, hogy környezetbarát irányba befolyásolják a piaci szereplőket.²⁷

Szélesebb értelemben az OECD általi megközelítés mutat rá, hogy a környezeti adók esetében az adók hatása dominál, azaz ha egy költségvetési eszköz hozzájárul a szennyezés csökkentéséhez vagy a

²⁵ 2011. évi CLXXXVIII. törvény Magyarország 2012. évi költségvetéséről 1. sz. melléklet, XLII. fejezet a költségvetés közvetlen bevételei és kiadásai.

²⁶ Galántainé Máté Zsuzsanna: Adó(rendszer)tan-EU –konform magyar adók. Aula Kiadó Kft, Budapest, 2004. 257-258. o.

²⁷ Darák (2012.): i.m. 458. o.

természeti környezet és erőforrások megóvásához, akkor az környezeti adónak tekinthető.²⁸

Megközelíthető még a környezeti adó meghatározása az adóalap szemszögéből, azaz a környezeti adó egy olyan adótípus, amelynek az adóalapja egy olyan dolog fizikai egysége, amely bizonyítottan negatív hatással van a környezetre és célja, hogy a környezetre káros viselkedéstől eltántorítson.

Álláspontom szerint a szélesebb megközelítés a helyesebb, mert rendszertanilag jobban áttekinti azokat az adókat is, amelyeknek a közvetlen célja nem a környezeti hatás, hanem a bevételteremtés, de bevezetésével, mértékének a változtatásával a környezetszennyezés befolyásolható.

A környezeti adózás rendszerének a másik problémás területe, hogy környezeti adókról, környezetvédelmi adókról, ökoadókról beszélünk-e. Ugyan ezeket a fogalmakat a hétköznapi nyelv és a szakirodalom is nagyvonalúan kezeli, de van jelentősége az elhatárolásnak.

A fogalmak meghatározásához a környezetjogi fogalmakat kell segítségül hívni. A környezet fogalmát az Európa Tanács egyezménye általános jelleggel fogalmazza meg (Lugano, 1993.). A környezet fogalma alatt a természetes erőforrásokat - legyenek azok élők vagy élettelenek (levegő, víz, talaj, flóra, fauna)- és mindezek közötti kölcsönhatásokat érti az egyezmény, illetve a kulturális örökség részét képező vagyontárgyakat és a tájkép meghatározó jellemzőit.²⁹

A környezetvédelmi törvény szintén meghatározza a környezet fogalmát, mint a környezeti elemek, azok rendszerei, folyamatai, szerkezete. A környezeti elemek közé a törvény a földet, vizet, levegőt, az élővilágot, valamint az ember által épített mesterséges környezet összetevőit sorolja. Ehhez a fogalomhoz kapcsolódik a környezethasználat fogalma, amely a környezetnek vagy valamely elemének az igénybevételét (környezetváltozás előidézése, környezetnek vagy valamely elemének természeti erőforráskénti használata), illetőleg a környezet terhelésével járó tevékenységet jelent.³⁰ A meghatározásból, illetve a szakirodalmi álláspontokból is levezethető, hogy a környezet fogalmát a lehető legszélesebben kell értelmezni, mert a fogalom szűkítése sérti a jogalkotói

²⁸ Kiss (2005.): i.m. 150. o.

²⁹ Bándi (2011.): i.m. 11. o.

³⁰ Ktv. 4. §

szándékot, hogy a szabályozás mind szélesebb körben érvényesüljön védve a környezet minden egyes elemét.

A környezetvédelem alatt a környezetvédelmi szabályozás azokat a tevékenységeket, intézkedéseket összességét érti, amelyeknek a célja a környezet veszélyeztetésének, károsításának, szennyezésének a megelőzése, a kialakult károk mérséklése vagy megszüntetése, a károsító tevékenységet megelőző állapot helyreállítása.³¹ A környezetvédelem tehát nem más, mint mindaz a magatartás, amely a környezet állapotát fenntartja, javítja. A környezet fogalmának azonban jogi jelentősége van a környezetszennyező károsító tevékenység szempontjából. A környezeti adók tehát környezetvédelmi célokat szolgálnak, de az adó meghatározása (tárgya, alapja, mértéke) szempontjából a környezetnek van jelentősége. Az angol szakkifejezések is a külföldi szakirodalomban „environmental tax”, azaz környezeti adó elnevezést használnak.³² A szakirodalom még használja az ökoadó kifejezést a környezeti adó szinonimájaként³³ Tehát a helyes, széleskörű fogalomként használható kifejezés a környezeti adózás vagy ökoadózás.

A szakirodalmi források környezeti adórendszeréről beszélnek, amely alatt az adó kifejezést széleskörűen értelmezik. Az ökoadók alatt sok esetben nem csak adókat, hanem díjakat, járulékokat és egyéb fizetési kötelezettséget is értenek. (Ez annyira elterjedt a szakirodalomban, hogy el kell fogadnunk szakkifejezésként.) A hazai szakirodalom is használja az adórendszer kifejezést, amely alatt nemcsak a hagyományos értelemben vett adókat érti, hanem egyéb fizetési kötelezettségeket is.

A hazai jogi szabályozás a közteherviselés szabályai között határozza meg a fizetési kötelezettségek rendszerét, amelyet az elmélet a közbevételek fajtái szerinti osztályozásnak tekint.³⁴

A fizetési kötelezettségek felosztását, tipizálását aszerint végzi el a jogalkotó, hogy jár-e közvetlen ellenszolgáltatás a fizetési kötelezettségért. A második csoportba tartozó eljárás és felügyeleti illetékért igazgatási szolgáltatási díjért jár ellenszolgáltatás, hiszen az illeték és díj

³¹ Ktv. 4. §

³² Magyar-angol-magyar jogi szakszótár, Complex Kiadó Kft., Budapest, 2007. 267. o. Az „environment” környezet, az „environmental” környezeti jelentéssel bír. A környezetvédelem environmental protection.

³³ Bakos Ferenc: Idegen szavak és kifejezések szótára, Akadémiai Kiadó, Budapest, 2004. 481. o. Az ökológia környezettan, az élőlények és a környezet viszonyának, kölcsönhatásának tudománya. Az öko-előtag jelentése környezet, környezeti.

³⁴ 2011. évi CXCV. törvény Magyarország gazdasági stabilitásáról 28. §-39. §.

az állami közhatalom birtokában nyújtható szolgáltatásért, eljárásért jár. Az első csoportba tartozó fizetési kötelezettségek esetén közvetlenül nem jár ellenszolgáltatás, de közvetetten ezek az államháztartási bevételek is a közfeladatok finanszírozására, a közkiadások fedezetére szolgálnak, tehát közvetetten ellenszolgáltatásként ezekből a forrásokból biztosítja az államháztartás a közszolgáltatásokat. De mi különbözteti meg egymástól a különféle fizetési kötelezettségeket az egyes csoportokon belül. A jogi szabályozás hierarchiát állít fel az egyes fizetési kötelezettségek között aszerint, hogy milyen jogszabály szabályozhatja az adott területet. Általánosságban fizetési kötelezettséget előírni, a fizetési kötelezettek körét, mértékét, mentességeket, kedvezményeket megállapítani kizárólag törvényben vagy törvény felhatalmazása alapján önkormányzati rendeletben, illetve uniós jogi aktusban, nemzetközi szerződésben lehet. Ez alól kivétel a bírság, pótlék mértéke, igazgatási szolgáltatási díj, pótdíj. Kormányrendeletben lehet megállapítani a bírság, pótlék mértékét, míg az igazgatási szolgáltatási díjat, pótdíjat miniszteri rendeletben, illetve a Magyar Nemzeti Bank elnöke, a Nemzeti Média- és Hírközlési Hatóság elnöke által kibocsátott rendeletben lehet. De ez a jogszabályi hierarchia oldaláról történő megközelítés nem ad választ az egyes fizetési kötelezettségek jellegére. Az elmélet elkülöníti egymástól a fiskális és közigazgatási jellegű bevételeket, amelyek funkciója eltérő. A pénzügyi szuverenitáson alapuló fiskális bevételek elsődleges célja az államháztartási bevételek gyarapítása, de egyéb másodlagos célt is betöltenek (például környezetvédelem). A közigazgatási bevételek (például bírságok) elsődleges funkciója a közrend védelme vagy jogellenes magatartás szankcionálása. (Nyilván ezek is az államháztartás bevételét képezik, de nem ez az elsődleges feladatuk.)³⁵

Az adó fogalmát külön a hatályos jogi szabályozás nem határozza meg, hanem az elmélet ad általános fogalmat. Az adó kényszer jellegű, vissza nem térülő visszafizetés nélküli, általános pénzbeli szolgáltatás, amelyet az állam vagy más közjogi személy jogszabály alapján hajt be, és amelyben meghatározzák az adó nagyságát, feltételét, esedékességét.³⁶ Az adó hatalmi-vagyoni viszony a közszükségletek fedezésére, a központosított újraelosztás legfontosabb eszköze.

Az adó, mint jogintézmény különféle sajátosságokkal bír:³⁷

³⁵ Simon István (szerk.): Pénzügyi jog I., Osiris Kiadó, Budapest, 2007. 347. o.

³⁶ Herich (2011.): i.m. 28. o.

³⁷ Simon (2007.): i.m. 357-363. o.

- a jogviszony az állam vagy önkormányzat és az adóalany között jön létre, a konkrét jogviszonyban az államot és önkormányzatot az adóhatóságok képviselik;
- az adó az adóalany (egyén vagy szervezet) gazdasági tevékenységéhez igazodik;
- az adójogi normákban meghatározott elvonás feltételei általánosak, absztraktak, nem konkrét személyhez kapcsolódnak és elvileg ismétlődnek;
- az adót jogi értelemben anyagi és eljárásjogi normák egyaránt meghatározzák;
- ellenszolgáltatás hiánya, azaz az adózó nem szerezhet közvetlen jogosultságot az ellenszolgáltatásra;
- kényszer jellege, azaz az adó kikényszeríthetősége.

Az adó mellett más fizetési kötelezettségek lehatárolásával is foglalkozik a szakirodalom.³⁸ Az illetéket a szakirodalmi felfogások egy része az adó fogalmába tartozónak érti, különösen a vagyonszerzési illetéket, amely egyfajta vagyonadónak tekinthető. De a jogi szabályozás is külön választotta a fizetési kötelezettségek rendszerében, hiszen az eljárási illetékekért jár ellenszolgáltatás, illetve a vagyonszerzési illetékeket pedig az eseti jelleg különbözteti meg az adóktól.

Az eljárási illetékekhez rokon vonásokat mutatnak az igazgatási szolgáltatási díjak. Különbség van a szabályozási hierarchiában, hiszen a díjak a törvénynél alacsonyabb jogszabályban is megállapíthatóak. Maga a jogi szabályozás nem tesz említést, de a gyakorlat és a szakirodalom is ismer bizonyos gazdasági szolgáltatási díjakat (pl. kamarai tagdíj), amelyek valamely közléstítmény fenntartásával összefüggő fizetési kötelezettséget jelent. A járulék és a hozzájárulás jellemzően elkülönített alapbevételeinek az elnevezése, de előfordul, hogy gazdasági jellegű szolgáltatásért is ilyen fizetési kötelezettséget állapítanak meg. A bírságok nem a fiskális jellegű kötelezettségek körébe tartoznak, hanem közigazgatási jellegű kötelezettségek, jellemzően valamilyen korlátozások, tilalmak megsértésének szankciójának tekinti a szakirodalom.

Jól látszik tehát, hogy sem az adójogi szakirodalom, sem a jogi szabályozás nem egyértelmű a fizetési kötelezettségek meghatározása terén, az államháztartási szabályozás nem teremt a teljesség igényével dogmatikai rendet a fizetési kötelezettségek rendszerében. Nehezen il-

³⁸ Simon (2007.): i.m. 349-350. o.

leszthetőek ebbe a rendszerbe a környezetvédelmi törvény által meghatározott környezethasználati díjak. A fizetési kötelezettségek szabályozásánál a jogalkotó egy egyéb kategóriát is felállít, mivel nem nevesíti az egyéb hasonló fizetési kötelezettségek körét a közvetlen ellenszolgáltatás nélküli fizetési kötelezettségeknél.

A környezetvédelmi törvény által meghatározott négy díjtípus közül három besorolható a fizetési kötelezettségek rendszerébe, hiszen közbevételi kategóriákról van szó (környezetterhelési díj, termékdíj, igénybevételi járulék), míg a betétdíj kívül esik a fizetési kötelezettségek rendszerén, hiszen ezt a díjat a termék visszaszolgáltatója visszakapja, vagy ha nem, a díj a termék előállítójánál, forgalmazójánál marad, nem lesz belőle közbevétel. Az igénybevételi járulék besorolható a járulékok kategóriájába, de kérdéses a környezetterhelési díj és a termékdíj adójogi megítélése is. A szakirodalom ezeket a díjakat a korábban ismertetettek szerint a környezeti adók körébe sorolja be, aminek a dogmatikai alapját az teremti meg, hogy ezek a díjak jelentős mértékben azonosíthatóak az adókkal, szinte minden jellemzővel rendelkeznek ezen a téren. A környezetvédelmi törvény azonban sajátos, az adók általános jellemzőitől eltérő szabályozást ad ezekre a díjakra:

- a díjak a környezet terhelését, igénybevételét csökkentő intézkedések fedezetéül szolgálnak;
- díjak mértékét úgy kell megállapítani, hogy ösztönözzék a környezethasználót a környezet igénybevételének és terhelésének csökkentésére;
- díjak mértékét, a felhasználás célját a díjfizetésre kötelezettek érdekviseleteivel egyeztetve kell kialakítani;
- a díjából befolyt bevételek döntő részét a környezetterhelés mérséklésére kell fordítani.

A környezethasználati díjak esetében sincs közvetlen ellenszolgáltatás, de az adók felhasználása célzott, fedezetet képeznek a környezetterhelés mérséklésére, így szemben az adókkal nem szabadon használhatja fel a költségvetés a közszolgáltatások ellátására. (Természetesen lehetnek ún. céladók, amelyeket speciális adótárgyakra vetnek ki.) Álláspontom szerint ezek a díjak külön kategóriákba sorolandók rendszerintanilag. Ha viszont szűkebb értelemben beszélünk környezeti adókról, akkor egyértelműen ebbe a kategóriába kell sorolnunk a díjakat is.

3. Összegző gondolatok

A környezeti fizetési kötelezettségeket két kategóriába lehet besorolni az elsődleges fizetési kötelezettségek és a másodlagos fizetési kötelezettségek kategóriájába. A két kategória felállítását és tovább bonthatását indokolja, hogy a környezeti fizetési kötelezettségek rendszerének meg kell felelni egyrészt a környezetvédelmi szabályozásnak, másrészt a pénzügyi jogi szabályozásnak is. Az elsődleges környezeti fizetési kötelezettségek kategóriájába tartoznak azok az adók, díjak, járadékok és egyéb fizetési kötelezettségek, amelyeket a környezetvédelem céljából vezettek be és közvetlen hatásuk érvényesül ezen a területen még akkor is, ha ez nehezen mérhető és számszerűsíthető. Jellemzően ebbe a kategóriába tartozik az energiával, közlekedéssel, környezetszennyezéssel és használatával, erőforrásokkal kapcsolatos fizetési kötelezettségek. A kategória meghatározásánál a széleskörű értelmezés jellemző, tehát az adók kategóriájába nemcsak hagyományosan a hazai szakirodalom által környezeti adónak tekintett energiaadókat sorolhatjuk be, hanem az üzemanyagok jövedéki adójától a regisztrációs adóig terjedő adónemeket is. Ugyanez igaz a díjak, járadékok és egyéb fizetési kötelezettségek területére is.

A másodlagos fizetési kötelezettségek körébe tartoznak azok a fizetési kötelezettségek, amelyeknek van környezeti hatásuk, de céljukat tekintve nem környezeti jellegű közbevételekről van szó. Ilyen például az általános forgalmi adó, amely az adó mértékével (például távhőszolgáltatás) képes befolyásolni az egyes környezeti elemek fogyasztását. Vannak olyan adónemek, ahol az adókedvezmények biztosításával segíti elő az adó a környezetvédelmi cél megvalósulását, mint például a társasági adó. Nyilvánvalóan ez a kategória bizonyos értelemben parttalan, ezért az ilyen jellegű fizetési kötelezettségek ismertetése nem taxatív, hanem csak példálódzó, lehetővé téve, hogy a rendszer részévé váljanak a jövőben a változtatásra vagy bevezetésre váró adók és egyéb fizetési kötelezettségek is.

A környezeti fizetési kötelezettségek területén felvetődik a kedvezmények és mentesség kérdése, amely a szabályozás és áttekinthetőség szempontjából ide tartoznak, annak ellenére, hogy az adójogi mentességeket és kedvezményeket a szakirodalom a támogatások körébe, mégpedig a közvetett támogatások körébe sorolja.

A környezethasználati díjak esetében sincs közvetlen ellenszolgáltatás, de az adók felhasználása célzott, fedezetet képeznek a környe-

zetterhelés mérséklésére, így szemben az adókkal nem szabadon használhatja fel a költségvetés a közszolgáltatások ellátására. (Természetesen lehetnek ún. céladók, amelyeket speciális adótárgyakra vetnek ki.) Álláspontom szerint ezek a díjak külön kategóriákba sorolandók rendszerint. Ha viszont szélesebb értelemben beszélünk környezeti adókról, akkor egyértelműen ebbe a kategóriába kell sorolnunk a díjakat is.