

Tabudöntően újszerű, közérthető adóelméleti opus

Jusztinger, János

Pécsi Tudományegyetem

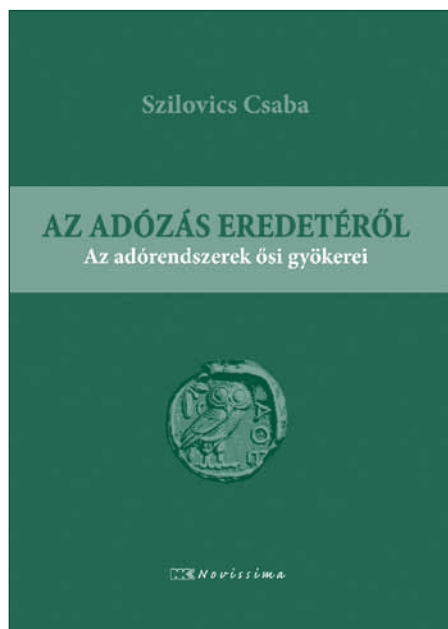
jusztinger.janos@ajk.pte.hu

Szilovics, Csaba

Az adózás eredetéről

Az adórendszerek ősi gyökerei

NOVISSIMA KIADÓ, 2021



E recenzió célja, hogy áttekintést nyújtson *Szilovics Csaba*, a Pécsi Tudományegyetem Állam- és Jogtudományi Kara tanszékvezető professzorának legújabb jelent adótörténeti monográfiájáról. A szerző – a hazai szakirodalomban tulajdonképpen unikális jelleggel – arra vállalkozik, hogy végigvezesse az olvasót azokon a historikus folyamatokon, amelyek eredményeként kialakulhattak a ma ismert, modern adórendszerek. A kötet tudományos értékét emeli, hogy sokkal több egyszerű adótörténeti előképek vázlatos bemutatásánál; hiánypótló munka, amely az adózás évezredes témakörét interdiszciplináris módon, több tudományterület vizsgálati módszertanát és eredményeit szintetizálva, komplex és összefüggő rendszerben vizsgálva közelíti meg.

A Pécsi Tudományegyetem Állam- és Jogtudományi Kara Pénzügyi Jogi és Gazdasági Jogi Tanszékének vezetője 2021-ben jelentette meg legújabb monográfiáját, amelyben az adóztatás történetét kívánja átfogó képet adva, de az egyes adórend-

szerek kialakulásának kérdését részleteiben is elemezve, tudományos igénnyel bemutatni. A komoly szakirodalmi bázisra, primer és szekunder forrásanyagra támaszkodó kötet az első társadalmak létrejöttének kezdetétől vizsgálja az adók rendeltetését.

Ahogy azt a szerző a kötet bevezetőjében is megfogalmazza, munkájának legfőbb célja, hogy „*a megismert tényekből és a különböző tudományterületeken alkotók gondolataiból*” (Szilovics, 2021; 7. oldal) olyan összefüggő rendszert alkosson, amely hiteles képet kínál az adózás rendszerének kialakulásáról. Ennek megfelelően nemcsak a jogtudomány szempontjából vizsgálja az adózás gyökereit, hanem a különböző segédtudományok, úgymint a régészet és a szociológia megállapításaira is figyelemmel van. Amint azt a monográfia előszavát jegyző *Lentner Csaba* is kiemeli, a mű egyik legfőbb értékadó sajátossága ez az interdiszciplináris szemléletmód. A történelemtudomány leginkább csak *per tangens* veszi górcső alá az adótörténeti folyamatokat, ugyanakkor a szerző véleménye szerint az adózás története elválaszthatatlanul egybeforrt a társadalmi viszonyok változásával: „*Nem az állam és nem a hatalomgyakorlás valamely fejlett formája, hanem a közösség igényeinek felismerése hozta létre az adókat, amelyek a közösségi célok megvalósításának szükséges és más módon nem pótolható eszközei voltak...*” (Szilovics, 2021; 12. oldal). A mű – a releváns adótörténeti fejlődési csomópontoknak megfelelően – három fő szerkezeti részből épül fel.

■ Az első egység az adóztatás kialakulásának alapkérdéseit, meghatározó indikátorait taglalja. E szakaszban kaptak helyet azok az elméleti kérdéskörök – egyebek mellett az egyén és (állam)hatalom viszonyának már-már filozofikus mélységű elemzése, az adóztatás és az államiság kritériumrendszerének összefüggései, nívumként az éhezés szerepe az adózás történeti kialakulásában – amelyek tisztázása feltétlenül szükséges a téma monografikus, nagy ívű

analíziséhez. A szerző megalkot egy definíciót, amely „*[...] a hatalom támogatásában határozza meg az adóztatás fő célját, és szorosan összekapcsolja az állam létezését a közösségi célok meghatározásával és finanszírozásával*” (Szilovics, 2021; 15. oldal). A központi kérdés, amelyre választ keres, az állam és az adózás kapcsolata: közelebről, mennyiben támaszkodhatunk arra a szakirodalomban általánosan elfogadottnak tekinthető elméletre, miszerint az adóztatás a fejlett állam terméke? Szilovics Csaba meggyőzően cáfol rá erre az állításra, s konkrét történelmi példákkal igazolja, hogy az adóztatás korai aktusai már az államiság jegyeit nélkülöző indián törzseknel vagy ázsiai lovas nomádoknál is megfigyelhetők. Számos olyan modern államot is megnevez, amelyek adórendszer hiányában is képesek voltak a hosszú távú működésre. Megállapítja, hogy „*az állam és az adózás a történelem folyamán csak látszólag fonódott össze szétválaszthatatlanul*” és „*nem az állam, a törvénykezés vagy a kormányzatok létrejötte szülte az adóztatást*” (Szilovics, 2021; 16. oldal). Tabudöntő álláspontja szerint tehát valójában éppen az adóztatás tette lehetővé a modern államok kialakulását.

■ A második egység az első adók kialakulásának folyamatát követi végig. Elsőként a hordaközösségek korát, annak társadalmi és gazdasági hátterét mutatja be. E korszakban a társadalom alapegysége még nem az egyén, hanem a család volt. Hamar kialakult azonban egyfajta alárendeltségi viszony a közösségekben belül, amely közvetlen okként szolgált az adózás megjelenésében is, hiszen a vezetőik határozták meg a közösségi célokat, s kivetették az első közmunkaadókat is. A szerző – *Gordon Childe* nyomán – „*neolitikus forradalomnak*” nevezi a következő korszakot, utalva arra, hogy a terményfelesleg megjelenésével radikálisan megváltozott a közösségek életformája. Kitér a fejlődés későbbi szakaszára is, amelyben megkezdődött a társadalmak rétegződése; a meggazdagodott fejedelmek meg-

adóztatták az idegen kereskedőket, igényt tartottak munkaalapú szolgáltatásokra, váموkat és illetékeket szedtek. Megállapítja, hogy az adórendszer az esőzésem, valamint a „száraz művelés” mezőgazdasági művelés hatására két fejlődési úton haladt tovább, amelyeket később egymással összehasonlítva tárgyal. A kötet a mezőgazdaság mellett „[...] a kereskedelemnek, a hatalomgyakorlás elveinek, illetve a technikai haladásnak” (Szilovics, 2021; 49. oldal) is fontos szerepet tulajdonít a történeti fejlődésben.

Az adónemek sorának elemzése a közmunkaadók tárgyalásával folytatódik. A könyv megállapításai szerint ez volt az egyik legkorábbi adótípus, amely komolyan hatott a modern adórendszer fejlődésére, továbbá a társadalmi széttagoltságot is megszilárdította. Példaként a babiloni és a kínai közmunka-kötelezettség rendszerét mutatja be az olvasónak. A közmunkaadók közül kiemelendőnek tartja – az öntözéses társadalmakban elterjedté vált – mezőgazdasági célú, illetve az építési közmunkákat. A civil építkezésekre irányuló közmunka-kötelezettséget fontos mérföldkőnek tekinti az adózás történetében, hiszen több korai városállam is alkalmazott lakossági munkaerőt a szakrális építkezések során. Kiemeli a szintén közmunkán alapuló védelmi építkezéseket is, amelyek „a feltörekvő törzsi hatalmak által provokált háborúk miatt váltak általánossá” (Szilovics, 2021; 69. oldal), később pedig Európában is elterjedtek.

A szakíró a közteherviselés korai fajtájaként a kötelező katonai szolgálatot említi, amely a megerősödő hatalmi centrumokból induló „kizárólag szabad jogállású férfiakat terhelő szolgáltatás” (Szilovics, 2021; 74. oldal) volt. Roman Herzog megállapítását átvéve, ezt a kötelezettséget a „munkaerő megadóztatásának” nevezi. A katonai szolgálat bevett adózási forma volt úgy a folyamvölgyi kultúrákban, mint a törzsi társadalmakban, a kínai civilizációban vagy akár a görög poliszokban. A Római Biro-

dalom idevonatkozó adóztatási gyakorlatával kapcsolatban megjegyzi, hogy ez volt a legsúlyosabb közösségi teher, amely a római polgárokra nehezedett. A szerző – a justinianusi Digesta egyik fragmentumát is citálva – megállapítja, hogy a szolgálatukat töltő férfiakat felmentették a további fizetési kötelezettségeik alól: „Ez a mentesség sem volt teljes körű, hiszen a vagyonátruházási illetéket vagy a váموkat éppen úgy teljesíteniük kellett, mint másoknak” (Szilovics, 2021; 81. oldal).

A fejezet további részében a terményadót mint „a mezőgazdaságban megtermelt élelem egy részének kötelező beszolgáltatását” (Szilovics, 2021; 84. oldal) kívánja bemutatni. A kutató értelmezésében a terményadó a legfontosabb adófajta volt, amely közvetlen hatást gyakorolt az ókori társadalmak fejlődésére. Hoszszasan elemzi azt a lényeges kérdést, hogy a törzsek tagjai milyen okból járulhattak hozzá ehhez az adóhoz, ami a gyakorlatban a földtulajdonuk elvesztésével járt. Álláspontja szerint ennek legfőbb oka, hogy „a meggazdagodott és saját katonai kísérettel rendelkező főnökök magukhoz ragadták azt a jogot, hogy dönthessenek arról, hogyan osszák fel a földbirtokot a nemzetséghez tartozók között” (Szilovics, 2021; 90. oldal). Lehetséges indokként említi azt is, hogy a megerősödött arisztokraták rendszerint elszegényedett családokkal álltak szemben, akik gyenge politikai erővel rendelkeztek. A földek átadásának olykor szakrális motivációja is volt, hiszen már a Biblia is említi, hogy „[...] Egyiptom lakói önként adták át földjeiket a fáraónak élelemért cserébe és váltak adófizetőkkel” (Szilovics, 2021; 92. oldal).

A szerző külön említi a szabadok, valamint a rabszolgák adókötelezettségeit, a kínai, zsidó, perzsa és indiai kultúrák forrásai alapján. Megállapítja, hogy az előbbiekkal szemben a rómaiak sokkal kegyesebbek voltak a meghódított tartományok népeivel: „[...] a lex Sempronia rendelkezéseinek megfelelően a megszállt Ázsia provincia lakói terményfizet-

tek, de Makedóniában és Hispániában sem haladta meg a kötelezettség mértéke az 5-10 %-ot” (Szilovics, 2021; 102. oldal), s hogy terményadókat csak később, a diocletianusi adóreform keretében egységesítették. Ezt követően tárgyalja az ajándék társadalmi szerepét, valamint bemutatja adóvá alakulásának folyamatát is. A hadiadók rendszerét azok három fő típusát – a „hadisarcot, a hadizsákmányt, illetve a saját közösségre megállapított belső hadiadót, a subsidiumot” (Szilovics, 2021; 112. oldal) – megkülönböztetve tárja az olvasó elé. Röviden kitér a rómaiak által Afrikára és Makedóniára kivetett egyszeri hadisarcra is, amelyről megállapítja, hogy később állandó adóvá vált.

Az adónemek bemutatásának sora a termékadókkal zárul. A kötet azok lényegi tulajdonságukként, esszenciális elemeként emeli ki, hogy „az adótárgynak egyedi és jól megkülönböztethető jellemzőkkel kellett rendelkeznie, és kötődnie kellett az előállító kézműves személyéhez, vagy meghatározott termő területhez” (Szilovics, 2021; 119. oldal). E definícióval világosan érzékelteti a termékadó és a korábban tárgyalt terményadó vagy közmunka-szolgáltatás közötti fő különbségeket.

■ A könyv harmadik fejezete egyes fejlett kultúrák adóztatási gyakorlatát vizsgálja. Elsőként az egyiptomi adórendszer kialakulását és fejlődését mutatja be, a történelemtudományban alkalmazott korszakolásnak megfelelően. Az első adók kapcsán említést tesz a nomoszokról, amelyek adózási és közigazgatási kerületek voltak. Megállapítja, hogy a templomok is fontos szerepet játszottak a termelés irányításában és az adóterhek begyűjtésében. Ezt követően az Óbirodalom adórendszerének jellegzetességeit tárgyalva kiemeli: „óriási teherként jelent meg a megnövekedett mértékű közmunkaadó, amelyet a vallási célú épületeknél, királysírok építésénél és fenntartásánál használtak fel” (Szilovics, 2021; 127. oldal), az építkezésekbe egyébként nőket csak kivételesen vontak be. Új adófajták – kuttak, csatornák, fák utáni adók – bevezetéséről

is említést tesz, amelyeket *I. Pepinek* tulajdonítanak. Egyiptom adótörténetét kimerítően, egészen a ptolemaioszi kor végéig mutatja be a szerző. Különösen újszerű és érdekes eleme a vizsgálatoknak ehelyütt, hogy egyes tényezők, mint például a női biológiai nem vagy a lakóhely szerepét vizsgálja az adózásban.

A következő szerkezeti egység hasonló szisztema alapján mutatja be a görög adórendszert, különös figyelmet szentelve Athén államtörténeti fejlődésének. Külön címek alatt tárgyalja az egyes főbb korszakokat, azok jelentős politikusainak nevével fémjelvezve. *Peiszisztratosz és Drakón* korának mottójával – „a pénz az ember” (Szilovics, 2021; 139. oldal) – világosan jelzi, hogy ezidőtájt jelentősen megnőtt az emberek meggazdagodás iránti vágya. *Szolón* reformjait részletesen kifejti, s megállapítja, hogy a rendszerben a progresszivitás elve is tetten érhető, hiszen „abból indultak ki, hogy minél kisebb valakinek a jövedelme, annál kisebb hányadát veheti el az állam” (Szilovics, 2021; 141. oldal). A kezdetleges demokrácia lényeges elemének tartja, hogy az athéniak többsége részt vehetett az adózásra vonatkozó határozatok meghozatalában, ennek köszönhetően pedig a jogkövetés magas szintet ért el. A görög korszak után a kínai adórendszerről is részletes áttekintést nyújt a szerző. Végig követi a Csoukor, az úgynevezett harcoló fejedelmek korának, végül a Han-kor adózási tendenciáit.

A fejezet utolsó egységének tárgya az ókori Róma adóigazgatása. A romanisztika számára is értékes, újszerű megállapításai sorában a szerző mindenekelőtt említést tesz azokról az idegen – lényegében etruszk és görög – hatásokról, amelyek jelentős befolyást gyakoroltak Róma korai adórendszerére, mivel „a várost alapító különböző etnikumú földművelő és harcos népesség készpénz és terményadó hiányában nem hozhatott létre koherens adórendszert és adóigazgatást” (Szilovics, 2021; 161. oldal). Ezt követően kronologikus rendben elemzi a köztársaság, a principátus és a dominátus

korának adóztatási gyakorlatát. Az író – helyesen – megállapítja, hogy az adózásra vonatkozó közjogias szabályok sokkal kevésbé tekinthetők kidolgozottak és koherensnek a fejlett magánjogi joganyaghoz képest. Említést tesz a cenzorokról is, akik magisztrátusként „ellenőrzésük alatt tartották Róma legfontosabb bevételi forrásait” (Szilovics, 2021; 167. oldal). Önálló cím alatt mutatja be a provinciák adópolitikájának korai rendszerét. A principátus korának tárgyalását a gazdasági háttér elemzésével kezdi: „A köztársaságkor végén létrejött egy olyan torz jóléti állam, amelyben évente 175 napon keresztül biztosítottak ingyenes cirkuszi játékokat és több tízezer embernek juttattak rendszeresen ingyen kenyeret [...] és esetenként készpénzt is” (Szilovics, 2021; 172. oldal). A kiadvány bemutatja, hogy az állami költségvetés I. századra kialakult bevételi hiánya az adórendszerre is hatást gyakorolt, például számos új adófajtát vezettek be. Augustus adóigazgatási politikáját értékelve a következőképpen fogalmaz: „[...] nagyívű reformokat vezetett be és megteremtette a modern birodalmi pénzügyi igazgatást, amely többé-kevésbé egységes szabályokkal és elvekkel, valamint figyelemre méltó szervezettséggel és kiszámíthatósággal működött” (Szilovics, 2021; 174. oldal). A dominátus adórendszerét így jellemzi: „Ebben a korban egyszerre volt megfigyelhető az igazságtalan és méltánytalan teherelosztás, a kényszerszolgáltatások követelhetetlenül sok fajtája, valamint a helyi és tartományi adózási sajátosságok és kedvezmények megszüntetése, ugyanakkor az adózási jogok érvényesülése, az adózási kiváltságok csökkenése...” (Szilovics, 2021; 181. oldal). Röviden tárgyalja az adóbérlő *'publicanusok'* – mint az adóigazgatási szervezetrendszer – különös tagjainak tevékenységét is. A római adótörténet lezárásaként áttekintést nyújt a fontosabb adónemekről, például a vagyoadóról, a földadóról, a fejadóról, valamint a vámokról és illetékekről.

■ A kötet utolsó fejezetében hét cím alatt, logikus rendszert alkotva összegzi megállapításait a szerző. A vizsgálatok egyik legfontosabb eredményét az első adók kialakulásával összefüggésben rögzíti, végérvényesen megcáfolva azt az elméletet, amely szerint az adózás a modern állam vívmánya: „[...] az adózás a modern értelemben vett államok megalakulását évszázadokkal, esetleg évezredekkel megelőzve jött létre, amikor a kislétszámú közösségek a tagjait terhelő közmunka-kötelezettségekről, az első nagyléptékű beruházásaikról döntést hoztak” (Szilovics, 2021; 202. oldal).

Az adózás és adóztatás duális fejlődési irányvonalát meghatározó két mezőgazdasági modellel kapcsolatos elemzéseire visszatekintve megállapítja, hogy „[...] az adózás fejlődése egyetlen földrészen vagy kultúrában sem volt lineáris, hanem összhangban a gazdasági-politikai folyamatokkal változott vagy éppen mozdulatlanná merevedett” (Szilovics, 2021; 206. oldal). Lényeges eredménynek tartja annak bebizonyítását is, hogy az adózáshoz valójában nem omnipotens államra, hanem az adott közösség által elismert, legitim hatalomra, illetve közösségi akaratra volt szükség. Az egyes adónemek közül kiemeli a közmunkát, amely nélkül a hatalmas birodalmi építkezések megszerzése kudarcba fulladt volna.

A szerző a kutatás módszertanát és a vizsgálatok tárgyát illetően hangsúlyozza, hogy az elemzés során mindvégig a fő adónemekre fókuszált, célja az volt, hogy bemutassa a kapcsolódó jogintézmények létrejöttét és működését egy hosszabb időszakon keresztül. Hozzáteszi ugyanakkor, hogy „nem kezelte szigorúan” a görcső alá vett korszakokat és időhatárokat. Mindezzel egyfajta módszertani betekintést is ad az olvasónak a kutatómunka folyamatába. Mindenképpen figyelemre érdemes az az interdiszciplináris szemléletmód, amelylyel a jogtudományi, a régészeti, a szociológiai és a történettudományi kutatások eredményeit, ismeretanyagát szintetizálva közelít az

adórendszerek ősi gyökereihez. Gondolatai lezárásaként – összekötve az archaikus adórendszert napjaink adóztatási praxisával – megjegyzi, hogy az ősi adóztatás számos eleme, például a szolgáltatás és ellenszolgáltatás makroszintű egyensúlya, tovább él a XXI. századi adóigazgatásban.

A kiadvány – főként a római adótörténetet tárgyaló részben – primer jogi forrásokat is felhasznál, amelyek elengedhetetlenek egy ilyen átfogó téma alapos körüljárásához. A kötet szekunder forrásbázisát az említett tudományterületek mértékadó hazai és külföldi képviselőinek fontosabb munkái képezik. A mű elvitathatatlan érdemei között említendő a fejezetek logikus felépítettsége is, amellyel a szerző a kötet egészében biztosan vezeti, fenntartja az olvasói figyelmet. A történeti adórendszerek kialakulásának bemutatása mellett gyakran reflektál napjaink adójogának dogmatikus-praktikus kérdéseire is, rámutatva ezzel nem csupán az egyes adónemek, de az adóz-

tatás alaptételeinek időtlenségére is. Végül itt is ki kell emelni a monográfia egészét jellemző egyéni szerzői látásmódot, amellyel számos esetben bátran – de mindig kellőképpen megokolva – mond ellent a szakirodalmi *communis opiniónak*.

Figyelemmel arra, hogy az adórendszerek ősi gyökereit ilyen mélységben bemutató, nagy ívű munka hazai és nemzetközi viszonylatban is hiánypótlónak tekinthető az adótörténet körében, angol nyelven való publikálása feltétlenül indokolt lenne a jövőben.

■ Összegezve kijelenthetjük, hogy számos adótörténeti kérdésben tabudöntően újszerű, az adózás eredetének, az egyes adórendszerek kialakulásának és kezdeti fejlődési szakaszának lényegi mozzanatait monografikus igénynyel feldolgozó, a kutatás eredményeit közérthetően, a szélesebb olvasóközönség számára is követhető és érdekes módon közreadó, kiváló adóelméleti opus született Szilovics Csaba tollából. ■