

**NYUGAT-MAGYARORSZÁGI EGYETEM
KÖZGAZDASÁGTUDOMÁNYI KAR
GAZDASÁGI FOLYAMATOK ELMÉLETE ÉS GYAKORLATA
DOKTORI ISKOLA
PÉNZÜGYI ALPROGRAM**

**A TÁRSASÁGI ADÓZÁS ÖSSZEHOSONLÍTÓ ELEMZÉSE
EU-CSATLAKOZÁSUNK TÜKRÉBEN**

Doktori (PhD) értekezés

**Készítette:
Németh Mária**

**Témavezető:
Dr. habil Horváth Jenő CSc.**

**Sopron
2006**

Tartalomjegyzék

Bevezetés	1
1. A multinacionális vállalatok és az állam a globalizáció világában	6
1.1 Versenyképesség	6
1.1.1 Versenyképesség az Európai Unió szintjén	6
1.1.2 Versenyképesség a nemzetek szintjén	8
1.1.3 Versenyképesség Magyarországon	8
1.1.4 Versenyképesség az iparág és a vállalatok szintjén	8
1.2. Közvetlen külföldi tőkebefektetések	9
1.2.1 Globalizáció	9
1.2.2 Közvetlen külföldi tőkebefektetések	11
1.2.3 Multinacionális vállalatok	12
1.2.4 A közvetlen külföldi működőtőke áramlás tendenciái	16
1.2.4.1 Nemzetközi tendenciák	16
1.2.4.2 Közép- és Kelet-Európa jellemzői	18
1.2.5 Közvetlen működőtőke befektetések Magyarországon	21
1.2.5.1 Közvetlen külföldi tőkebefektetések jellemzői Magyarországon az ezredfordulóig	21
1.2.5.2 A külföldi működőtőke áramlás napjainkban Magyarországon	24
1.2.6 Az államok átalakuló szerepe a globalizálódó világban	29
2. Társasági adózás az Európai Unióban	34
2.1. Az adózásról	34
2.2. Adórendszerek általános vizsgálata	36
2.2.1 Adóterhelés	37
2.2.2 Az adószerkezet	40
2.2.3 A közvetlen adók helye az összes adóbevételhez viszonyítva	43
2.2.4 Az adóbevételek közgazdasági funkció szerinti elemzése	44
2.2.5 Társasági adóbevételek nemzetközi összehasonlításban	45
2.3. Az Európai Unió adópolitikai stratégiája	46
2.3.1 Általános stratégia	46
2.3.2 Harmonizációs stratégia	47

2.4. A társasági adózás szabályozása az Európai Unióban	50
2.4.1 Társasági adózás történeti áttekintése	50
2.4.2 A társasági adózás néhány problémája	53
2.4.3 Megoldási lehetőségek: a közös adóalap kialakításának módjai	55
2.4.4 Az adómértékek közelítésének lehetőségei, esélyei	56
2.5. Adókedvezmények, mint az állami támogatások egyik eszközének szabályozása az Európai Unióban	58
2.5.1 Állami befektetésösztönzési eszközök	58
2.5.2 Adókedvezmények, mint a támogatáspolitikai részterületének szabályozása az EU-ban	59
2.5.3 Állami támogatások vizsgálata az Európai Unió tagállamaiban	65
2.6. Társasági adóztatás az Európai Unió egyes tagállamaiban	67
2.6.1. Ausztria	68
2.6.2. Belgium	69
2.6.3. Dánia	71
2.6.4. Finnország	71
2.6.5. Franciaország	73
2.6.6. Görögország	74
2.6.7. Hollandia	76
2.6.8. Írország	77
2.6.9. Luxemburg	78
2.6.10. Nagy-Britannia	79
2.6.11. Németország	80
2.6.12. Olaszország	82
2.6.13. Portugália	83
2.6.14. Spanyolország	85
2.6.15. Svédország	86
2.6.16. Ciprus	87
2.6.17. Csehország	87
2.6.18. Észtország	90
2.6.19. Lengyelország	90
2.6.20. Lettország	93
2.6.21. Litvánia	95
2.6.22. Málta	96
2.6.23. Szlovákia	97
2.6.24. Szlovénia	100
2.6.25. Megállapítások	102

3. A társasági adó beruházási adókedvezményei Magyarországon	103
3.1. A magyar társasági adózás jogi szabályozása	103
3.1.1. Az 1988. évi adóreform szükségessége	103
3.1.2. A társasági adókulcsok változása a magyar szabályozásban	104
3.1.3. Beruházási adókedvezmények	106
3.1.3.1. Adókedvezmények biztosítása a külföldi tőke számára (1989-1991.)	106
3.1.3.2. Piaccgazdaság és átmenet (1992-1996.)	109
3.1.3.3. Befektetésösztönző adókedvezmények (1997-2002.)	111
3.1.3.4. Európai Unió jogharmonizáció a magyar társasági adózás területén	113
3.1.3.5. EU-harmonizált adókedvezmények (2003-)	115
3.1.4. Adózás előtti eredményt csökkentő tételek - adóalap kedvezmények	118
3.1.5 Amortizáció - mint kiemelt adóalap-módosító tényező szabályozása	121
3.1.5.1 Az értékcsökkenési leírás elszámolása a számvitelben és a társasági adózás területén	122
3.1.5.2 Az értékcsökkenési leírás társasági adó szerinti szabályozása 1989-2005.	125
3.2 Az adókedvezmények, mint az állami támogatások egyik formájának helye és szerepe Magyarországon	128
3.2.1 Állami támogatások szabályozása Magyarországon	128
3.2.2 Az állami támogatások elemzése Magyarországon	130
3.3. Társasági adókedvezmények empirikus vizsgálata	133
3.3.1. A társasági adóbevételek helye és szerepe	133
3.3.2. Az adóalap csökkentő tényezők vizsgálata 2000-2003.	135
3.3.3. Adókedvezmények vizsgálata 2000-2003. adóévben	136
3.3.4. Az átlagos adóterhelés és az adókedvezmények alakulása ágazatonként 2000-2003.	139
3.3.5. A társas vállalkozások gazdálkodásának és adóterhelésének foglalkoztatottak száma szerinti elemzése	140
3.3.6. A társas vállalkozások gazdálkodásának és adóterhelésének tulajdonosi kör szerinti elemzése	146
Az értekezés főbb megállapításai, tézisei, javaslatok	154
Összefoglalás	169
Mellékletek	

Mellékletek jegyzéke

1.sz. melléklet	Irodalomjegyzék
2.sz. melléklet	Az FDI és a nemzetközi termelés legfontosabb mutatói 1982-2002
3.sz. melléklet	A befektetések szempontjából fontos gazdasági törvények hatályba lépésének éve
4.sz. melléklet	A beáramlott FDI állomány alakulása Közép- és Kelet-Európában 1989-2003.
5.sz. melléklet	A külföldi működőtőke beáramlás meghatározó tényezői Magyarországon és Közép-Kelet-Európában
6.sz. melléklet	Az FDI jellemzői Közép- és Kelet-Európa országaiban 2003-ban
7.sz. melléklet	A magyarországi GDP és a beáramlott FDI állomány alakulása 1991-2003.
8.sz. melléklet	A működőtőke befektetések motivációi és szerepük Közép- és Kelet-Európában
9. sz. melléklet	Az adók GDP-hez viszonyított aránya 2002-ben
10.sz. melléklet	Adóstruktúra az Európa Unió tagállamaiban 2002-ben
11.sz. melléklet	A munkát, fogyasztást és tőkét terhelő adóbevételek megoszlása 2002-ben
12.sz. melléklet	A társasági adó részarányának változása 1995-2002 között az EU-25 átlagában
13.sz. melléklet	Társasági adó az összes adóbevételhez viszonyítva
14.sz. melléklet	Állami támogatások szektorális megoszlása az EU 15 tagállamában 2003-ban
15.sz. melléklet	Horizontális és ágazati támogatások megoszlása a tagállamokban 2003-ban
16.sz. melléklet	A feldolgozóipari és a szolgáltatás szektor támogatások megoszlása a támogatás formája szerint 2001-2003.
17.sz. melléklet	A feldolgozóipar és a szolgáltatás szektor állami támogatások típus szerinti megoszlása 2000-2003 között
18.sz. melléklet	Állami támogatások horizontális célok és ágazatok közötti megoszlása az EU 10 új tagállamában 2000-2003.
19.számú melléklet	Adókedvezmények jogi szabályozása 1989-2005.
20.számú melléklet	Adózás előtti eredményt csökkentő tételek
21.sz. melléklet	Társasági adóalap kedvezmények 2005-ben

22.sz. melléklet	A feldolgozóipari támogatások megoszlása a támogatás célja szerint 1996-2001 között
23.sz. melléklet	A feldolgozóipari vállalkozásoknak nyújtott támogatások megoszlása a támogatás formája szerint 1996-2001 között
24 A melléklet	2001-ben Magyarországon a vállalatoknak a feldolgozóipar, turizmus, szállítás és szénbányászat ágazatban nyújtott támogatások megoszlása forma szerint
24 B melléklet	2001-ben Magyarországon a vállalatoknak a feldolgozóipar, turizmus, szállítás és szénbányászat ágazatban nyújtott támogatások megoszlása célterület szerint
24 C melléklet	2001-ben Magyarországon a vállalatoknak a feldolgozóipar, turizmus, szállítás és szénbányászat ágazatban nyújtott támogatások megoszlása forma és cél szerint
25.sz. melléklet	Kettős könyvvitelt vezető vállalkozások legfontosabb mérleg- és eredménykimutatás adatai 2000-2003.
26.sz. melléklet	Adózás előtti eredményt csökkentő tételek alakulása 2000-2003.
27.sz. melléklet	Igénybe vehető adókedvezmények 2000-2003.
28. sz. melléklet	Átlagos adóterhelés ágazatonként 2000-2003.
29. sz.melléklet	Igénybe vehető adókedvezmények ágazatonként 2000-2003.
30. sz. melléklet	
30 A melléklet	A vállalkozások száma
30 B melléklet	A bruttó hozzáadott érték
30 C melléklet	Nettó árbevétel
30 D melléklet	Export
30 E melléklet	Az export és nettó árbevétel részaránya
30 F melléklet	Jegyzett tőke
30 G melléklet	Foglalkoztatottak száma
30 H melléklet	Adózás előtti nyereség
30 I melléklet	Adózás előtti veszteség
30 J melléklet	Pozitív adóalap
30 K melléklet	Számított adó
30 L melléklet	Igénybe vett adókedvezmények
30 M melléklet	Fizetendő adó
30 N melléklet	Átlagos adóterhelés
30 O melléklet	Összefoglalás

31. sz. melléklet	
31 A melléklet	A vállalkozások száma
31 B melléklet	A bruttó hozzáadott érték
31 C melléklet	Nettó árbevétel
31 D melléklet	Export
31 E melléklet	Az export és nettó árbevétel részaránya
31 F melléklet	Jegyzett tőke
31 G melléklet	Foglalkoztatottak száma
31 H melléklet	Adózás előtti nyereség
31 I melléklet	Adózás előtti veszteség
31 J melléklet	Pozitív adóalap
31 K melléklet	Számított adó
31 L melléklet	Igénybe vett adókedvezmények 1.
31 M melléklet	Igénybe vett adókedvezmények 2.
31 N melléklet	Fizetendő adó
31 O melléklet	Átlagos adóterhelés 1.
31 P melléklet	Átlagos adóterhelés 2.
31 Q melléklet	Összefoglalás 1.
31 R melléklet	Összefoglalás 2.

Táblázatjegyzék

1.sz. táblázat	Az FDI az EU-25-ben 1999-2001. átlaga	17
2.sz. táblázat	A külföldi vállalkozások megoszlása technológiai igényesség szerint a feldolgozóiparban 2001-ben	25
3.sz. táblázat	Az adóterhelés és az egyes adónemek GDP-hez viszonyított arányának minimuma és maximuma 2002-ben az EU 25 tagállamában	41
4.sz. táblázat	Magyarország és az OECD országok átlagos adó szerkezete 2002-ben	42
5.sz. táblázat	A társasági adókulcsok az EU tagállamaiban 2005-ben	57
6.sz. táblázat	A nagy beruházási projektek támogatási plafonjai	62
7.sz. táblázat	A társasági adókulcsok változása 1989-től 2005-ig	106
8.sz. táblázat	Társasági adóbevételek 1991-2004.	133
9.sz. táblázat	A társasági adó, az összes adóbevétel és a GDP alakulása 1991-2004.	134
10.sz. táblázat	Az adókedvezmények alakulása 2000-2003 között	136
11.sz. táblázat	Hazai és külföldi érdekeltségű vállalkozások jellemző adatai	152

Ábrajegyzék

1.sz. ábra	Az Európai Unió versenyképességi piramisa	6
2.sz. ábra	Az FDI állomány alakulása Kelet- és Közép-Európában 1989-2003.	19
3.sz. ábra	Az egy főre jutó FDI állomány alakulása Kelet- és Közép-Európában 2003-ban	20
4.sz. ábra	Az adóterhelés alakulása 1965-2003.	37
5.sz. ábra	Az adóterhek strukturális összetétele a GDP-hez viszonyítva 2002.	38
6.sz. ábra	Az adóterhelés és a vásárlóerő paritás kapcsolata 2002-ben	39
7.sz. ábra	A közvetlen adók összetétele az összes adóbevételhez viszonyítva 2002.	43
8.sz. ábra	A munkát, a fogyasztást és a tőkét terhelő adóbevételek megoszlása az Európai Unió 15 tagállamában és Magyarországon 2002.	44
9.sz. ábra	Az állami támogatások intenzitási térképe Németországban	81
10.sz. ábra	A feldolgozóipari támogatások megoszlása célterület szerint Magyarországon 1996-2001.	130
11.sz. ábra	A feldolgozóiparnak nyújtott támogatások megoszlása támogatási formák szerint 1996-2001.	131
12.sz. ábra	Az adókedvezmények 2002-ben	136
13.sz. ábra	Az adókedvezményt igénybe vevő vállalkozások a kedvezmény típusa szerint 2002-ben	137
14.sz. ábra	A vállalkozások foglalkoztattak száma szerinti elemzés összefoglalása	145
15.sz. ábra	A vállalkozások főbb jellemzői a tulajdonosi kör szerint	153

A közgazdász (economist) feladata nem az, hogy megmondja a társadalomnak, mit keressen.
A feladata inkább az, hogy a társadalmat támogassa céljai hatékony elérésében.
(Stigler)

Bevezetés

Az adópolitika a nemzeti gazdaságpolitika legfontosabb eleme, az adók a közkiadások finanszírozásának és a jövedelmek újraelosztásának alapját képezik, azaz az adórendszereknek kettős feladatot kell ellátniuk: biztosítaniuk kell a költségvetés bevételeit, miközben a gazdaság szereplőinek döntéseit és a gazdaság egyes területeinek orientálását úgy kell befolyásolniuk, hogy azok összhangban legyenek a makrogazdasági törekvésekkel, és a leginkább kedvező és hatékony módon befolyásolják a gazdaság különböző ágazatait.

Az adórendszerrel a gazdasági és társadalmi élet minden szereplője valamilyen módon kapcsolatba kerül. A vállalkozások oldaláról tekintve az adózás kérdését, minden a gazdaságban tevékenykedő vállalkozás számára fontos szempont, hogy adott üzleti évben elért eredményét mire használhatja fel: mennyit kell adóként befizetni az államháztartás javára és mekkora összeg marad végül a vállalkozás számára, amelyet saját céljainak megvalósítására tud fordítani.

Kutatásom a társasági adózás beruházási adókedvezményeire, mint a befektetői döntések egyik szempontjának a vizsgálatára irányul. Célom a magyar szabályozás értékelése, az Európai Unió szabályozásának és a tagállamok gyakorlatának vizsgálata alapján olyan optimális magyar adóstratégia kialakításának keresése, amely összhangban van az Európai Unió előírásaival, de megőrzi Magyarország versenyképességét is.

Magyarország 2004. május 1-jén az Európai Unió teljes jogú tagjává vált. Nyilvánvalóan fontos, hogy megfelelő ismeretekkel rendelkezünk a Közösségről, jogainkról, lehetőségeinkről, de egyúttal kötelezettségeinkről is.

A téma aktualitását mindezek mellett az erősíti, hogy a társadalom, a gazdasági élet szereplői, a kormányzat és a törvényhozás részéről is igényként merült fel a jelenlegi magyar adórendszer felülvizsgálata. Mind a gazdasági-társadalmi folyamatok, mind az egyre erősödő nemzetközi adóverseny arra kényszeríti az adózási jogszabályok alkotóit és alkalmazóit is, hogy elemezzék és értékeljék a jelenlegi adójogszabályokat.

Az adózási részterületek közül társasági adóztatás vizsgálatát választottam.

Kutatómunkám során azt tapasztaltam, hogy ma Magyarország a hatodik legnyitottabb ország, a gazdasági élet minden területén jelentős a külföldi tőke aránya. Ismeretes, hogy a globalizáció terjedésével, a tőkeáramlás egyre intenzívebbé válásával megváltozik az állam szerepe: egyes területeken csökken a nemzetállamok szuverenitása. Folyamatosan mind több hatalom kerül át a multinacionális vállalatokhoz, amelyek globális stratégiájukkal egyre kevésbé kötődnek a nemzetállamokhoz. Továbbá a nemzetgazdasági döntéseket is erősen befolyásolják a világgazdaság fejlődési tendenciái.

Az utóbbi évtizedekben erőteljes verseny alakult ki a nemzetgazdaságok között a közvetlen külföldi tőkebefektetések megszerzéséért. Jellemzővé vált, hogy a nemzetállamok gazdaságpolitikai könnyítésekkel, engedményekkel igyekeznek megnyerni, az országba behívni a multinacionális vállalatokat, és ehhez egyik eszközként használják az adókedvezményeket vagy az adómentesség megadását.

Az Európai Unióval folytatott csatlakozási tárgyalások során szükségessé vált a fennálló magyarországi adókedvezmények, adómentességek felülvizsgálata és átalakítása. 2001-től – az addig jelentős működőtőke-beáramlás mellett (vagy után?) - több multinacionális vállalkozás megszüntette magyarországi tevékenységét és kivonta tőkéjét. Magyarország elveszítette volna versenyképességét? Van-e összefüggés a tőkekivonás és a korlátlan adókedvezmények megszűnése között? Kutatásomban arra a kérdésre keresem a választ, hogy miért is van, illetve volt szükség egyáltalán befektetői adókedvezmények nyújtására? Vajon helyes stratégia volt-e ez? Milyen új szabályozásra lenne szükség az adózás és ezen belül a társasági adózás területén, hogy hazánk vonzó maradjon, azonban ne csak a külföldi, hanem a hazai befektetők számára is?

Hipotézisem szerint:

A versenyképességnél az adózás meghatározó szerepet játszik, azonban a versenyképességnek csupán adóversenyként való értelmezése téves.

Az euró-zóna és az ehhez csatlakozni kívánó államokban a monetáris politika beavatkozási lehetőségeinek csökkenésével, annak eszközrendszere kifinomulttá, míg a fiskális politika, s ennek eszköze, az adópolitika valószínűleg erőteljesebbé válik.

Az elmúlt évtizedekben növekvő verseny alakult ki az egyes országok között a közvetlen külföldi tőkebefektetések megszerzéséért, ennek következtében a tőkevonás egyik eszköze az adópolitika, ezen belül leginkább a társasági adózás.

Az Európai Unióban a társasági adó harmonizációja lassan halad előre. Sok esetben a tagállamok ellenérdekeltek a társasági adózás harmonizációjában, ugyanis az adóztatás, a társasági adóztatás a nemzeti szuverenitás fontos eszköze.

A társasági adózás területén a vállalkozások adóterhét meghatározó legfontosabb tényezők:

- adózás előtti eredményt csökkentő tételek – az adóalap kialakításánál,
- adókulcs, a számított adó megállapításához,
- beruházási adókedvezmények, fizetendő adó mérsékléséhez.

Az adózás folyamatosan változik, alkalmazkodik az egyre komplexebbé váló társadalmi és gazdasági folyamatokhoz.

A külföldi tulajdonban álló vállalkozások átlagos adószintje valószínűleg alacsonyabb a belföldi tulajdonban állókénál. Az adókedvezményekkel, az adómentességekkel döntően a külföldi tulajdonú vállalkozások tudnak élni a jogszabályi feltételek miatt.

Feltételezésem szerint az adókedvezmények döntő hányadát a 250 fő feletti foglalkoztatottságot biztosító vállalkozások tudják igénybe venni. Így a kisebb méretű vállalkozások adóterhelése meghaladja a nagyobb vállalkozásokét. A kedvezmények ágazati eloszlása jelentős eltéréseket mutathat, az adókedvezmények döntő hányada a feldolgozóiparba áramlik.

Az átlagos társasági adószint emelkedik az adókedvezmények fokozatos megszűnésével.

Kutatásom kiinduló gondolata, hogy a gazdaságban a növekedés révén elérhető életszínvonal- és életminőség-emelés a cél. A versenyképesség pedig ennek egyik eszköze. A versenyképesség elsősorban nem az adózástól függ, vannak azonban a versenyképességre ható adózási tényezők is. Így legelőször azt vizsgáltam, hogy miként jelenik meg a versenyképesség az Európai Unió, a nemzetgazdaságok és a vállalatok szintjén. A versenyképesség eszköze a közvetlen külföldi tőkebefektetés, amelynek különböző elméleteit és hatásait a témát kutatók eredményeinek összehasonlító elemzésével igyekszem bemutatni. E témakörön belül elemeztem a gazdasági környezetet a rendszerváltás idején Magyarországon, a hazánkba irányuló közvetlen külföldi tőkebefektetések motivációit, jellemzőit. Az első fejezet utolsó részében a globalizáció és a külföldi működőtőke befektetések révén átalakuló állami szereppel és feladatokkal foglalkoztam, ezen belül is főleg azokat a tényezőket kerestem, amelyek egy-egy nemzetgazdaság gazdasági növekedését, sikeres modernizációját elősegítették.

A második fejezetben megvizsgáltam, hogy az adózás, mint gazdaságpolitikai eszköz hogyan támogathatja a gazdasági növekedést, a modernizációt, a versenyképességet. Kutatásaim során az adózás elméleti hátterének áttekintése mellett az adóztatás általános jellemzőit vizsgáltam meg, ennek kapcsán rámutattam a nemzetközi adózási trendekre.

Az Európai Unió adópolitikájának célja, hogy a belső piacon egységes, áttekinthető és versenyképességet biztosító adók működjenek. Történeti szemlélettel elemeztem a társasági adózásra vonatkozó harmonizációs elképzeléseket, illetve megvizsgáltam lehetséges előnyeiket, hátrányaikat. Megállapítható, hogy az Európai Unióban az adóharmonizáció a társasági adó területén lassan halad előre. A közös társasági adórendszer kialakításához az első szükséges lépés a számviteli rendszerek összehangolása, a közös adóalap kialakítása és az adókulcsok közelítése.

A befektetési adókedvezmények az Európai Unió előírásai alapján állami támogatásnak minősülnek, így áttekintettem az erre vonatkozó közösségi joganyagot.

Az Európai Unió Magyarországon kívüli, 24 tagállamának társasági adóztatási gyakorlatát vizsgáltam meg a fentiek mellett a második fejezetben. Minden tagállam önálló adórendszerrel rendelkezik, versenyképességük, tőkevonzó képességük egyik része az adóverseny. Kitűzött cél volt annak felkutatása, hogy a tagállamok hogyan használják fel az adópolitikát versenyelőny elérésére, az uniós előírások betartása mellett milyen módszerekkel ösztönzik a beruházásokat. A vizsgálat kiterjedt az adóalapok, az amortizáció, az adókulcsok, a hatályban levő adókedvezmények elemzésére, illetve tagállamonként annak vizsgálatára, hogy az állami támogatások milyen területekre irányulnak és milyen formában valósulnak meg. Az összehasonlító módszerrel az EU tagállamok adórendszereinek azonosságait és különbözőségeit lehet felismerni.

A harmadik rész a magyar társasági adózást fogja át. Történeti szemlélettel azt mutattam be, hogy a magyar társasági adó jogi szabályozása hogyan változott, a gazdaságpolitikai szempontok és célkitűzések miként módosultak és ez hogyan jelent meg a társasági adótörvényekben. Az elemzés területei:

1. az adózás előtti eredményt csökkentő adóalap módosító tényezők célja, ezen belül kiemelten az értékcsökkenési leírás, ahol összehasonlítottam a számviteli és társasági adótörvény szerinti szabályozást, a leírási kulcsok és egy összegben elszámolható tárgyi eszközöknél pedig nemzetközi összehasonlítást is végeztem,
2. az adókulcsok változása, mint a legfőbb meghatározó tényező,
3. a számított adót csökkentő beruházási adókedvezmények céljának és eszközeinek változása, eredményessége, előnyei és hátrányai.

Az Adó és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal társasági adóbevallások aggregált adatait tartalmazó Gyorsjelentés felhasználásával empirikus elemzést készítettem a 2000-2003. éveket vizsgálva.

Arra kerestem a választ, hogy a vállalkozások mennyire tudtak élni az adókedvezményekkel, mely ágazatok tudták igénybe venni azokat, mely vállalatípus részesedett az adókedvezményekből, a foglalkoztatottak és a tulajdonosi kör (belföldi-külföldi) szerint elemezve, illetve azok a vállalkozások, amelyek az adókedvezmények döntő hányadával éltek, mennyire járultak hozzá a magyar gazdaság teljesítményéhez.

Az utolsó fejezetben a legfőbb következtetéseket, a téziseket fogalmaztam meg illetve javaslatokat a nemzetközi tapasztalatok alapján.

Az alkalmazott módszertanban a primer források felkutatása és elemzése adta a kutatómunka törzsét, itt az Európai Unió jogi szabályozásának áttekintését, a tagállamok gyakorlatának vizsgálatát (az adott ország adóhivatalának, pénzügyminisztériumának, befektetés-ösztönző hivatalának adatai alapján), a magyar jogi szabályozás rendszerváltástól történő vizsgálatát említtem meg. Az Európai Unió másik 24 tagállamának társasági adózási rendszere nyújtott kiinduló pontot a magyar szabályozás értékeléséhez, az összehasonlítás elvégzéséhez. Jelentős részt képvisel a jogszabáyelemzés, mindezeket kiegészíti a szakirodalom önálló kritikai feldolgozása. Az elvi megközelítés és a gyakorlat összevetését szolgálja egyrészt az Európai Unió jogi szabályozásának megismerése után a tagállami gyakorlat vizsgálata, másrészt a magyar jogi szabályozás áttekintése után a társasági adóbevallások összesítésével készített Gyorsjelentés adatainak empirikus elemzése.

A dolgozat aktualitása abban rejlik, hogy

- átfogó áttekintést ad az Európai Unió 24 tagállamának társasági adóztatási rendszeréről, az állami támogatásokról,
- a magyar társasági adórendszert abból a szempontból vizsgálja, hogy hogyan változott a jogi szabályozás 1988-tól a beruházások ösztönzése céljából,
- empirikus elemzés során arra ad választ, hogy kik az adókedvezmények haszonélvezői és ezek a vállalkozások hogyan járulnak hozzá a gazdasági teljesítményhez,
- ezek alapján az információk, a javaslatok felhasználhatóak a gazdaságpolitikai, adópolitikai döntéseknél.

1. A multinacionális vállalatok és az állam a globalizáció világában

1.1 Versenyképesség

A gazdaságfejlődés lényege a gazdasági növekedés révén elérhető életszínvonal- és életminőség-emelkedés.

A versenyképesség a vállalatoknál a piaci versenyben való helytállást, az országoknál pedig a nemzetközi versenyben való sikerességet jelenti.

A versenyképesség azonban nem cél, hanem eszköz arra, hogy a nyitott gazdaságban az ott élők életszínvonala emelkedjen. Gazdaságpolitikai szempontból ez a gazdasági növekedés (GDP) fenntartását és a foglalkoztatás lehető legnagyobb arányú fenntartását jelenti.

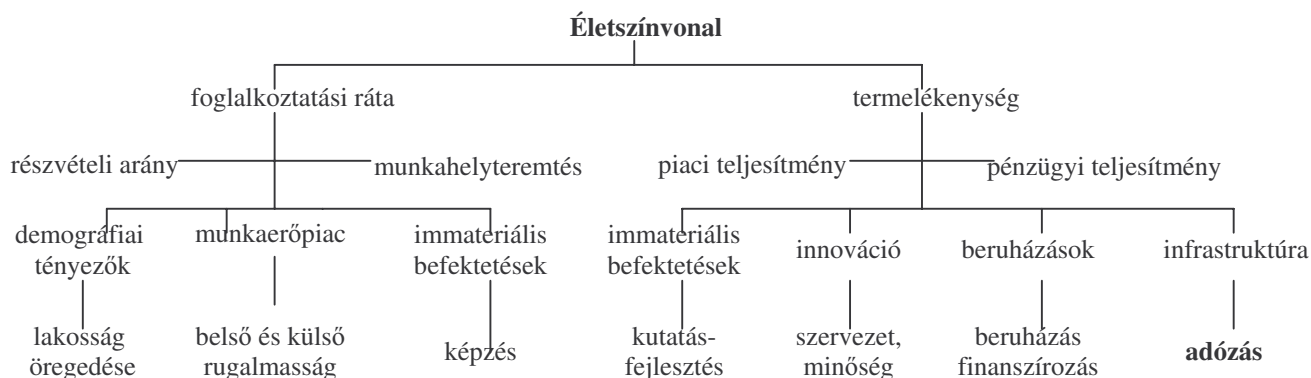
1.1.1 Versenyképesség az Európai Unió szintjén

A Római Szerződés aláírásával a szerződő felek az EK létrehozását azért határozták el, mert „eltökélt szándékuk hogy megteremtik az Európa népei közötti mind szorosabb egység alapjait, ...biztosítják országaik gazdasági és társadalmi fejlődését, ... erőfeszítéseik alapvető célja népeik élet- és munkakörülményeinek folyamatos javítása”. (Római Szerződés 1.cikk)

Ez a szándék azért fontos, mert a versenyképességet e szándék eszközének kell tekinteni.

Az Európai Unió hatodik regionális jelentése alapján a versenyképesség fogalma: „, a vállalatok, iparágak, régiók, nemzetek és nemzetek feletti régiók képessége relatív magas jövedelem és relatíve magas foglalkoztatottsági szint tartós létrehozására, miközben a nemzetközi (globális) versenynek ki vannak téve”. (CEC [1999a] p. 75.)

A versenyképességen tehát az olyan gazdasági növekedést értjük, amely magas foglalkoztatottság és fenntartható környezeti fejlődés mellett valósul meg. (CEC [1999b])



Az Európai Unió versenyképességi piramisa 1.sz.ábra

Forrás: CEC [1996]: 96/413/EC: Council Decision of 25 June 1996 on the Implementation of Community Action Programme to Strengthen the Competitiveness of European Industry p. 9.

Az Európai Unió a versenyképességi piramis csúcsára az életszínvonalat helyezi, következésképpen a versenyképességnek a tagországok állampolgárainak életminőség-növekedését kell szolgálnia.

A harmadik jelentés a gazdasági és szociális kohézióról (COM [2004a]) kiemeli, hogy növelni kell az EU növekedésének fenntartásához a humán tőkébe és a fizikai tőkébe történő befektetéseket, fokozni az innovációt és szélesebb körben alkalmazni az információs és kommunikációs technológiákat a termelékenység és a foglalkoztatás javításához.

Az Európai Unió versenyképességét közvetetten több közösségi politika szolgálja, amelyek között a legfontosabbak a belső piac, a kereskedelempolitika és az iparpolitika. A belső piac létrehozásához tartozott (tartozik) a személyek, áruk, a szolgáltatások és a tőke áramlását gátló fizikai akadályozó tényezők lebontása, a versenyszabályozás, az indirekt adózáshoz közelítő rendszer kialakítása, amely két területet érint, a forgalmi adók és a vállalati adóztatás harmonizálását.

A versenyképességre helyezett hangsúly elismeri annak szükségességét, hogy a fenntartható versenyképességet a nyitott és globális gazdaságban az új technológiák fokozottabb felhasználásával, hatékonyabb szakképzéssel, szakképzett munkavállalókkal és a termelékenység javításával lehet elérni.

2000-ben Lisszabonban az Európai Tanács ülése célul tűzte ki, hogy „az évtized végére az Európai Uniónak a világ legversenyképesebb és legdinamikusabb tudás alapú társadalmává kell válnia, amely fenntartható gazdasági növekedésre képes a több és jobb minőségű munkahely teremtése, illetve az erősebb társadalmi kohézió által.”

A lisszaboni Agenda újraindítása három pilléren alapul:

- tudás és innováció - mint a fenntartható fejlődés motorja,
- Európa vonzóbb befektetési és foglalkoztatói helyé történő válása,
- szociális kohézió munkahelyek teremtésével.

Megvalósítását szolgáló eszközök: kutatás-fejlesztés, innováció, információs társadalom, környezetvédelem, belső piac tökéletesítése, munkaerőpiac reformja, oktatás és szakképzés reformja, és az ezt szolgáló uniós és nemzeti gazdaságpolitikák.

1.1.2 Versenyképesség a nemzetek szintjén

Porter [1990] szerint egy nemzet elsődleges gazdasági célja csak az lehet, hogy növelje állampolgárai életszínvonalát.

Porter egy nemzet versenyképességének és fejlődésének négy fokozatát különbözteti meg:

- erőforráson, termelési tényezőkön alapuló,
- beruházásokon alapuló,
- innováció vezérelt,
- jóléten, gazdagságon alapuló.

A verseny tehát nem makroszinten dől el, hanem a gazdasági szereplők szintjén. Célszerűen kialakított gazdaságpolitikával (humán tőke beruházások, technológia transzfer elősegítése, piacműködési zavarok elhárítása, befektetés- és exportösztönzés) a nemzetgazdaság növekedését, a termelékenységet kedvező irányba lehet mozdítani.

1.1.3 Versenyképesség Magyarországon

Magyarország hosszabb távú gazdasági stratégiájának célja a gazdaság felzárkóztatása az EU átlagához. A gazdasági növekedés biztosítása mellett a legfontosabb cél a foglalkoztatás bővítése.

Hazánk versenyképességének fenntartása és növelése nélkülözhetetlen e célkitűzések megvalósításához. A kormányzat egyik legfontosabb gazdaságpolitikai célkitűzése ezért a versenyképesség javítása.

1.1.4 Versenyképesség az iparág és a vállalatok szintjén

Az iparágak termelékenységét, versenyképességét - Porter [1990] szerint - négy adottság határozza meg:

- tényezőellátottság (emberi erőforrások, természeti erőforrások, tudás, tőke, infrastruktúra),
- keresleti viszonyok,
- kapcsolódó és beszállító iparágak,
- vállalati stratégia.

A multinacionális vállalatok fejlődésük fontos tényezőjének tekintik a nemzetközi jelenlétet, stratégiájuk alapja, hogy tevékenységeiket a világ különböző részein, profitmaximalizálási céljaiknak megfelelően tervezzék meg és működtessék. A nemzetgazdaságok számára pedig alapvető érdek, hogy legyenek olyan vállalkozások, amelyek megteremtik a gazdasági növekedés alapját és biztosítják a foglalkoztatást. E két cél valósul meg a közvetlen külföldi működőtőke befektetések révén.

1.2. Közvetlen külföldi tőkebefektetések

A beáramló külföldi működőtőke az elmúlt másfél évtizedben a gazdasági fejlődés fontos forrásává, motorjává vált. Magyarországon, amely egy kis, nyitott, a multinacionális társaságok tevékenysége által döntően meghatározott exportú országban a versenyképesség egyik fontos mutatója a működőtőke-vonzási képesség.

A közvetlen külföldi tőkebefektetések vizsgálata előtt azonban nélkülözhetetlen a globalizációnak, mint meghatározó jelenségnek a vizsgálata is.

1.2.1 Globalizáció

Sokan és sokféleképpen definiálták a globalizáció fogalmát, én egyet emelnék ki közülük.

Décsy a globalizációt a nemzetgazdaságok világméretű integrálódásaként határozza meg, amely integrálódás nélküli az intézményes formát és amelynek céljait a piac diktálja. A globalizáció a nemzetgazdaságok közötti kölcsönös függés átfogó, világméretű felerősödését jelenti. (Décsy [2003] p. 245)

A globalizáció jellemzőit az alábbiakban foglalhatjuk össze:

- vállalatok nemzetköziesedése,
- a külföldi vállalkozások megjelentek a helyi piacokon is,
- a termelés nemzetközivé vált, inputja több helyről szerezhető be,
- a vállalaton belüli készletmozgások megnöttek,
- vállalati összeolvadások és felvásárlások gyakorisága,
- a nemzetközi vállalat és a nemzetállam érdekeinek ütközése,
- a nemzetállam szerepének megváltozása,
- a világgazdaság multipolárisává válása,
- új technológiák és innovációk megjelenése, azok gyors elterjedése és standardizálódása.

Szentes [2003] és Simai [1997] is megállapította, hogy a globalizációs folyamatok felgyorsultak, ez pedig összefügg:

- a kommunikációs és információs technológia forradalmával,
- a transznacionális vállalatok tevékenységével,
- az elszigetelődő országok világgazdasági nyitásával,
- liberális gazdaságpolitika nemzetközi elterjedésével,
- nemzetközi pénzpiacok fokozódó összefonódásával,
- a nemzetközi tőkeáramlás volumenének növekedésével,
- a termelés és fogyasztás homogénné válásával.

A nemzetközi termelés a világgazdaságban az elmúlt húsz évben rohamos fejlődésnek indult. A piacvezető vállalatok az egyre élesedő versenyhelyzet miatt arra kényszerülnek, hogy tevékenységüket minél nagyobb területekre kiterjesszék, s így nagyobb piaci részesedést érjenek el a világkereskedelemben.

Már az ENSZ 1999-es fejlesztési programja (UNDP Human Development Report) felhívja a figyelmet, hogy a világ 100 legnagyobb gazdaságából 50-et ma nem országok, hanem multinacionális vállalatok irányítanak: a Mitsubishi nagyobb, mint Szaúd-Arábia, a General Motors nagyobb, mint Norvégia vagy Görögország. A 200 legnagyobb cég összesített évi bevétele nagyobb, mint a világ népességének 80%-át magába foglaló 182 államé. (UNDP [1999] p. 32)

Ellwood A globalizáció című könyvében feltárja a túlzott termelői kapacitás kockázatát: túl sok lesz az áru és túl kevés a vevő. „Ma a komputerezált, csúcstechnológiába, felszerelésekbe áramló hatalmas befektetések szintén munkahelyek millióit tüntetik el, miközben fokozzák a termelékenységet és csökkentik a bérnövekedést.” (Ellwood [2003] p. 77)

A globalizáció jelensége a spekulációs tőke is. A pénzpiacokon mozgó spekulációs tőke nem hoz létre új értéket ellentétben a termelőtőkével, hanem a már meglévőt csoportosítja át. A liberalizált pénzpiac így nem járul hozzá a globális gazdasági növekedéshez, a növekvő bizonytalanság miatt sokkal inkább fékezi azt.

A globális tőke¹ mindig oda áramlik, ahol jobbak a piaci, jogi, társadalmi és üzleti feltételek. Míg a termelő beruházások általában hosszú távúak és nagyobb kockázatúak, addig a pénzpiacon lehetőség van a kockázatmentes profitra és lényegesen rövidebb ideig tart. A pénzügyi befektetés nem amortizálódik, árfolyamveszteség ugyan érheti, de megfelelő technikákkal (határidős, opciós, swap ügyletekkel) jelentősen csökkenthető ennek a veszélye.

Egy másik új veszélyforrás, hogy a piacok összekapcsolódásával a válságok gyorsan tovaterjedhetnek, világméretűvé válhatnak.

A globalizáció hatásai tehát összetettek: a nyertesek közé sorolhatók a multinacionális vállalatok, a rugalmasan alkalmazkodni képes kis- és középvállalkozások, a K+F területén élen járó cégek, a magasan képzett munkaerő és a nemzetközi pénz- és tőkepiac résztvevői. Vesztesei is vannak azonban: a kihívásokhoz nehezen alkalmazkodó vállalatok, az állami szektor, az alacsonyan képzett munkaerő.

¹ „A külföldi tőke: nem is angyal, nem is sátán, hanem olyan gazdasági erő, amely a maga, természettörvényileg meghatározott pályáján jár. Akárcsak egy rönkfa a megáradt folyóban. Ha tudjuk, hogy kell vele bánni, felkapaszkozhatunk rá és vitethetjük magunkat. Ha hisszük, hogy automatikusan elvisz bennünket valahová, akkor lefordulunk róla és vízbe fülünk. Ha nem vesszük figyelembe az áramlási viszonyait és tömegét – felborítja a csónakunkat. Egyet nem lehet: rimánkodni, hogy viselkedjék luxusjachtként. Arra nincs beprogramozva. Nincsenek barátai, csak érdekei.” (Kozma [2001] p. 809)

1.2.2 Közvetlen külföldi tőkebefektetések

A globalizáció jellemzője a nemzetközi tőkemozgások, s ezen belül a közvetlen külföldi tőkebefektetések növekedése. A külföldi közvetlen befektetés két legfontosabb formája a portfólió-beruházás és a külföldi közvetlen beruházás.

Szentes a következőképpen határolja el a két formát: „a külföldi közvetlen beruházások fogalma elvileg a tőkének külföldön, egy másik ország gazdaságában való befektetését jelenti olyan vállalkozás formájában, amelyet a tőke tulajdonosa(i), illetve ez utóbbi(ak) megbízottja közvetlenül irányít vagy ellenőriz. Amíg a portfólió-beruházások tisztán pénzügyi befektetések és a tőkének a kikölcsonzését jelentik, mely tőke működését tehát mások irányítják és ellenőrzik, a közvetlen beruházások valóságos reálberuházások, vagyis reáljavak (földterületek, bányák, épületek, gyárak, termelő vagy szolgáltató üzemek, kereskedelmi létesítmények, termelési berendezések, szállító és kommunikációs eszközök stb.) megvásárlását is jelentik abból a célból, hogy azokat saját vállalkozásban fizikai tőkeként használják fel a tőke működése feletti irányítás és ellenőrzés jogának megtartása mellett” (Szentes [1999] p. 448).

Szentes elméletéből kiindulva a tőkemozgásokat csoportosíthatjuk:

1. Külföldi közvetlen beruházások, Foreign Direct Investment (FDI)

Külföldi működőtőke beáramlás esetén valamely nem hazai gazdasági befektető valamely hazai vállalatban legalább 10%-os tulajdoni részesedést szerez, vagy részesedését legalább ekkora mértékben növeli.

A külföldi közvetlen beruházások két fő típusához egy másik csoportosítás alapján egyrészt a zöldmezős beruházások tartoznak, azaz a beruházó nem meglévő eszközöket vásárol meg, hanem teljes egészében ő építi fel termelő vagy szolgáltató üzemét, azaz egy földterületet (zöld mezőt) vásárol meg. Ebben az esetben új tőkejavak keletkeznek.

A külföldi közvetlen beruházások ma már gyakoribb formáját a vállalatfelvásárlások és az egyesülések jelentik. Ebben az esetben a két (vagy több) vállalat egyé olvad össze, azaz a korábbi vállalatok megszűnnek és egy új jogi személy keletkezik, illetve az egyik vállalat részvényeit, üzletrészt felvásárolja egy másik, így a felvásárolt vállalat megszűnik létezni és beolvad a felvásárló cégbe.

2. Portfólió befektetések:

Likvid eszközökbe történő befektetés. 10% alatti részvénybefektetések, állampapírok, nemzeti valuták és pénzügyi derivatívok tartoznak ide. Ezen befektetések mozgása a leggyorsabb a világon, s így a legnagyobb a kockázata annak, hogy egy országból kivonják a befektetőket.

3. Egyéb tőkemozgások: hitelek, betétek, kereskedelmi- és áruhitelek.

A közvetlen külföldi tőkemozgások fő mozgatói a multinacionális vállalatok.

1.2.3 Multinacionális vállalatok

A második világháborút követő évek egyik legfontosabb jellemzője a nemzetköziesedés, az integráció megerősödésének folyamata volt.

A vállalatok nemzetköziesedésének fokozatai szerint korábban ezeket a cégeket „nemzetközinek”, majd „multinacionálisnak” nevezték. A „transznacionális” jelző az ENSZ Gazdasági és Szociális Tanácsán (ECOSOC) belül létrejövő transznacionális társaságokkal foglalkozó bizottság (UNCTAD) alakította ki. Az UNCTAD szerint transznacionálisnak tekinthetők mindazon vállalatok, melyek kettőnél több országban rendelkeznek leányvállalattal, évi forgalmuk pedig meghaladja a 100 millió dollárt (Blahó [1980] p. 245).

Később pontosították a definíciót, és három kritérium együttes megvalósulásához kötötték a transznacionális jelzőt:

1. gazdálkodási tevékenységüket két vagy több országban folytatják,
2. centralizált döntéshozatali rendszerük van és globális stratégiát alkalmaznak,
3. a különböző országokban lévő vállalatok között az információkat, a forrásokat és eszközöket, valamint a felelősséget megosztják (Simai [1996] p. 14).

Az OECD definíciója alapján: „a transznacionális vállalatok olyan cégek, amelyek különböző országokban működő leányvállalatokat, vagy más egységeket foglalnak magukba (legyenek azok magán-, állami vagy vegyes tulajdonban). Ezek közül egy vagy több képes arra, hogy döntő befolyást gyakoroljon a többiek tevékenységére és elossa az ismereteket és forrásokat” (OECD [1987], idézi: Simai [1996] p. 14).

Az amerikai statisztikákban a transznacionális vállalat fogalom nem jelenik meg, helyette kizárólag a multinacionális vállalat kifejezést használják. Az amerikai multinacionális vállalat fogalom magába foglalja a transznacionális vállalatokat is, így az értekezés további részében a multinacionális vállalat kifejezést használom.

A multinacionális vállalatok stratégiáját, működését leíró elméletei közül azokat emelném ki, amelyek rávilágítanak azokra a motivációkra, célokra, amelyeket e vállalatok kapcsán nem lehet figyelmen kívül hagyni.

Dunning [1993] eklektikus elmélete szerint a vállalkozások négy fő célból indítanak külföldi közvetlen beruházásokat:

1. Helyi erőforrásokra épülő külföldi befektetések esetén a befektető ekkor termelési költségeiben (nyersanyag, munkaerő, technológia, energia) nemzetközileg meglévő különbségeket kívánja kihasználni, s így növelni versenyképességét. Jellemzője, hogy az elkészült termék általában exportra kerül.
2. Piacorientált befektetéseknél a célország és más közeli országok piacait célozza meg termékeivel a befektető. Ennek oka lehet, hogy:
 - a fogadó ország korlátozó vagy diszkriminatív intézkedéseit védi ki ezen az úton (például helyi termelők erős támogatása, magas beviteli vámok, adminisztratív korlátozás),
 - szállítási és egyéb termelési költségek megtakarítása a helyben végzett tevékenység révén, a helyi piacok ellátása érdekében,
 - az előállított termék helyi igényekhez, fogyasztási szokásokhoz igazítása, illetve speciális termelési tényezők bevonása a termelésbe, melyek lehetséges, hogy csak adott országban állnak rendelkezésre,
 - a főbb szállítók, vevők követése,
 - versenytársak kényszerítik ki a befektetést, mert annak elmulasztásakor lehet, hogy a vállalat kiszorul az adott piacról.
3. Hatékonyágnövelő befektetéseknél az adott célországban már létező beruházás racionalizálása, helyi erőforrások bevonásával, pótlólagos befektetésekkel a versenyképesség fokozására.
4. Stratégiai előnyök megszerzése érdekében a befektető cégek stratégiai céljaik elérése érdekében célországbeli cégeket vásárolnak fel. Így a helyi cég megszerzése révén annak piaci ismereteit és kapcsolatait is megszerzik.

A technológiai különbségek alkotják Vernon termékciklus-konceptiójának az alapját. Elmélete szerint a vállalkozások nemzetközi termelés kihelyezése a termék életciklusával függ össze. A termékek életciklusát négy szakaszra bontja: bevezetés, növekedés, érettség, visszaesés. Minden ciklus sajátos termelési jellegzetességei a különböző fejlettségű országok adottságainak felelnek meg. A bevezetés szakaszában a magas K+F költségek és a fejlett technológia elengedhetetlenné teszi a legfejlettebb országok részvételét, később – ahogy tömegtermékké válik – kevésbé fejlett országok is bekapcsolódhatnak a munkamegosztásba. Végül pedig az egész termelés kihelyeződik. Vernon elmélete a II. világháború utáni időszakra ad magyarázatot, illetve a fejlett országokból a fejlődőekbe áramló tőkére, de a fejlett országok közötti nagy mértékű tőkeáramlásra nem ad választ. (Vernon [1979])

Mander [2001] alapján a multinacionális vállalat működési elveit a következőkben foglalhatjuk össze:

1. A profitszerzés szükségessége: ez a legalapvetőbb szabály a vállalat működésében, mely fontosabb minden egyéb érdeknél, így a közösség, a környezet érdekeinél stb is.
2. A növekedési kényszer: az, hogy a vállalat életben marad-e, nagyrészt attól függ, hogy képes-e folyamatosan növekedni. A növekedés üteme határozza meg a vállalat viszonyát a befektetőkkel, az értékpapír-piacokkal, a bankokkal és a fogyasztókkal.
3. Kizsákmányolás: a termelő munkáért, illetve a nyersanyagért kifizetett és az általuk előállított érték mennyisége között szembetűnő a különbség. Ebből a különbözetből finanszírozza a vállalat céljait.
4. Amorális döntéshozás: a vállalatnak nincsenek erkölcsi megfontolásai, végső soron mindig felfedezhető a vállalati érdek minden döntés és tett mögött.
5. Hierarchikus felépítés
6. Mobilitás és hűtlenség: A modern vállalat már nem érez felelősséget azért a közösségért, amelyben működik. Magasabb profit vagy kedvezőbb gazdálkodási feltételekért bármikor hajlandó elhagyni az aktuális közösséget és áttelepülni egy másikba.
7. A környezet kiaknázása: mivel a vállalatok egyre nőnek, így egyre több természeti erőforrásra van ehhez szükségük. A környezetre káros anyagok termelése is növekszik, még ha néhány iparágban sikerrel is vezettek be környezetkímélő technológiákat.

Összefoglalva a globális vállalatok célja a profitmaximalizálás, stratégiájukat ez határozza meg alapvetően.

A globalizáció révén egyre nagyobb azon multinacionális vállalatok felelőssége, amelyek kezében mind több gazdasági erő összpontosul. Ennek megfelelően az elmúlt években világszerte megfigyelhető trend, hogy a vállalatok vezetői - a tulajdonosi elvárások kiszolgálása mellett - a társadalmi érdekeket, értékeket is szem előtt tartó vállalatirányítási modelleket követnek. Ezt erősíti az a tény is, hogy a 2005-ös üzleti évtől lépett életbe az az EU direktíva, mely szerint a közepes- és nagyvállalatoknak a pénzügyi jelentésük mellett a társadalmi felelősségvállalásban vállalt szerepükről is számot kell adniuk.

Profitorientált vállalatok helyett tehát társadalmilag felelős vállalatokra van szükség, amelyek a nyereséges működés mellett további két célt is figyelembe vesznek: az egyik a vállalattal kapcsolatba kerülő emberek (munkavállalók, fogyasztók stb.) életminőségének javítása, a másik a lokális és a globális természeti környezet védelme.

Gál szerint (Gál-Simai [2000]) a globalizáció azt jelenti, hogy a vállalat az értéklánc egyes elemeit, mint a K+F, termelés, marketing, stb., abba a gazdasági rendszerbe helyezi, ahol az adott elem a leghatékonyabban működtethető.

Gál több csoportba sorolja a telepítési előnyöket, a következők szerint:

- piacbővítési, forgalomnövelési lehetőségek,
- kooperációs előnyök,
- finanszírozási előnyök, fejlett tőkepiac,
- állami támogatások,
- komplexen értelmezett költségelőnyök, termelési tényezők költségei,
- közvetett termelési költségek eltérései,
- márkaterjesztési célok elérése,
- technológiailag fejlett vállalatok megléte a fogadó országban,
- K+F, innovációs és feltétel-rendszerbeli előnyök (politikai, szociális és infrastrukturális tényezők).

A multinacionális vállalatok érdeke nem csupán a bérköltségek alapján létrejövő specializáció, hiszen erre nem alapozható hosszú távú versenyelőny. Az ENSZ 1998-as jelentése (UNCTAD [1998]) is arra a következtetésre jut, hogy a Kelet-Közép-Európába áramló közvetlen külföldi tőkebefektetések azon része, mely az olcsó munkaerőre alapult, elhagyja a térséget. A bér munkára alapozott, betanított munkára épülő befektetések nem igazán vonzóak a fogadó országok számára. Egyre inkább fontosabbá válik a magas képzettségű szakemberek versenyelőnyt teremtő képessége.

Napjainkban az olcsó munkaerő már nem jelent versenyelőnyt, sokkal inkább előny a relatív olcsó speciális szakmai képzettség.

Az innovációknak és a technikai újításoknak is megnőtt a szerepük. A már ismert telepítési előnyökön túl (piacbővítés, költségelőnyök, termelési tényezők költségei, K+F, kooperációs lehetőségek) a Blahó [1999] által „teremtett tényezőnek” nevezett tényező szerepe válik döntővé, azaz a magasan képzett munkaerő technológiai és technikai ismeretei. Gazdaságpolitikai eszközökkel a dinamikus fejlődést megalapozó „teremtett tényezők” alakíthatóak.

1.2.4 A közvetlen külföldi működőtőke áramlás tendenciái

1.2.4.1 Nemzetközi tendenciák

A nemzetközi termelés jelentősége és trendjei közül kettőt emelnék ki a World Investment Report (UNCTAD [2003]) alapján:

- A multinacionális vállalatok a világ össztermelésének az ¼-ét adják, a nemzetközi termelés és a külföldi tőkebefektetések jelentőségükben már felülmúlják a világkereskedelmet.
- A nemzetközi termelés és a nemzetközi kereskedelem összekapcsolódik: a nemzetközi kereskedelmet a multinacionális vállalatok egyes egységei közötti belső kereskedelem is növeli.

Antalóczy - Sass [2000a] kutatásai alapján a nemzetközi tőkeáramlás új trendjei a következőkben foglalhatóak össze:

- A működőtőke áramlás növekedési üteme gyorsult.
- A termelés méretei és a piaci koncentráció megnövekedett. A versenyképesség egyik döntő tényezője a piacvezető szerep lett.
- A transznacionális vállalatok stratégiája megváltozott: fúziók, felvásárlások, stratégiai szövetségek jellemzik őket.
- Az országok külföldi befektetésekhez való hozzáállása jelentősen megváltozott: piaci liberalizáció, beruházásösztönzés jellemzi őket.
- A működőtőke befektetéseken belül a zöldmezős beruházások aránya csökken, míg a pótlólagos befektetések és a felvásárlások, fúziók aránya dinamikusan emelkedik.

Megállapítható tehát, hogy a nemzetközi tranzakciókat egyre inkább a multinacionális vállalatok dominálják.

A 2. számú melléklet adatai alapján a külföldi közvetlen tőkebefektetések állománya az elmúlt két évtizedben nominálértéken közel kilencszeresére nőtt (1982-ben 802 Mrd USD-ról 2002-ben 7123 Mrd USD-ra), éves átlagos növekedési üteme 11-12% körül mozgott. Ez felülmúlja a világkereskedelem növekedési ütemét, amely ugyanerre az időszakra átlagosan 7%.

A közvetlen külföldi tőkebeáramlás mutatja annak a mértékét, hogy az egyes régiók mennyire integrálódtak a globalizált világgazdaságba, míg az közvetlen külföldi tőkekiáramlás azt jelzi, hogy mely régiók ellenőrzik a globális befektetéseket.

A világgazdaságban szerkezetváltozás figyelhető meg: a fejlett országokban a szolgáltatások, a fejlődőkben a feldolgozóipar területére áramlik a működőtőke döntő hányada.

A globális piac földrajzilag három fő gazdasági erőpont köré összpontosul, ezt jelzi az UNCTAD [2003] statisztikája: Európai Gazdasági Térség, Észak-Amerika és Távol-Kelet. Az EU és az Egyesült Államok a legnagyobb működőtőke források egymás számára. A két régió közötti áramlás legfőbb formája a felvásárlás és az egyesülés. Kelet- és Közép-Európába az összes működőtőke áramlás 3,2%-a jutott.

Az UNCTAD hivatkozott jelentése továbbá azt mutatja, hogy a közvetlen tőkebefektetések egyre több országba áramlanak, illetve egyre több országból indulnak ki.

Mindennek az a magyarázata, hogy 1991-ben kezdődött és 2000 végéig tartott a XX. század leghosszabb fellendülése az Egyesült Államokban. Az első öt évben a növekedés mérsékelt volt, utána gyorsulni kezdett, s elérte az évi 5%-os ütemet is. Új iparágak születtek, más iparágak gyökeresen átalakultak. A hosszú konjunktúra, az IT-forradalom, a globalizáció mind elősegítette a külföldi közvetlen befektetések robbanásszerű bővülését. Az Egyesült Államok európai befektetéseinek döntő hányada a pénzügyek, biztosítások és csak ezek után következett a feldolgozóipar illetve egyre nagyobb arányban a számítástechnikai szolgáltatások.

Kína is megnyitotta részben piacait a külföldi tőke előtt, a legtöbb tőke az elektronikai iparban összpontosult az olcsó munkaerő miatt.

Az Európai Bizottság [2004b] is megállapította, hogy a teljesítménykülönbségek mérséklésének, jövedelem-, munkahelyteremtésnek, a technológia és a know-how átadásának is fontos eszköze a működőtőke áramlás.

Az FDI az EU-25-ben (1999-2001 átlaga) 1.sz. táblázat

Tagállam	A GDP %-a	Tagállam	A GDP %-a
Ausztria	3,1	Ciprus	5,8
Belgium	8,5	Csehország	9,2
Dánia	14,6	Észtország	7,8
Finnország	4,6	Lengyelország	4,4
Franciaország	3,5	Lettország	4,4
Görögország	0,9	Litvánia	3,9
Hollandia	13,2	Magyarország	4,2
Írország	20,7	Málta	15,8
Luxemburg	8,5	Szlovákia	8,8
Nagy-Britannia	5,9	Szlovénia	1,7
Németország	4,9		
Olaszország	1,1		
Portugália	4,3		
Spanyolország	1,5		
Svédország	13,0		

Forrás: Európai Bizottság [2004b] p. 110. alapján

Amint azt az 1. számú táblázat is mutatja az Európai Unióban a közvetlen külföldi tőkebefektetések egyre inkább aránytalanul az Unió erősebb részeibe irányulnak a gyengébb részek helyett. Az 1999 és 2001 közötti időszakban a befektetési hullám a GDP 21%-át biztosította Írorszáiban (amely a második legnagyobb egy főre jutó GDP-vel rendelkező ország az EU-ban), 15%-át Dániába (a harmadik legnagyobb egy főre jutó GDP-vel rendelkező ország) és 13%-át Hollandiában (a negyedik legnagyobb egy főre jutó GDP-vel rendelkező ország). Míg a Portugáliába irányuló külföldi tőke az ország GDP-jének csak a 4%-át tett ki, és a legkevesebb külföldi tőkebefektetés Spanyolországba (a GDP 1%-ának megfelelő mértékben) és Görögországba jutott (1% alatt).

Az egyes országokon belül is, a közvetlen külföldi tőkebefektetések elsősorban a nagyobb városok, és különösen a fővárosok körül koncentrálódnak, s csak csekély részük jut a leszakadóban lévő részekre. A Spanyolországba érkező közvetlen külföldi tőkebefektetések 70%-a Madrid térségében összpontosult, Olaszországban 43,5%-a Lombardiában, Milánó környékén. 2001-ben a Magyarországra bejövő közvetlen külföldi tőkebefektetések 2/3-a Budapest térségében, Csehországban 50%-a Prága körül, és hasonló arányban oszlott el a Szlovákiába irányuló tőke Pozsony térségében, ahol ez az arány 63%. (Európai Bizottság [2004b] p. 109., 111.)

A regionális egyenlőtlenségek csökkentésében tehát a közvetlen külföldi tőkebefektetések kulcsfontosságúak lehetnének, nem csupán jövedelmi és munkahelyteremtő forrásként, de a technológia és know-how átadásának eszközeként is. Megállapítható azonban, hogy a külföldi befektetők nem feltétlenül arra a helyre mennek, ahol erre a legnagyobb szükség lenne (infrastrukturális egyenlőtlenségek, képzett munkaerő hiánya stb miatt.).

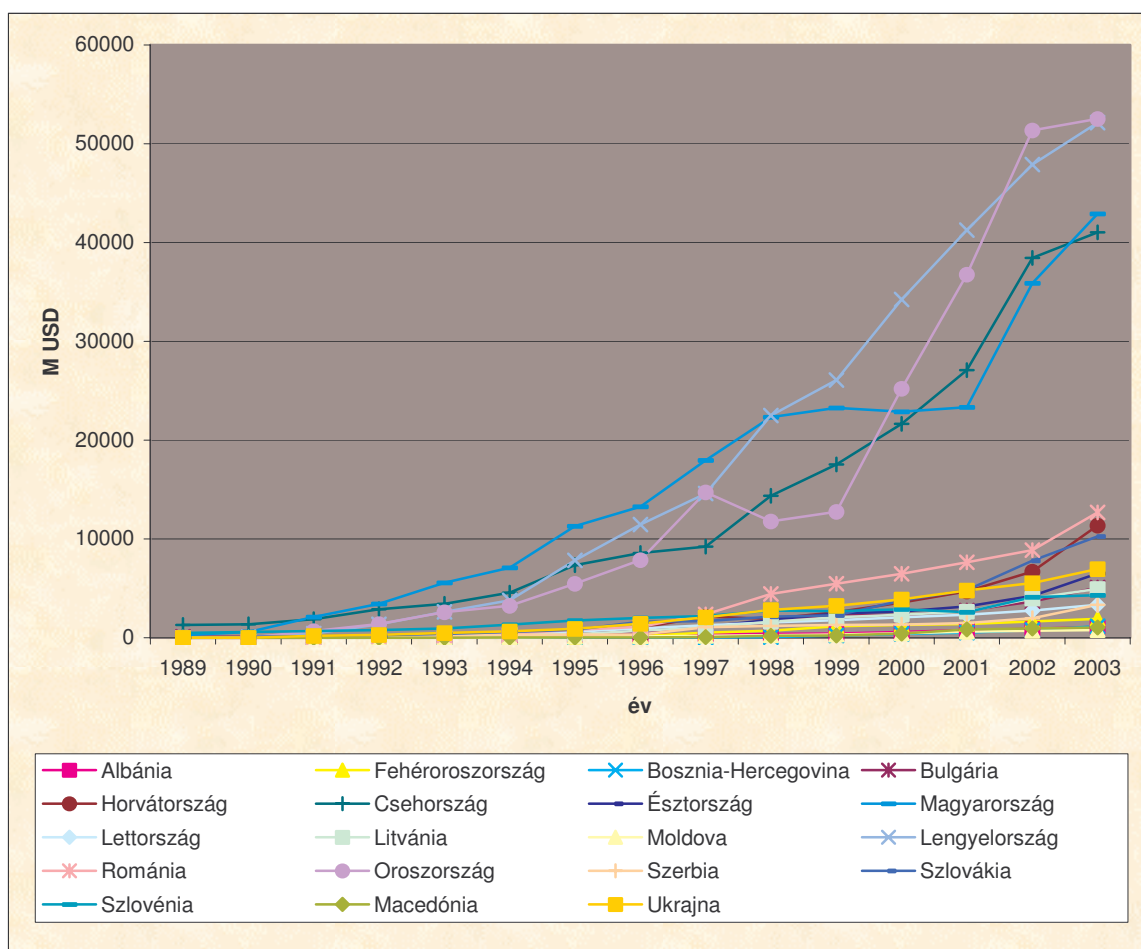
1.2.4.2 Közép- és Kelet-Európa jellemzői

A közép- és kelet-európai régió a második világháborút követő 40-45 évben kiszakadt a világgazdaság fejlődésének fő áramából. A globalizáció nélkülük kezdődött, működőtőkebefektetések szinte egyáltalán nem történtek, a multinacionális vállalatok nem jelentek meg a térségben.

Közép- és Kelet-Európa 1989-től kezdett kibontakozni korábbi elzártságából. A keleti kereskedelmi rendszer összeomlott, a legtöbb vállalat elvesztette piacait. Az itteni vállalatok technológiában és versenyképességben alulmaradtak a fejlett országok vállalataival szemben, s a hazai piacon is kemény versennyel kellett szembenéznük. A vállalatok döntő többsége válságba került. Az általános tőkehiány nyílttá vált ezekben az országokban.

Megváltozott a működőtőke befektetések megítélése, a tőkeszegény országok számára világossá vált, hogy számukra a gazdasági fejlődés elősegítésének és a további leszakadásuk megfékezésének egy fontos eszköze lehet a külföldi befektetők vonzása.

Megindult a verseny a befektetőkért, liberalizálták a nemzeti szabályozásokat, befektetés-ösztönzési rendszereket dolgoztak ki, csökkentették a társasági adó mértékét. Emellett megszülettek a befektetőket védő megállapodások, a kettős adóztatást kizáró egyezmények, lehetségessé vált a 100 százalékos külföldi tulajdonszerzés és a profit repatriálása. (3. számú melléklet)



Az FDI állomány alakulása Kelet – és Közép-Európában 1989-2003. 2.sz.ábra
 Forrás: 4. számú melléklet adatai alapján

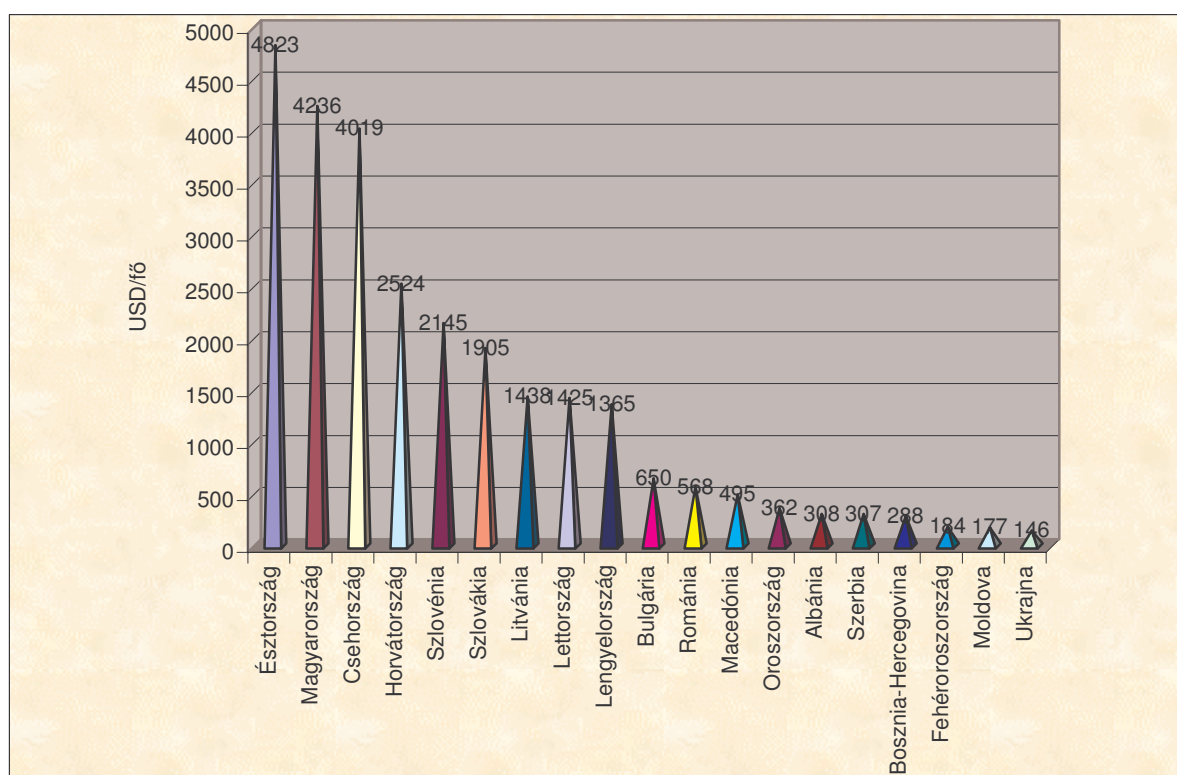
A kelet- és közép-európai befektetői motivációkat foglalta össze Éltesó tanulmányában (Éltesó [2003a]). (5. számú melléklet) A felmérések mindegyikében a piac, a piaci kilátások állnak a rangsor elején. Kiemelem, hogy az olcsó munkaerő helyett a relatív olcsó szakképzett munkaerő a legfontosabb, főleg az exportorientált vállalkozások számára.

A beáramlott, kiáramlott FDI állomány nagyságát, GDP-ből való részesedését, az egy főre jutó FDI-t elemeztem Közép- és Kelet-Európa országaiban 2003-ban. (6. számú melléklet)

A vezető négy ország: Magyarország, Lengyelország, Csehország és Oroszország 2003-ban a régió 263 Mrd USD értékű beáramló külföldi működőtőke állományából 72%-kal részesedett. Magyarország a régió összes működőtőke állományának 16,3%-val rendelkezik.

A fennmaradó országok gyenge tőkevonzó képessége a fő oka annak, hogy Közép- és Kelet-Európa GDP-hez viszonyított FDI állománya az 1990-es évtized első felében alacsony maradt. Az UNCTAD adatai alapján a közép- és kelet-európai régióba érkezett külföldi működőtőke-állomány GDP-hez viszonyított aránya az 1989-es 1%-ról 1996-ra 6%-ra, míg 2003-ra 24%-ra növekedett. Ezen országok gazdasági nyitása rendkívül kedvező időszakban történt. Ez volt az az időszak, amikor az információtechnológiai hardver, gyártástechnológia fejlődése olyan szakaszba jutott, hogy megélnék a hatékonyságkereső külföldi működőtőke befektetések.

A másik árnyaltabb képet biztosító mutató, az egy főre jutó FDI állomány értéke: a legmagasabb az érték az alig 1,35 millió lakossal rendelkező Észtországban, ahol az egy főre jutó FDI állomány 4823 USD, a második a rangsorban Magyarország 4236 USD, majd Csehország következik 4019 USD-ral. Az abszolút értékben legmagasabb értékkel rendelkező Oroszországban az egy főre jutó FDI állomány 362 USD, míg Lengyelországban is 1365 USD, jelentősen alacsonyabb, mint a magyarországi érték, mint azt a 3. számú ábra is mutatja.



Az egy főre jutó FDI állomány alakulása Kelet – és Közép-Európában 2003-ban 3.sz.ábra
 Forrás: 6. számú melléklet adatai alapján

1.2.5 Közvetlen működőtőke befektetések Magyarországon

1990 és 2003 között a hazánkba beáramló működőtőke – néhány recesszió sújtotta évtől eltekintve – mindvégig dinamikusan emelkedett. Magyarország a régióba irányuló külföldi működőtőke 1/6-át vonzotta, FDI állománya 2003 végére meghaladta a 42,9 Mrd USD-t.

A GDP és az FDI beáramlás közötti kapcsolatot több kutató is vizsgálta, Sass [2003] foglalta össze kutatási eredményeiket. A GDP és a gazdasági növekedés közötti összefüggést több tanulmány mutatja be egybehangzóan.

Magyarország esetében 1991 és 2003 között vizsgálva 97,26%-kal erős pozitív kapcsolatot találtam. (7. számú melléklet) A magyar gazdaságba érkezett külföldi működőtőke-befektetés a gazdasági növekedéshez hozzájárult. Az FDI a gazdasági növekedés és a felzárkózás egyik motorja volt.

1.2.5.1 Közvetlen külföldi tőkebefektetések jellemzői Magyarországon az ezredfordulóig

1972 októberében jelent meg a Pénzügyminisztérium 28/1972 (X.3.) PM rendelete a külföldi részvétellel működő gazdasági társulásokról. 1974-ben jött létre az első magyar-német vegyes vállalat SICONACT néven, amelyben 49%-ban a Siemens, 51%-ban magyar cégek vettek részt. 1979-ben alakult az első külföldi többségű vegyes vállalat, a Central-European International Bank (CIB) hat különböző országbeli bank 66%-os és az MNB 34%-os tulajdonrészesedésével.

Hazánk már az 1970-es években közös vállalatok és rendszeres kereskedelmi kapcsolatok alakultak a kapitalista országokkal, és így nem is meglepő a magyar átmenet gyors és erőteljes alakulása. Nem véletlen, hogy a privatizáció utáni új tulajdonosi réteget zömében az adott vállalattal már a magánosítás előtt is kereskedelmi kapcsolatban álló partnerek adták. Az átalakulást nagyban segítette, hogy a szakmai és a politikai elit a teljes liberalizációt és a piacgazdaság határozott bevezetését, a magánszektor elsődlegességét hirdette meg programjában.

Hazánkba a külföldi működőtőke beáramlása 1989-ben indult meg jelentős mértékben, a befektetéseket szabályozó és garantáló a Külföldiek magyarországi befektetéseiről szóló 1988. évi XXIV. törvénynek köszönhetően, amely lehetővé tette 100%-ban külföldi tulajdonban levő vállalat alapítását és a befektetések védelmét is.

Megvizsgáltam, hogy milyen gazdasági-társadalmi környezet fogadta a Magyarországra érkező külföldi tőkebefektetéseket, ezt az alábbiakban foglalom össze:

- kedvező nemzetközi megítélés – Magyarország mindig próbált nyitni a nyugat felé,
- piaci típusú pénzügyi, jog és intézményi környezet gyors kialakítása, a privatizáció már 1988-89-ben megkezdődött, leghamarabb a volt szocialista országok közül,
- jelentős külkereskedelmi liberalizáció,
- külföldi beruházók ösztönzése, támogatása,
- kiépített infrastruktúra,
- lazább környezetvédelmi szabályozás,
- elavult gazdaság szerkezet,
- több ágazatban jelentős műszaki-technológiai lemaradás (gépipar, könnyűipar),
- túlfoglalkoztatás,
- gyenge hatékonyság,
- alultőkésítettség,
- eladósodott vállalatok,
- a szovjet piac elvesztése – drámai piacvesztés a gépipar, könnyűipar, élelmiszeripar területén,
- körbetartozás, fizetési fegyelem fellazulása,
- jelentős külföldi államadósság,

A külföldi cégek fontos jellemzője volt a kezdeti óvatosság, ami a kisebb értékű kezdeti befektetésekből is meg nyilvánult. A külföldi tőkebefektetések alapvető motivációs tényezőjének tekinthető a piaci jelenlét a világpiac számára megnyíló volt szocialista országok területén. E törekvés a multinacionális cégeknél a globális stratégiába illeszkedett, amelyben korábban lefedetlen területként jelent meg korábban ez a régió. A külföldi tőke – főleg a multinacionális cégek – számára nem önmagában a – viszonylag kis méretű – magyar piac a vonzó, hanem a régió egésze. Így a magyarországi vállalkozások létrehozása sok esetben első lépésnek tekinthető, amely után a későbbiekben bővíteni lehet a piaci jelenlétet és a termelési vagy szolgáltatási tevékenységet. További fontos szempontnak minősült a viszonylag olcsó, de magasan képzett - főleg műszaki-technikai területen – munkaerő jelenléte. A munkabérek ugyanakkor a nyugat-európai átlag hatodát-nyolcadát tették ki. (Antalócy - Sass foglalta össze a külföldi működőtőke befektetések további motivációit, amelyet a 8.sz. melléklet tartalmaz.)

Miután a külföldi partner megismerte a hazai viszonyokat és kellő üzleti tapasztalatra tett szert, a magyar fél monopolismereteinek a jelentősége pedig lecsökkent, a befektető többségi, gyakran 100%-os tulajdon elérésére törekedett.

Az 1990-es években a tőkebeáramlás egyik fő motivációja a privatizáció folyamata volt. Az eladott cégek nagy része tőkeerős külföldi vevő tulajdonába került. A kormányzati ösztönzésnek az az elgondolás állt a háttérben, hogy a tőkeszegény, jelentős technológiai elmaradottsággal küzdő vállalkozásokat csak pénzügyileg erős, megfelelő tapasztalatokkal és piaci részesedéssel rendelkező nemzetközi vállalatok tudják megmenteni, átalakítani és sikeressé tenni.

A működőtőke beáramlása 1991-től gyorsult fel, s dinamikusan növekedett. A külföldi működőtőke-befektetések először a kereskedelem területére áramlottak, majd a feldolgozóiparba és a távközlésbe, 1994-ben kezdődött a bankszektor privatizációja, 1995-ben pedig az energiaszektor magánosítására került sor.

Időközben jelentős mértékű zöldmezős beruházás is történt Magyarországon. Az első befektetési körben a fő vonzerőt a magas munkanélküliség következtében bőven rendelkezésre álló, olcsó munkaerő jelentette.

A feldolgozóiparon belül döntően az alacsony hozzáadott értékű összeszerelő tevékenység, a bér munka volt a meghatározó. 1995 után a második befektetői hullámban már egyre inkább a képzett munkaerőre és a stabil gazdasági környezetre számító befektetők érkeztek. A magyar munkaerő szakképzettsége, termelékenységé miatt egyre inkább a magas hozzáadott értéket termelő tevékenységek letelepülése volt erre az időszakra jellemző.

1998-1999-ben lezárult a tömeges privatizáció korszaka, megszűnt a tőkevonzásnak ez az eszköze. A zöldmezős beruházások mellett egyre növekvő szerephez jutott az újrabefektetett jövedelem is.

Az évtized második felében a külföldi vállalatok száma már alig növekedett, nemzetgazdasági súlyuk a folyamatos befektetések révén bővült.

Összefoglalva a magyar vállalatok külföldi befektetővonzásának okai:

- tőkeemelés lehetősége, amellyel megszűnne az alultőkésítettség,
- egy nemzetközi vállalatcsoporthoz tartozás stabilizálja a gazdálkodást, növeli a cég hitelképességét,
- új piacok szerzése, technológiai – műszaki fejlesztési lehetőségek,
- a vállalkozás termelőkapacitásának nagyobb mértékű kihasználása,
- nyugati típusú vállalatirányítás, cégszervezés, nyugati marketingmódszerek.

Külföldi cégek magyarországi befektetésekének okai az alábbiakban foglalhatóak össze:

- új piacok meghódítása termelőkapacitás megvásárlásával,
- piaci részesedés növelése, márkanevek megvásárlása
- a nyugati profitoknál nagyobb nyereség reménye,
- kisebb költségek miatt termelésáthelyezés, kisebb bérköltségek,
- kiépített infrastruktúra, de lazább környezetvédelmi szabályozás,
- magyar cégeken keresztül további export lehetőség Közép-Kelet-Európába és a volt szovjet utódállamokba,
- piaci típusú pénzügyi, jog és intézményi környezet gyors kialakítása, a privatizáció már 1988-89-ben megkezdődött, leghamarabb a volt szocialista országok közül,
- külföldi beruházók ösztönzése, támogatása, jelentős mértékű adókedvezmények.

1.2.5.2 A külföldi működőtőke áramlás napjainkban Magyarországon

Magyarországra a külföldi befektetőket elsősorban a piacszerzés és a szakképzett, de relatíve olcsó munkaerő vonzotta.

A minimálbér gyors növekedése volt tapasztalható 2001 és 2003 között, amelyet azonban nem követett kellő ütemben a hatékonyság növekedése, így Magyarország vonzereje jelentősen csökkent, sőt egyes magas élők munkai igényű ágazatokban, mint például a textiliparban, cipőiparban, elektronikai összeszereléseknél jelentős mértékű tőkekivonásra is sor került.

A szakképzetlen, olcsó munkaerő költségelőnyeit kihasználó befektetők kivonultak, kivonulnak, nem sikerült tevékenységük fejlesztésére ösztönözni őket. A kivonult vállalkozások döntő hányada általában egyszerű összeszerelést végeztek bér munka keretében és más magyarországi vállalkozásokkal technológiai kapcsolatban nem álltak.

Eredetileg is átmenetire tervezték itt-tartózkodásukat, ez például abban is megmutatkozott, hogy például az IBM Storage Products a telephelyét csupán bérelte a Videoton Holdingtól.

Mindehhez azonban hozzá kell tennem, hogy itteni működésük munkahelyeket, jövedelmet és adóbevételeket teremtett.

A bérszínvonal tekintetében Magyarország nem tud versenyezni Kínával, Indiával, de nem is ez a cél. Magyarország hosszú távú versenyelőnyt nem a szakképzetlen munkaerő nemzetközi béerversenyével tud elérni.

A természeti tényezők közül a föld és az ásványkincsek jelentősége a tőkebefektetők számára nem elsődleges. A természeti erőforrásokban gazdag országok, mint Oroszország vagy az afrikai országok nagy eséllyel szegények maradnak, ha nem fejlesztik humán tőkájukat és infrastruktúrájukat.

A technológiai fejlődéssel, a mikroelektronika, az informatika vívmányaival a szűkösen rendelkezésre álló erőforrások kiválthatóak új anyagokkal, technológiai eljárásokkal.

A befektetők már nem az alacsonyan képzett, de természeti erőforrásokban bővelkedő országokban fektetnek meg döntően, hanem ahol rendelkezésre áll a magasan képzett munkaerő, jól kiépített infrastruktúra, beszállítói kör.

A nemzetek versenyképessége pedig így a munkaerő és a vállalkozások innovációs képességeitől függ, amit az oktatáspolitikai és az infrastruktúra határoz meg.

Magyarországon nem általában a munkaerő, hanem a szakképzett és kreatív munkaerő az olcsó.

A technológiai igényesség elemzésekor az OECD csoportosítása alapján a feldolgozóiparban három fő termékcsoporthat képezhető: 1. magas technológiai igényű (high-tech) termékek, 2. közepes technológiai igényű termékek, 3. alacsony vagy kis technológiai igényű termékek.

Az OECD definícióját alkalmazva és elvégezve a besorolást, az alábbi eredmény bontakozik ki: elsősorban a híradástechnikai berendezések, a villamosgépek, irodagépek, és számítógépek területén nőtt az export, amelyek egyértelműen a Magyarországon működő multinacionális cégekhez köthetőek.

A külföldi vállalkozások megoszlása technológiai igényesség szerint a feldolgozóiparban
2001-ben (%)

2.sz.táblázat

Technológiai igényesség	vállalatok száma	jegyzett tőke	nettó árbevétel	export árbevétel	foglalkoztatottak
Csúcstechnológia	8,9	14,4	22,9	33,0	15,9
Közepesen-magas	18,9	36,3	32,7	44,7	29,1
Közepes-alacsony	25,9	28,0	23,3	11,3	20,7
Munkaigényes, alacsony	46,3	21,3	21,1	11,1	34,3

Forrás: Hamar [2004] p. 48.

Figyelmeztető tény, hogy a külföldi vállalkozások közel fele alacsony technológiai igényességű termelést folytat, s az összes külföldi vállalatnál foglalkoztatott munkavállaló 1/3-a is ezeknél a vállalkozásoknál dolgozik.

A statisztikák azonban nem adnak pontos képet az iparágon belüli tényezőintenzitás-arányok változásáról. A tőkeintenzív iparágba befektetők helyi leányvállalatainak tevékenységét munkaerő-intenzívitás jellemzi, ugyanis hazánkba leginkább a munkaerő-intenzív fázisokat telepítették.

Az innováció létfontosságú a vállalkozások számára. Azok a vállalkozások, amelyek sikeresek az innovációban, versenyelőnyhöz juthatnak, akik nem, azok lemaradhatnak.

A működőtőke beruházások nemcsak a gépek, berendezések modernizálásával és bővülésével jártak. A tőkebefektetők a működtetéshez a know-how-t is átadták.

Kérdés, hogy mennyire korszerű a technológiai berendezések színvonala? Farkas [2000], Szalavetz [1999] tanulmányaikban megállapították, hogy bár a befektetők nem a legkorszerűbb technológiát telepítették a fogadó országba, de ezek a gépek, még így is magasabb műszaki színvonalat testesítettek meg.

Az OECD [2001a] statisztikai adatai alapján kutatás-fejlesztés területén egyértelműen a külföldi tulajdonú vállalkozások a meghatározóak, mert az üzleti szféra K+F kiadásainak 80%-át finanszírozzák, 1999-ben az összes üzleti K+F ráfordítás 70%-a az 500 főnél több alkalmazottat foglalkoztató vállalkozásoknál képződött.

A vállalatok K+F ráfordításai néhány kiemelt szektorban koncentrálnak: a gyógyszeripar, informatika, szolgáltatóipar. Az OECD statisztikája alapján 2001-ben az összes üzleti K+F ráfordítás 48,6%-át a csúcstechnológia intenzív iparágak adták: a gyógyszeripar 37,1%-ot, a híradástechnikai ipar 9,1%-ot, a műszergyártás 2,1%-ot, a számítógépgyártás 0,3%-ot. (OECD [2001a] p. 301.)

Felmérések – például (Ivicz-Schlett [2004]) - szerint a Magyarországon működő nagy multinacionális vállalatok fele K+F tevékenységet végez. A legjelentősebbek ágazatok szerint: GE-Tungstam (világítástechnika), GE-Medicor (orvosi berendezések gyártása), Sanofi-Chinoin, Astra Zeneca, Teva-Biotal, Akzo Nobel-Organon (gyógyszeripar), Ericsson, Compaq, Nokia, Siemens, Motorola (informatika és telekommunikáció), Audi, Volkswagen, Knorr-Bremse, Denso (gépgyártás és járműipar), Flextronics, Samsung (elektronika), Michelin (gumigyártás), Unilever (háztartásvegyipar), Furukawa (új anyagok előállítása), Novartis-Sandoz Seeds (mezőgazdaság).

Napjainkban a humán tőke színvonala, minősége egyre fontosabbá válik. Schulz [1961] mutatott rá arra, hogy az emberi tényező önálló és más termelési tényezővel nem összehasonlítható szerepet játszik a gazdasági növekedésben. Romer [1993] szerint a fejlődést és a felzárkózást nem elsősorban a tárgyak (berendezések), hanem az „ötletek”, szellemi kapacitás (képesség, kreativitás) relatív szűkössége a fejlett országokkal összehasonlítva.

A fejlett gazdaságokban a tudás vált a növekedés motorjává. A gazdasági versenyképességet elsősorban már nem a természeti erőforrások vagy az olcsó munkaerő kihasználása határozza meg, hanem a szellemi tőke megléte is.

A globális hálózatokon belül regionális csomópontok kialakulása figyelhető meg. A korábban megszokott stratégiáktól eltérve a vállalatok növekvő mértékben helyezik ki központi szolgáltató funkcióikat, mint amilyen a könyvelés, adatfeldolgozás, informatikai szolgáltatások, logisztika, call centerek, K+F egy részét. Az EMC, Sony, HBO, Opel, Ford, Volvo, Compaq telepítettek Magyarországra a fenti funkciókból, azaz magasabb hozzáadott értéket előállító ágazatokat, szolgáltató és regionális irányító tevékenységeket.

Az ezredforduló után a tömeges privatizáció tőkebevonási lehetősége megszűnt. A beruházások többsége inkább már a meglévő vállalkozások bővítésétől várható illetve egyre nagyobb szerepet játszanak a vállalatfelvásárlások és fúziók.

Az ágazatokat vizsgálva növekedés a járműgyártásban, villamosgép- és műszergyártásban és a szolgáltatászektorban várható. A szolgáltatásokon belül főleg az építőipar, ingatlanügyletek, szállítás, kereskedelem, üzleti és számítástechnikai szolgáltatások lehet a preferált terület.

A feldolgozóiparban újabb befektetésekre elsősorban a csúcstechnológiájú termelést folytató és élők munkára építő elektronikai ipar, informatikai, telekommunikációs ágazat, gépipar, gyógyszergyártás és a szolgáltatászektor területén lehet számítani. A jövő ágazatai IT, elektronika, telekommunikáció, nanotechnológia, biotechnológia, környezetvédelmi technológiák, megújuló erőforrások.

Másrészt az EU-tagság hozzájárult a tőkevonó képesség megőrzéséhez. Magyarország ma része egy 400 millió fogyasztót bíró egységes piacnak. A beruházások és a különböző támogatáspolitikák előnyeit figyelembe véve hozzák létre az új beruházásokat, döntenek az újrabefektetés vagy a profit transzferálása mellett, annak maximalizálására törekedve az egyes szabályozási és adózási lehetőségeket kihasználva. Az újrabefektetés mértékéből következtetni lehet a befektetők elkötelezettségére, a gazdaság fejlődőképességére. Nemcsak az új befektetők fontosak hanem a meglévők is, ugyanis ők is bővítenek, fejlesztik tevékenységüket.

A működőtőkével kapcsolatban a gazdaságpolitika célja, amelyet adózási és támogatási eszközökkel próbál elérni, hogy

- a befektetés hosszú távú legyen, a profit kerüljön újrabefektetésre,
- magas technológiai színvonal, K+F tevékenység hazai végzése,
- magyarországi beszállítók bevonása,
- új munkahelyek,
- regionális egyenlőtlenségek mérséklése,
- környezetkímélő technológia.

Összefoglalva elmondható, hogy Magyarország olyan nyitott és kis gazdaság, amelyben a gazdasági növekedés hajtóerejét a külföldi tulajdonú vállalkozások adják.

A rendszerváltást követően a szerkezetváltás motorjai a külföldi cégek voltak. A termelékenység ugrásszerű javulásában, a műszaki színvonal emelésében szerepük kiemelkedő. Közvetlen hatással voltak a beszállítói hálózatra, közvetettel pedig a magyar vállalkozások termékeinek, szolgáltatásainak minőségi javulására.

A külföldi vállalkozások meghatározóan járulnak hozzá a magyar gazdaság teljesítményének javulásához. A gazdaság szerkezete korszerűsödött. A közvetlen külföldi tőkebefektetések nemcsak tőkeáramlást jelentenek, hanem magasabb technológiát, innovációt, versenyképesség növelést, nagyobb piaci részesedést, munkahelyteremtést, tőkeképeséget is.

Az FDI révén nagy mennyiségű tőke áramlik az országba, növeli a GDP-t, a gazdasági teljesítményt, hatékonyságot és életszínvonalat.

Hozzá kell azonban tenni, hogy a külföldi befektetők a privatizáció során preferált helyzetben voltak, így az akkori magyar vállalkozások döntő hányadát sikerült megszerezniük, a zöldmezős beruházásokkal pedig a multinacionális globális hálózatba illeszkedtek bele. Összességében tehát a külföldi vállalkozások a gazdaság hatékonyabb területére összpontosultak.

Több példa is azt támasztja alá, hogy más országokban (Ausztria, Spanyolország) az jellemző, hogy a multinacionális vállalatok szélesebb körű kapcsolatrendszer alakítanak ki a helyi vállalkozásokkal, de ez függ attól is, hogy milyenek a helyi vállalkozások lehetőségei, teljesítményei.

Szanyi [2001] rámutat arra, hogy a zöldmezős beruházások kevésbé, a privatizációs beruházások jobban működnek együtt a helyi vállalkozásokkal. Mindez visszavezethető arra, hogy a privatizáció útján történt beruházók „elődjektől” örökölték ezeket a kapcsolatokat.

Több feldolgozóipari ágazatban a külföldi vállalkozások döntő súllyal szerepelnek. Az UNCTAD statisztikája szerint ma Magyarország a 6. legnyitottabb ország. Magyarország nemcsak kelet-közép-európai összehasonlításban, hanem a nyugat-európai országokkal összevetve is a legnyitottabbak közé tartozik. 2001. évi adatok alapján Európában csak Luxemburg, Írország és Belgium nyitottsága haladja meg Magyarországét. Hollandiáé hasonló, míg mögöttünk helyezkedik el a rangsorban Finnország, Portugália vagy Ausztria.

A külföldi működőtőke fontos szerepet tölt be a gazdaságban, de a gazdaságpolitikának az is a feladata, hogy a hazai vállalkozások is versenyképesé váljanak.

1.2.6 Az államok átalakuló szerepe a globalizálódó világban

A vállalkozások bárhol legyenek a világon, mindenhol gazdasági-társadalmi környezetben, jogi szabályok között működnek, amelyeket az állam határoz meg.

A második világháború után az államok feladatuknak tekintették olyan társadalmi - gazdasági célok elérését, mint a teljes foglalkoztatottság, gazdasági növekedés, árstabilitás, külkereskedelmi mérleg kiegyensúlyozottsága és a jövedelmek igazságos elosztása. Ezt makroökonómiai eszközökkel is segítették: a teljes foglalkoztatottságot a fiskális politikával, a gazdasági növekedést az iparpolitikával, a monetáris és jövedelempolitika hatott az inflációra, míg az adópolitika a jövedelmek igazságosabb elosztását célozta meg.

A multinacionális vállalatok befolyásának és szerepének megnövekedése megnehezíti és korlátozza a kormányok lehetőségeit, hogy ezekkel az eszközökkel hatékonyan éljenek.

Új világrend alakul ki: a globalizáció, a globális termelés és profitmaximalizálás, a globális optimalizálás kora. A különböző gazdasági rendszerek kormányai, vevői és termelői kölcsönösen függenek egymástól. A világgazdasági tendenciák meghatározzák egy-egy ország gazdasági döntéseit.

A multinacionális vállalatok függenek az összes olyan államtól, ahol tevékenységet folytatnak. Ugyanakkor az államok is függenek a területükön tevékenykedő vállalatoktól, mert azok adót fizetnek, munkahelyet teremtenek. Közvetetten, a nemzetközi tőkeáramlásban játszott szerepükkel, a multinacionális vállalatok hatást gyakorolnak az állami gazdaságpolitika kialakítására és befolyásolják annak hatékonyságát (Simai [1996] p.104.)

A multinacionális vállalatok könnyen változtatják meg a termelés helyét a különböző országokban levő leányvállalatok között, így az állam elvesztheti befolyását az országban működő vállalkozások felett.

Az utóbbi időben növekvő verseny alakult ki az egyes országok között a közvetlen külföldi tőkebefektetések megszerzéséért. Jelentőssé vált a multinacionális vállalatok és külföldi beruházók gazdaságpolitikai könnyítésekkel és engedményekkel való vonzása.

Ezt támasztja alá, hogy 1991 és 2002 között több mint 1600 szabályozás változtatását kezdeményezték a multinacionális társaságok, 2002-ben 70 ország 248 szabályozást módosított, amelyből 236 még kedvezőbb feltételeket biztosított a külföldi befektetőknek. (UNCTAD [2003] p.21.)

A gazdaságpolitika feladata, hogy „terelje” a beáramló tőkét. A gazdaságpolitikának el kell döntenie, hogy milyen befektetőket vár és milyen ágazatokba, Kozma [2001] tanulmánya alapján ezek lehetnek:

- még nem általánosított csúcstechnikának fejlesztés-termelésben való részvétele („holnapután”),
- már szokásos, élenjáró technikával készült bonyolult termékek („holnap”),
- tömegtermékek, modern technológiával, jelentős szakképzett munkát igénylő késztermékek vagy részegységek („ma”),
- főként segéd- és betanított munkával elkészített tömegcikkék vagy alkatrészek vagy bérmunka („tegnap”),
- alacsony fogyasztói igényt kielégítő, elavult, silány minőségű termékek illetve ezek bérmunkája („tegnapelőtt”).

A külföldi működőtőke a hazai megtakarításokat kiegészítve lehetővé tesz olyan beruházásokat, amelyek az intenzívebb gazdasági növekedést biztosítják. A külföldi cégek munkaerő kereslete növeli a béreket, az átgyűrűző hatások (a technológiai, vezetési-szervezési ismeretek belföldi cégekre való áttérjedését jelenti) a termelékenység és a hatékonyság növekedéséhez vezetnek.

A külföldi működőtőke befektetések ellenzői azonban azon a véleményen vannak, hogy a tőke érdeke, hogy megakadályozzon minden olyan lépést, amely versenytársainak megjelenéséhez vezetne. Ellenérdekelt olyan törvények meghozatalában, amelyek tevékenységét a társadalom jólétének érdekében korlátoznák (pl. környezetvédelmi szabályozás). Előfordulhat az is, hogy a helyi pénzpiacról finanszírozza magát, elvonva a belföldi vállalatok és vállalkozások elől a forrásokat. Nincs rákényszerítve a legkorszerűbb termelési eljárások és termékek alkalmazására, így kedvező átgyűrűző hatásokat sem nyújt a fogadó ország gazdasága számára.

A multinacionális vállalatok tevékenysége tehát negatív hatással is lehet a fogadó ország gazdaságára, például nemzetközi függőség is kialakulhat, vagy a multinacionális vállalkozások korlátozhatják a helyi vállalkozások lehetőségeit.

Thomas Balogh arra hívja fel a figyelmet, hogy ha repatriált profit nagyobb, mint amekkora FDI-vel érték azt el, vagy ha az FDI beáramlása megelőzi a nemzeti tőke megerősödését, a közvetlen külföldi tőkebefektetések hátráltatják a nemzetgazdaság fejlődését. Ebből kiindulva Hirschman egyértelműen az FDI beáramlás ellen foglal állást. Szerinte a beáramló külföldi tőke eredménye a fejletlenebb gazdaságok egyoldalú szakosodása, azok gazdasági kifosztása. Ráadásul a nemzeti termékeket és vállalatokat kiszorítják a piacról és a transznacionális társaságok politikai befolyásra is szert tesznek. (Szentés [1995] p. 445-450)

Összességében tehát a felzárkózási folyamat akadályozójává is válhat.

A külföldi működőtőke kétségkívül mindkét hatását kifejtheti, az azonban nagy mértékben függ a fogadó ország hozzáállásától is, hogy melyik kerül túlsúlyba. Így azokat a hatásokat, amelyeket a külföldi működőtőke egy gazdaságban előidéz, csak azzal összefüggésben lehet vizsgálni, ahogy az a gazdaság különféle intézkedéseken (törvények, előírások, adószabályozás, kedvezmények, támogatások stb.) keresztül a külföldi működőtőke-befektetésekhez viszonyul.

A működőtőke beáramlás és a gazdasági növekedés között kapcsolatot vizsgálva két szélsőséges példával találkozhatunk: a délkelet-ázsiai és az afrikai országok. Délkelet-Ázsiában a nagy mennyiségű működőtőke befektetések gyors gazdasági fellendülést eredményeztek, segítették az elmaradottságból a kitörést illetve túlzott mértékű függés sem alakult ki. A külföldi tőkebefektetések támogató hatására ezek az országok belső erőforrásaikat képesek voltak mozgósítani. Az afrikai országokba a működőtőke bevitel hamarabb indult meg, mint Délkelet-Ázsiába, mégsem indult el specializációs folyamat és gazdasági fellendülés, a fejlett országoktól való függés azonban növekedett. A gyarmati típusú tőkeberuházások, amelyek csak a kitermelőiparra koncentrálnak, nem képesek a gazdasági növekedést elindítani. Dél-Amerika e két típus között helyezkedik el: elindult a gazdasági növekedés, de mérsékeltebb, mint Délkelet-Ázsiában, illetve erősebb a külföldi tulajdonosoktól való függés. (Árva L. – Diczházy B. [1998]) Az a következtetés vonható le, hogy a működőtőke befektetése szükséges, de nem elégséges feltétele a gazdasági növekedésnek.

A globalizáció révén csak azok az országok képesek gazdasági növekedésük felgyorsítására, akik tudatos gazdaságpolitikával saját előnyükre igyekeznek fordítani a globalizáció folyamatait.

A globalizáció, a nyitottság növekedésének vannak előnyei is a vállalati szektorban:

- a növekvő verseny növeli a belföldi vállalatok hatékonyságát,
- a nagyobb piacra történő termelés növeli a méretgazdaságosságból eredő előnyöket,
- a K+F ismeretek szabadabb áramlása növelni fogja az egész gazdaságban a hatékonyságot.

Az MTA Világgazdasági Kutatóintézet kutatói (Kiss [2001]) hét, korábban perifériás vagy félperifériás kis európai ország, illetve egy régió (Finnország, Görögország, Írország, Portugália, Észtország, Lengyelország, Szlovénia, és Katalónia) vizsgálatok az alábbi megállapításokra jutottak:

Elsősorban azoknak az országoknak sikerült tartós növekedési pályára állniuk és fejlettségbeli különbségeiket ledolgozniuk, amelyek

- korán liberalizálták gazdaságukat, és nyitottak a világgazdaság felé,
- termelésükkel és exportstruktúrájukkal rugalmasan alkalmazkodtak a világgazdasági folyamatokhoz,
- tőkekapcsolataik révén is a világgazdasághoz kapcsolódtak, előbb mint a külföldi tőke telephelyei, vagyis mint tőkeimportőrök, később pedig mint tőkeexportőrök (Portugália például már 1998-ra nettó befektetővé vált, s jelenleg a világ 8. legnagyobb külföldi vállalati befektetésekkel rendelkező országa.),
- beépültek a transznacionális vállalatok hálózatokba, kezdetben mint résztvevők, telephelyek és beszállítók (mint ahogy azt Írország tette), később pedig mint aktorok (erre példa a finn Nokia).

A vizsgált országok mindegyikében a siker meghatározó tényezője volt a külföldi tőke beáramlása és a külföldi beruházások. Ezek kezdetben az importált alkatrészek összeszerelésével és exportjával voltak kapcsolatosak, a munkaintenzív iparágakban (Írország, Portugália), később pedig a technológiaintenzív ágazatokban (Finnország) valósultak meg, s jelentős termelés- és exportnövelő, piaci kapcsolatbővítő, illetve szerkezetátalakító, valamint technológiafejlesztő és innovatív hatással jártak.

Írországban a külföldi tőke beáramlása duális gazdaság kialakulásához vezetett. A hazai vállalatok szinte kizárólag a hagyományos iparágakban, kevésbé fejlett technológiával és alacsonyabb világpiaci versenyképességgel működnek, míg a modern, fejlett és erős világpiaci versenyképességgel rendelkező szektorokat a multinacionális vállalatok uralják.

Az átalakulás veszteségekkel és vesztesékekkel járt: üzembezárások, iparágak tűntek el, létszámleépítések történtek, a hagyományos munkaintenzív iparvállalatok termelése visszaesett, sokan elszegényedtek. A másik oldalon, a nyertesek, a high-tech cégek gyorsan növekedtek, s akik új munkahelyre kerültek életszínvonaluk emelkedett. A külföldi tőkebeáramlást követően bizonyos idő elteltével a talpon maradó belföldi vállalatoknak is sikerült műszakilag megújulniuk és versenyképessé válniuk, fokozatosan visszahódították a belföldi piac egy részét, s maguk is exportorientálttá váltak.

A belföldi vállalkozások jövője attól függ, hogy mennyiben képes a multinacionális vállalatok munkamegosztásába bekapcsolódni, s mennyiben tudja a lehetőségeket kihasználni.

A külföldi tőkét - többek között - az egyes országok alábbi jellemzői vonzották:

- a kedvező tényezőellátottság, (bőséges, képzettségéhez mérten olcsó és innovatív munkaerő, a rugalmas munkaerőpiac, a fejlett infrastruktúra, a kedvező földrajzi fekvés, az alacsony termelési költségek) és a kedvező megtérülési feltételek,

- a nyújtott kedvezmények, azaz az adókedvezmények, az infrastruktúrával kiépített telephely (Írország), a beruházástámogatás, a munkahelyteremtés és a képzés finanszírozása, az olcsó szolgáltatások, egyéb befektetésösztönző eszközök; az adminisztratív eljárások egyszerűsítése,
- privatizáció, a tulajdonhoz való hozzájutás feltételeinek javítása, a külkereskedelem nyitottsága,
- kedvező, stabilizálódó makromutatók, kiszámítható monetáris politika, adórendszer fejlettsége.

A sikeres felzárkózás és modernizáció tényezői közül minden ország esetében meghatározó volt a humán tényező, azaz a munkaerő ára, minősége, termelékenysége, tanulási készsége, innovatív képessége, teljesítményorientáltsága, mobilitása és a munkaerőpiac rugalmassága.

A sikeresen modernizálódó országok mindegyike időben felismerte az oktatás és a szakképzés fontosságát. A modernizációt sikeresen megvalósító országokban felismerték, hogy a „tudásalapú társadalom” alapja a „tanuló társadalom” (Finnország). Az oktatásnak, a szakképzésnek a piac, a vállalatok igényeihez kell igazodniuk, amelyek egyre inkább a feladatorientált, specializált tudású szakembereket keresik. Finnország sikerének egyik titka éppen az volt, hogy oktatási, képzési rendszere szorosan követi a gazdaság, illetve az innovációs rendszer igényeit. Írország pedig fiatal és az egyik legjobb oktatásban részesült lakossággal rendelkezik.

A modernizációhoz, az innováció vezérelte növekedés megvalósításához elengedhetetlen a kutatás és fejlesztés, valamint a technológiafejlesztés kiemelt kezelése. Finnországban 1998-ban a K+F ráfordítások a GDP 2,92%-át tették ki, Írországban 1,43%-át, Szlovéniában 1,4%-át.

A sikeres modernizációt végrehajtó országokban az államnak továbbra is jelentős kezdeményező, fejlesztő szerepe van nemzetközi versenyképességének javításának, főleg az alábbi területeken:

- az oktatás, a szakképzés és a K+F-tevékenység támogatása, a gazdaság innovációs képességének erősítése,
- a környezetvédelem,
- a megtakarítások ösztönzése és a beruházások támogatása,
- a külföldi tőke vonzása,
- a belföldi verseny ösztönzése, a fogyasztók belföldi termékek iránti preferenciájának növelése.

A gazdaságpolitika eszköztárában a fenti célok megvalósítását is kell szolgálnia. Ennek az eszköztárnak az egyik eleme az adópolitika, amelynek az állami bevételek biztosítása mellett a másik fontos feladata, hogy a gazdaságot irányítsa, befolyásolja pontosan a gazdaságpolitika céljainak megfelelően.

2. Társasági adózás az Európai Unióban

2.1. Az adózásról

Smith (idézi Cullis-Jones [2004] p. 386) az adózás négy alapelvét fogalmazta meg, amelyek a jó adórendszer ismérveiként váltak ismertté:

- Igazságosság: mindenkinek a „legjobb tehetsége” szerint kell hozzájárulnia a közterhekhez. Az egyéneknek képességük szerint kell az adóterheket viselniük. (fizetőképesség elve)
- Biztonság, kiszámíthatóság: az adónak mind az adófizető, mind a kivető számára egyértelműnek, áttekinthetőnek és az önkényt kizárónak kell lennie.
- Alkalmasság: a polgár akkor adózhasson, amikor számára gazdaságilag a legalkalmasabb.
- Gazdaságosság és hatékonyság: az adó beszedése minél olcsóbb legyen, azaz könnyen beszedhető adónemek legyenek. Az adózás többletterhét minimalizálni kell.

Stiglitz [2000] szerint a jó adórendszer öt alaptulajdonsággal rendelkezik:

Gazdasági hatékonyság: Az adóztatás célja egyrészt állami bevételek biztosítása, másrészt a gazdaság egyes területeinek orientálása, milyen módon lehet a leginkább kedvező és hatékony módon befolyásolni a gazdaság különböző ágazatait. Elvileg az a cél, hogy az adórendszer ne torzítsa a termelési tényezők hatékony felhasználását, a gyakorlatban az adópolitika – mint a gazdaságpolitika eszköze - szándékosan befolyásolja a gazdasági szereplők cselekvéseit.

Politikai érzékenység: („fiskális illúzió”) az adófizetők sohasem számolnak a kormányzatnak fizetett adók össz mennyiségével, ezek számukra átláthatatlanok, ezt támasztja alá a forgalmi adók mellett szóló egyik érv, hogy ezeknek az adóknak a jelenlétét kevésbé lehet érzékelni, mint például a személyi jövedelemadót. A másik szempont, hogy minden demokratikus rendszerben is vannak szűk csoportok, akik az adórendszert, illetve egyes elemeit saját érdekeik szerint befolyásolhatják.

Igazságosság és méltányosság: a közteherviselésnek a gazdasági szereplők teherviselő képességéhez kell alkalmazkodnia. Az igazságosság azt jelenti, hogy a hasonló helyzetűek nagyjából azonos, a különböző helyzetűek pedig teherviselő képességük arányában eltérő adót fizessenek. Egy adórendszer horizontálisan akkor méltányos, ha az azonos adófizetőket egyenlően kezeli, míg vertikális méltányosság azt jelenti, hogy egyes adózók egymáshoz képest több adóterhet képesek vállalni, s ténylegesen is több adót kell fizetniük.

Rugalmasság: ez a követelmény azt jelenti, hogy célszerű, ha a bevételi rendszer automatikusan tud alkalmazkodni a konjunktúra változásaihoz, stabilizálóan hat a gazdasági ciklusokra.

Fellendülés esetén növekvő arányú befizetést, azaz jövedelemelvonást jelent, így fékezi a kereslet növekedését.

Igazgatási egyszerűség: az adórendszer adminisztrációja jelentős költségekkel jár: közvetlenül a működési költségek, a közvetett költségeket pedig az adófizetők által viseltek jelentik, mint például az adónyomtatványok kitöltéséhez szükséges idő, adószakértők munkadíja stb.

Musgrave [1989] szerint az adórendszernek:

- igazságosnak,
- minimális holtteher veszteséggel járónak,
- más gazdaságpolitikai célok befogadása esetén is az igazságosságot lehető legkevésbé zavarónak,
- a fiskális és stabilizációs politikát lehető tévőnek,
- hatékony adminisztrációt és egyértelműséget biztosítónak,
- minimális igazgatási és adminisztrációs költségekkel beszedhetőnek kell lennie.

Magyarországon az adó fogalmát törvény nem tartalmazza, az Alkotmány a közteher fogalmát használja: „A Magyar Köztársaság területén minden természetes személy, jogi személy, jogi személyiség nélküli szervezet köteles jövedelmi és vagyoni viszonyainak megfelelően a közterhekhez hozzájárulni.” (Magyar Köztársaság Alkotmánya: 70/I §)

A 70/I §-ból egyértelműen meghatározhatóak az adó lényeges jellemzői:

- közteher jellegű,
- kötelező befizetés,
- amelyet a saját jövedelme, vagyona terhére,
- az államháztartás valamely alrendszere számára köteles megfizetni,
- az állam, a hatóság pedig jogosult ezt a kötelezettséget megállapítani és az adót beszedni.

(544/B/1997 AB határozat)

Valamennyi adótörvény bevezető része a törvény céljai között határozza meg, hogy az adóztatás célja az állami feladatok ellátásához szükséges adóbevételek biztosítása.

- A társasági adóról és az osztalékadóról 1996. évi LXXXI. törvény így határozza meg: „Az állami feladatok ellátásához szükséges bevételek biztosítása, a vállalkozások kedvező működési feltételeinek elősegítése....”
- A személyi jövedelemadóról 1995. évi CXVII. törvény célja: „Az adóbevételek biztosítása érdekében, az állampolgárok közterhekhez való hozzájárulásának alkotmányos kötelezettségéből kiindulva az Országgyűlés a következő törvényt alkotja...”
- Az általános forgalmi adóról 1992. évi LXXIV. törvény így fogalmaz: „Az állami költségvetés feladatainak ellátásához szükséges állandó és értékálló bevétel biztosítása érdekében...”

Az adózás a gazdasági szereplők közötti jövedelemelosztást és a termelési tényezők felhasználását is befolyásolja. A közkiadások forrása mellett az adó makrogazdasági konjunktúraszabályozó és orientáló eszköz is. Az adók növelése a gazdasági növekedést fékezi, míg az adókedvezményekkel a gazdaságban, illetve egyes területein a növekedés ösztönözhető.

Az adózás arra törekszik, hogy minden teljesítményt feltárjon és bevonjon a közteherviselésbe, arányosan terhelve.

Az adózás kihat a piaci mechanizmusokra, a piaci szereplők működésére, befolyásolja viselkedésüket. Veress [2001] bemutatja, hogy az adók aktív gazdasági hatása kettős: jövedelmi és eltérítési hatás. A jövedelmi hatás azt jelenti, hogy az adók az adóalanyok felhasználható jövedelmét módosítják, csökkentik. Az eltérítési hatás pedig azt jelenti, hogy az adóalany az adójogszabályok hatására addigi magatartásának megváltoztatásával csökkentheti adóterhét. Ez a tökéletes piaci viszonyokhoz képest eltéríti, torzítja az erőforrások allokációját és így csökkenti a társadalmi összjövedelmet is. Az adókedvezmények is eltérítő hatásúak, s alkalmazásuknak ez a célja. Nagyon fontos azonban azzal is tisztában lenni, hogy ha a beszedendő adó összege adott, akkor a kedvezmény révén kieső adóbevétel pótlására magasabb általános adókulcs szükséges.

Érdekcsoportok erőteljes befolyással vannak az indokolatlan megkülönböztetések fenntartásában, amelyet egy angol mondás fejez ki a legszemléletesebben: „Don't tax you and don't tax me, tax the guy behind the tree” (angol mondás idézi Stiglitz [2000] p. 624)

A cél az, hogy úgy kell biztosítani az állami feladatok ellátásához szükséges bevételeket, hogy ösztönözze a gazdasági tevékenységeket és a termelési tényezők hatékony felhasználását.

2.2. Adórendszerek általános vizsgálata

Az adórendszer Heller Farkas megfogalmazása alapján: „a különböző adónemek olyan tervszerű csoportosítása, amely nemcsak az adóforrások sokaságával számol, hanem az egyes adók tökéletlenségeivel is. Az adórendszer tehát olyan céltudatos egymás mellett alkalmazása többféle adónak oly módon, hogy azok egymást kiegészítsék”. (Heller [1943] p. 173)

Az adórendszerek összehasonlításakor a következő kérdéseket kell megvizsgálnunk:

- milyen az adóterhelés,
- milyen adónemek vannak (fogyasztás, munka, tőke),
- kikre irányul az adóztatás,
- mi a vetítési alap (százalék, érték, naturália),
- mi az adókötelezettség mértéke,
- milyen adókedvezmények, mentességek léteznek.

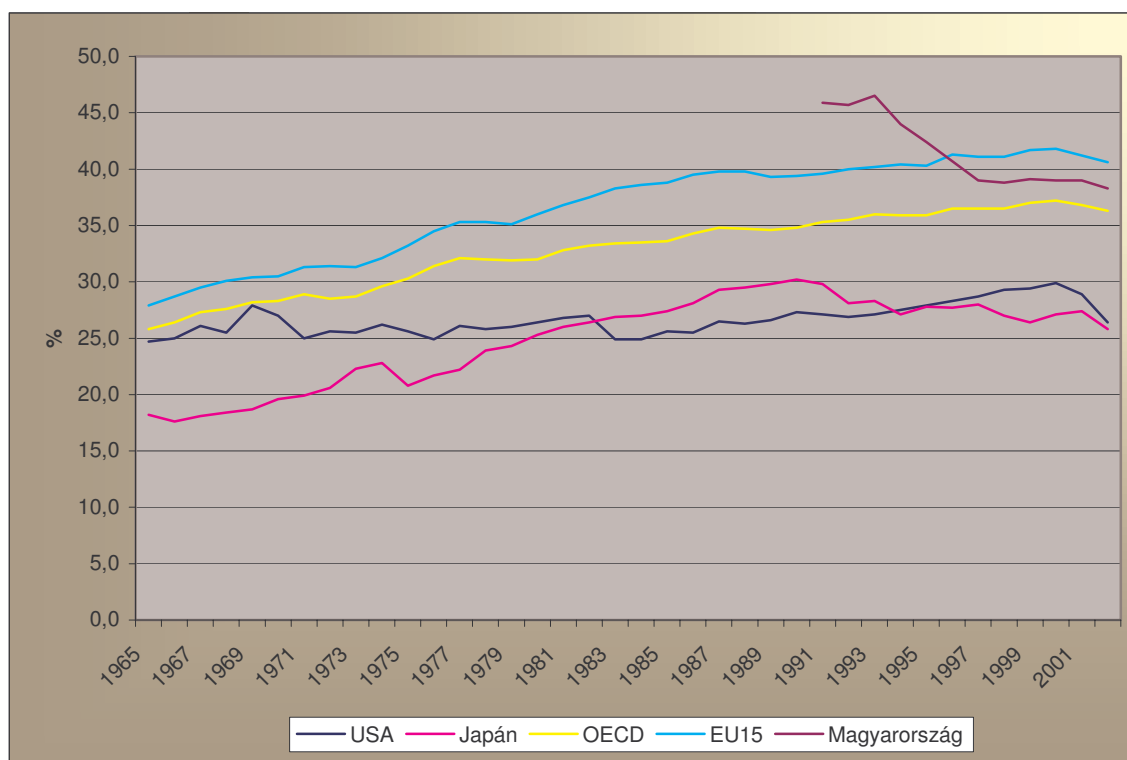
2.2.1 Adóterhelés

Az adóterhelés mértéke függ attól, hogy az állami szerepvállalás milyen mértékű, mik a gazdaságpolitikai törekvések, mekkora a jóléti rendszernek a finanszírozási szükséglete.

Az OECD országok, az EU-15, Japán és az Egyesült Államok átlagos értéke folyamatosan emelkedett. Az EU-15 adóterhelése folyamatosan 10-12 százalékponttal meghaladja az Egyesült Államok és Japán adóterhelését, amelyet a 4. számú ábra szemléltet.

Az adóterhek is folyamatosan növekedtek. A lassú emelkedés okai között fontos szerepet játszik a jóléti kiadások arányának növekedése, az állam szerepvállalásának bővülése, amelyekhez mind biztosítani kell a bevételi forrásokat.

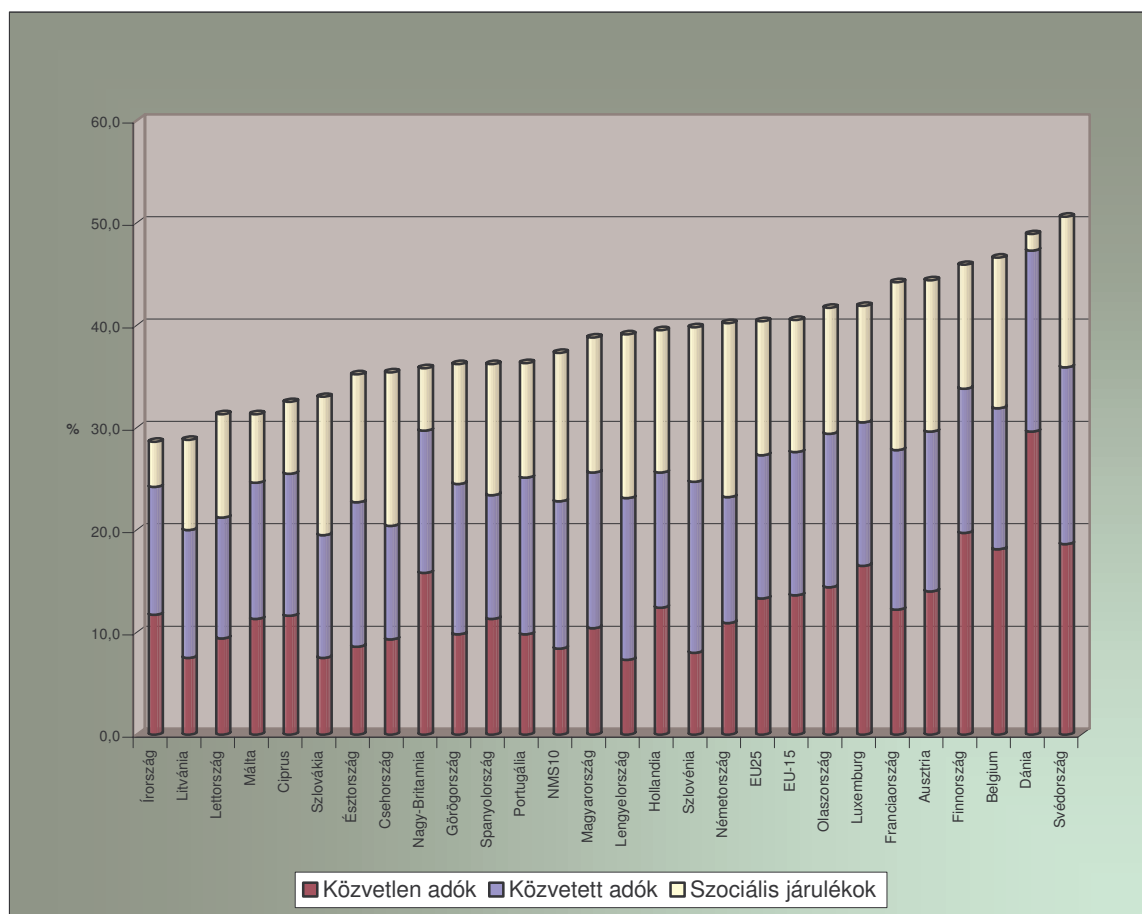
Mindezek mellett az állam gazdasági szerepe folyamatosan változik. Az állam tulajdonosi funkciói csökkennek, erősödik az állam gazdasági szabályozó szerepe. Az állami jövedelemelvonás és jövedelemújraelosztás mérséklése a kitűzött cél. Mindez visszavehető arra, hogy napjaink uralkodó monetarista közgazdasági nézete szerint az eredeti jövedelemtulajdonosok döntései az egész gazdaság számára hasznosabb döntésekhez vezetnek (mind a befektetés, mind a fogyasztás vagy éppen a megtakarítások területén), mintha az állam centralizálja és osztja el újra.



Az adóterhelés alakulása 1965-2003. 4.sz.ábra

Forrás: OECD [2004]

Magyarországról 1991-től áll rendelkezésre adat, a magyar adóterhelés fokozatosan csökken: az 1991-es 45,9%-ról 2002-re 38,3%-ra. Ez az érték, mint látható, magasabb, mint az OECD-átlag, de alatta marad az EU-15 átlagának. Hazánkban egyértelmű tehát a jövedelemcentralizáció mérséklődése. Összehasonlítva azonban Görögország, Írország és Portugália akkori adóterhelését, amellyel azokban az években rendelkezett, amikor az egy főre jutó GDP a mai magyar értékhez volt hasonló, azt tapasztalhatjuk, hogy az adóterhelés ezekben az országokban 25% körül alakult. Magyarország gazdasági fejlettségéhez képest az adóterhelés magas.



Az adóterhek strukturális összetétele a GDP-hez viszonyítva 2002. (%) 5.sz.ábra

Forrás: 9.számú melléklet

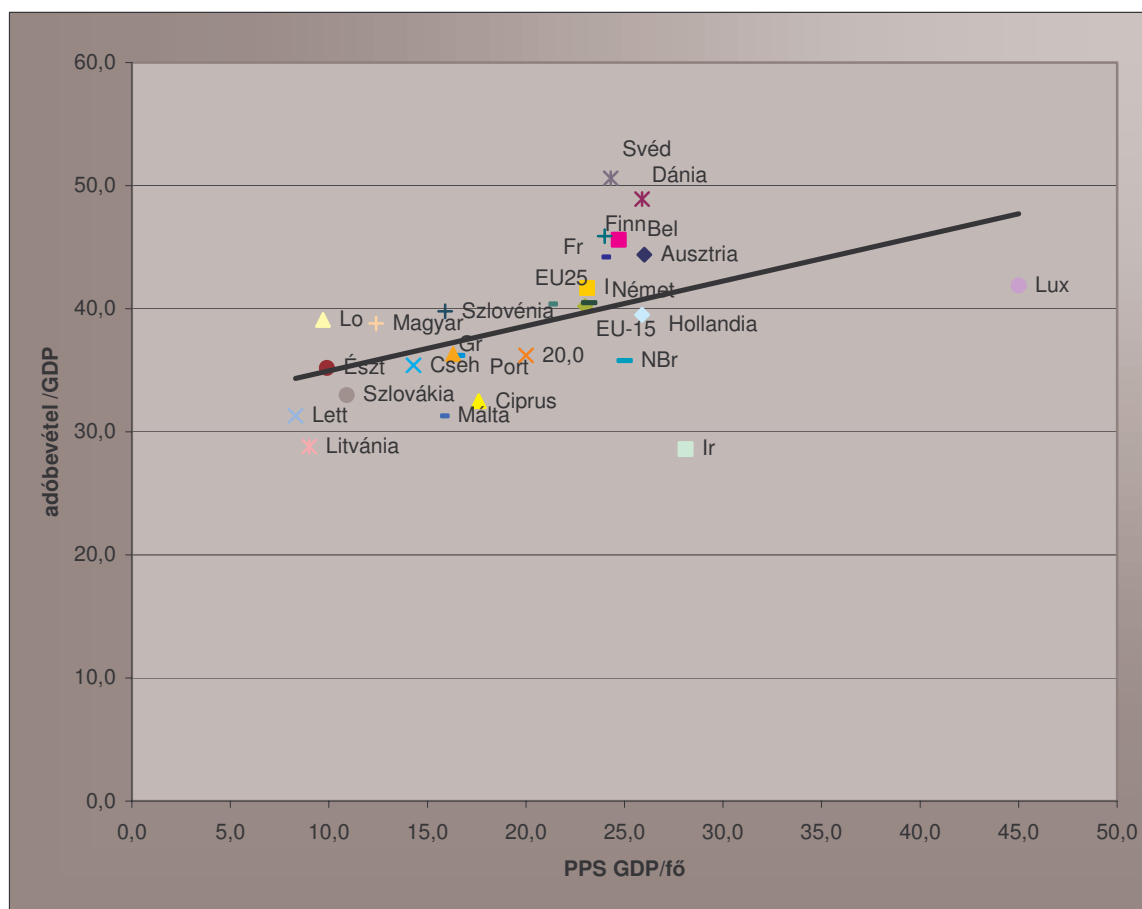
Az EU-15 tagállamát vizsgálva a legalacsonyabb értéket az adóterhelést vizsgálva 28,6%-kal Írország képviseli 2002-ben, míg a legmagasabbat Svédország 50,6%-kal.

Az országokat külön-külön vizsgálva differenciált kép tárul elénk: viszonylag magas az adóterhelés a magas szintű jóléti rendszerrel rendelkező államokban, mint Svédországban, Dániában, Finnországban, illetve azokban az államokban, ahol kiemelkedő az állami szerepvállalás aránya, mint Ausztriában vagy Franciaországban.

Átlagos az adóterhelés (az EU átlagának megfelelő) az erős gazdaságú, de átlagos állami szerepvállalást hirdető országokban, mint amilyen Németország vagy Olaszország.

Az alacsony adózású országok egy részénél az állami szerepvállalás is alacsony, ilyen tagállam például Nagy-Britannia vagy Írország, a másik csoportba pedig azok az országok tartoznak, ahol a gazdaság kevésbé fejlett, emellett az állami szolgáltatások színvonala is alacsonyabb, ide tartoznak az EU-2004-es bővítés előtti- legkevesbé fejlett országai, azaz Spanyolország, Portugália és Görögország, illetve az új tagállamok többsége. A tíz új tagállam átlagos adóterhelése 37,3%, amely 3,1 százalékponttal alacsonyabb az EU-25 átlagánál.

Az egy főre jutó GDP és az adóterhelés közötti kapcsolat vizsgálatának az eredményét a 6.számú ábrában foglaltam össze:



Az adóterhelés és a vásárlóerő paritás kapcsolata 2002-ben 6.sz.ábra

Forrás: 9. számú melléklet alapján

Közepes (0,5) pozitív korreláció tapasztalható az egy főre jutó jövedelem és az adóbevételek GDP-hez viszonyított aránya között. Minél magasabb az egy főre jutó jövedelem, annál magasabb az adóterhelés mértéke is, erre példa Svédország, Finnország, Dánia, Ausztria.

Magyarország a regressziós egyenes felett helyezkedik el, azaz az adóterhelés magasabb az egy főre jutó GDP-nél várható értéknél. Ez azt is jelenti, hogy Magyarországon relatíve nagyobb az állam mérete, mint az a gazdasági teljesítményéből következne. Lettország, Litvánia, Szlovákia, Írország esetén pedig alacsonyabb az adóbevétel/GDP arány, mint azt az ország fejlettsége indokolná.

Megállapítható azonban az is, hogy ha az állam által nyújtott szolgáltatások magas színvonalúak – mint Svédországban például - a magas adók nem jelentenek gondot, míg egy alacsonyabb szolgáltatási színvonal esetén az alacsony mértékű adók is jelentős társadalmi feszültségeket okoznak (Spanyolország, Portugália).

2.2.2 Az adószerkezet

Az adók három fő csoportja: a közvetett, a közvetlen adók és a társadalombiztosítási járulékok. Az adószerkezet vizsgálatát az Eurostat [2004] statisztikai adatai alapján összeállított 9-10. számú melléklet alapján végeztem el.

A közvetlen adók fő jellemzője, hogy az adó alanya és az adóteher viselője azonos, kivétesekor figyelembe veszik az adózó egyéni körülményeit (jövedelemadó).

A közvetett adók esetén az adó alanya és az adóteher viselője nem azonos, kivétesekor nem veszik figyelembe az adózó egyéni körülményeit (forgalmi adók). A közvetett adók általában a fogyasztásra vagy termelésre kivetett adók. Az adó nem azt terheli, aki azt az államháztartás felé befizeti, hanem áraiba beépítve áthárítja másokra. A fogyasztás stabilabb, mint a jövedelem, így stabilabb adóbevételt is jelent. Előnye, hogy könnyen érvényesíthető az egyenlőség és az azonos elbírálás elve, egyszerű a célcsoportok támogatása a kedvezmények rendszerén keresztül, hátránya viszont, hogy hatással lehet a megtakarításokra. A jövedelem különbségeket növeli azzal, hogy a nagyobb fogyasztást nem terheli magasabb adó. A fogyasztási és a termelési célú felhasználás nehezen ellenőrizhető. Általában azokban az országokban magasabb a részaránya, ahol gyenge az adómorál, mert beszedése könnyebb mint a közvetlen adóké.

Szinte minden országban nőtt a közvetett adók aránya a GDP-hez és az adóbevételekhez viszonyítva is. Az EU 25 tagállamának átlaga 14,0% a GDP-hez és 34,8% az összes adóbevételhez viszonyítva.

A GDP-n belül a legalacsonyabb a közvetett adók aránya Csehországban, míg a legmagasabb Dániában és Svédországban, a magyar érték a 8. a rangsorban (15,2%).

A közvetett adók EU-25 átlaga 34,8%, amely az új tagállamok esetén magasabb, 38,7%. Ez azzal is magyarázható, hogy a gyengébb adómorállal rendelkező új tagállamokban a közvetett adók beszedése könnyebb, mint a közvetlen adóké.

A magyar közvetett adók részaránya 39,2% az összes adóbevételen belül, amely meghaladja mind az EU-25, mind az EU tíz új tagállamának átlagát. Ennek magyarázata a magasabb áfakulcsokban és az eltérő fogyasztási szerkezetben található.

A társadalombiztosítási járulékok kötelező járulékok, az élet során előforduló kockázatok (betegség, munkanélküliség) illetve a nyugdíj finanszírozására. A járulékfizetéssel egy meghatározott biztosítási jogviszony jön létre, azaz szolgáltatásokra lesz jogosult a befizető, míg a másik oldalról ez egy olyan kötelezettség is, amely nem választható sem a munkaadók és sem a munkavállalók részéről. Haszonelvű adó, az elmélet bizonyos értelemben nem tekinti adónak, ugyanis ellenszolgáltatásra lesz jogosult a befizető, míg az adó közvetlen ellenszolgáltatás nélküli pénzben fizetett szolgáltatás.

A járulékok részaránya a GDP-hez viszonyítva az EU-25 tagállamában átlagosan 13,1%, a tíz új tagállamban magasabb ez az érték, 14,5%. Legalacsonyabb Dániában és Írországbán, kiemelkedő Németországban, Franciaországban.

Az összes adóbevételen belül ugyancsak Dániában, Írországbán alacsony a részaránya. Az EU-25 átlagos társadalombiztosítási járulék szintje az összes adóbevételhez viszonyítva 32,1%, amelyet jelentősen meghalad a tíz új tag átlaga (38,8%). Kiemelkedő az adóbevételeken belüli aránya Csehországban, Németországban, Lengyelországban, Szlovákiában.

Az eltérő mértékek magyarázatát a történelmi hagyományok adják. A skandináv és angolszász országokban a társadalombiztosítási kiadásokat az általános adójövedelmekből finanszírozzák.

Napjaink jellemző tendenciája, hogy emelkedik az egyéni megtakarításra ösztönző, öngondoskodást erősítő megoldások támogatása (magánnyugdíjpénztár, egészségpénztár, különböző biztosítások stb.) és megjelentek a környezetvédelmi és energiaadók, s a fejlettebb országokban (például Svédország, Finnország, Németország) már egyre nagyobb részarányt képviselnek.

Az EU tagállamainak széles körű adóztatási autonómiáját jelzi, hogy a 25 tagállamot vizsgálva az adószerkezetben nagy eltérések tapasztalhatóak.

Az adóterhelés és az egyes adónemek GDP-hez viszonyított arányának minimuma és maximuma 2002-ben az EU 25 tagállamában 3.sz.táblázat

Csoport	Minimum		Maximum		Arány
Összes adóbevétel	28,6%	Írország	50,6%	Svédország	X 1,77
Közvetett adók	11,1%	Csehország	17,3%	Svédország	X 1,59
Tb járulék	1,7%	Dánia	17,0%	Németország	X 10,0
Közvetlen adó	7,3%	Lengyelország	29,6%	Dánia	X 4,05

Forrás: Eurostat [2004] alapján saját számítás

Az összes adóterhelésnél a GDP-hez viszonyítva 1,77-szeres, a közvetett adóknál 1,59-szeres a különbség a legnagyobb és a legkisebb viszonyszám között, a közvetlen adóknál már több mint 4-szeres, a társadalombiztosítási járulékoknál pedig tízszeres, ezek a mutatók egyúttal az adóharmonizáció mélységét is jelzik az egyes adónemeknél.

A 4. számú táblázatból is kitűnik, hogy Magyarországon az OECD-átlaghoz képest magas a munkabéren levő közterhek, azaz a tb-járadékok aránya illetve a forgalmi adók részesedése.

Magyarországon az EU-átlag alatt van a közvetlen adók aránya, alacsonyak az személyi jövedelemadó bevételek, amely visszavezethető arra, hogy az aktív dolgozók aránya alacsony. A társasági adóbevételek alacsonyabb részaránya az alacsony adókulccsal és az adókedvezmények, adómentességek széles körével magyarázható.

Magyarország és az OECD országok átlagos adószervezete 2002-ben (%) 4.sz.táblázat

Csoport	OECD	EU-15	Magyarország
Személyi jövedelemadó	26,0	25,8	20,3
Társasági adó	9,3	8,6	6,2
Társadalombiztosítási járulék	25,4	28,1	30,3
Vagyonadó	5,5	4,9	1,9
Forgalmi adók	30,0	28,5	36,9
Általános forgalmi adó	18,7	18,6	24,3
Speciális forgalmi adó (jövedéki adó, fogyasztási adó)	11,3	9,9	12,6
Egyéb adók	3,8	4,1	4,4
Összesen	100,0	100,0	100,0

Forrás: OECD [2004] alapján saját összeállítás

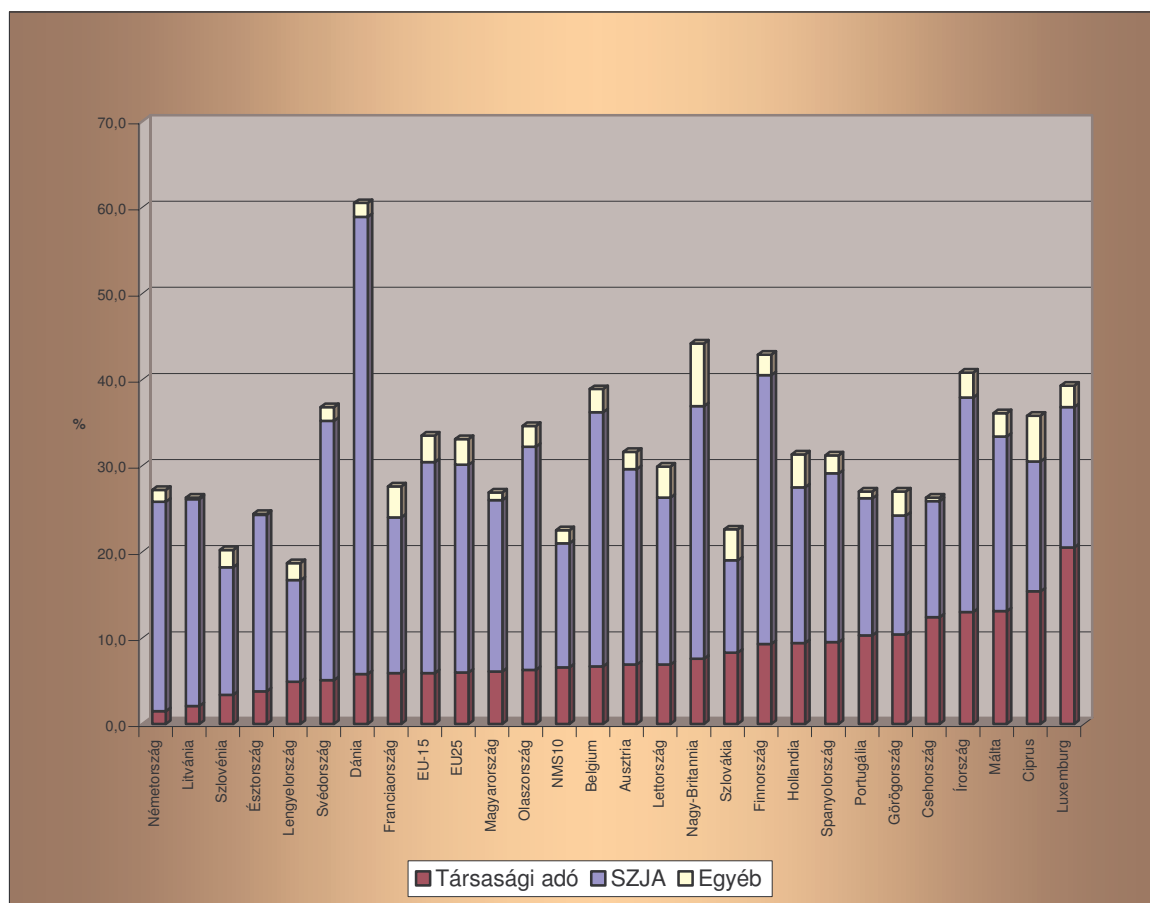
Magyarországon a többi újonnan csatlakozott állammal és a kohéziós országokkal összevetve magasnak tekinthetők a nominális adókulcsok a közvetlen adók (elsősorban SZJA), a közvetett adók (általános forgalmi adó) és a társadalombiztosítási járulékok tekintetében. Emellett Magyarországon az adók szervezete is problémás, alapvetően a munkát terhelő adók magasak, a tőkét, tőkenyereséget terhelők kimondottan alacsonyak, vagy nem is léteznek (például vagyonadó, ingatlanadó, kamatadó). Ez jelentős eltérés más, fejlett országoktól, és akadályozza a munkát terhelő adók csökkentését és egy igazságosabb, méltányosabb adóterhelés megvalósítását.

Az adóreformok iránya tehát: adósávok számának csökkentése, a kedvezmények visszaszorítása, adóalapok szélesítése. Mind az OECD, mind az Európai Unió országaiban a cél az egyszerűsítés, az adócsalás és adókikerülés visszaszorítása.

A tervekkel ellentétben azonban az figyelhető meg, hogy az adójogszabályok nem egyszerűsödtek, nem lettek stabilabbak, bár ez visszavezethető arra is, hogy a gazdasági-társadalmi folyamatok is komplexebbé váltak, s a jogszabályok csak ezek leképezései.

2.2.3 A közvetlen adók helye az összes adóbevételhez viszonyítva

A direkt adókból származó bevételek tág értékek között mozog. Az EU-25 átlagát (33,1%) az északi országok és Írország, Nagy-Britannia haladják meg, míg az átlagtól elmarad Portugália, Görögország, Németország, s az új tagállamok többsége, köztük Magyarország (26,9%) is.



A közvetlen adók összetétele az összes adóbevételhez viszonyítva 2002. (%) 7.sz.ábra
 Forrás: 10.számú melléklet

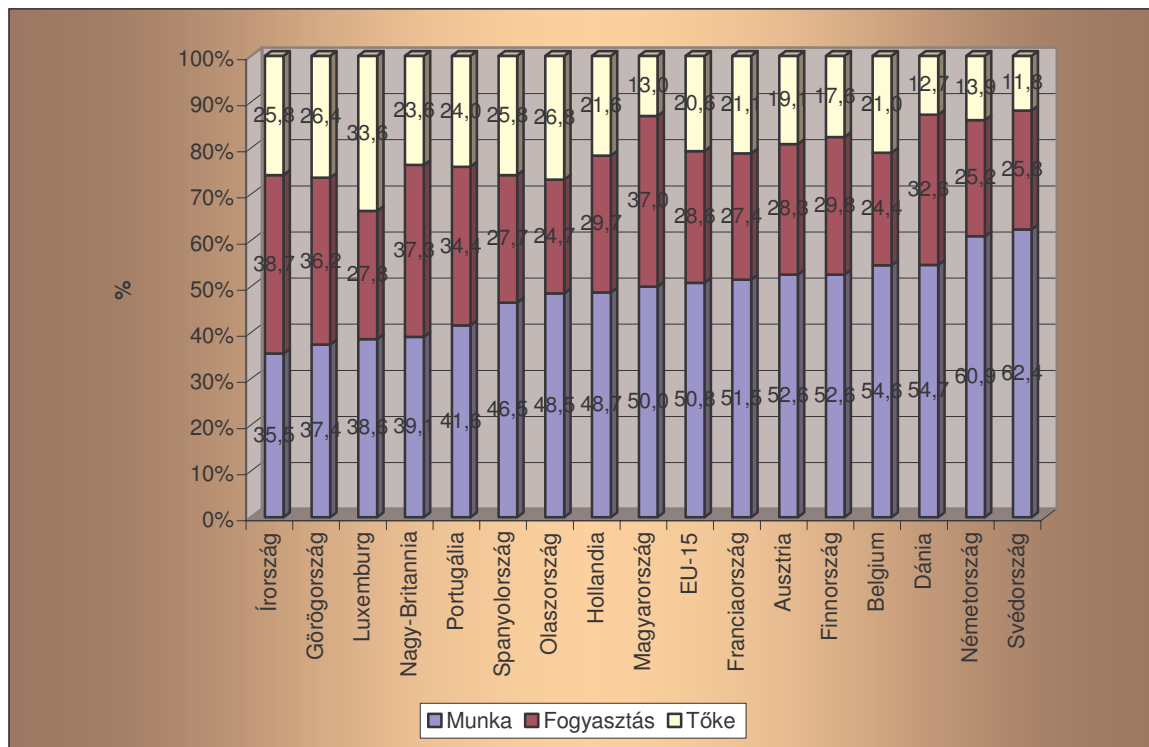
Közvetlen adókon belül a személyi jövedelemadó aránya kimagasló. A személyi jövedelemadóbevételek aránya a legmagasabb Dániában, de kiemelkedő még Svédországban, Belgiumban, Finnországban. Minimális a részaránya a személyi jövedelemadónak Szlovákiában, Csehországban, Lengyelországban és Görögországban.

Az EU-25 átlaga 24,1%, az új tagállamok átlaga közel 10 százalékponttal marad el tőle, 14,4%.

A társasági adó részaránya az összes adóbevételhez viszonyítva magasabb az EU tíz új tagállamában (6,6%), mint a 15 már régebben tagéban (5,9%). Alacsony az összes adóbevételhez viszonyított aránya Németországban, Lettországban, Szlovéniában, Észtországban, Lengyelországban, Magyarországon (6,1%). Meghatározó Luxemburgban, Írországban, Cipruson és Máltán.

2.2.4 Az adóbevételek közgazdasági funkció szerinti elemzése

A gazdasági és monetáris unió bevezetése, a szabad tőkeáramlást akadályozó tényezők eltörlése után a tagállamok között adóztatási verseny alakul ki, azaz különféle adókedvezményekkel próbálják a befektetői döntéseket befolyásolni a kormányzatok. Az adóterhek így a tőkejövedelmekről a fennmaradó adóalapokra, azaz a munkára és a fogyasztásra tevődnek át. Az Európai Unióban csökkennek a tőkét terhelő adók, egyre inkább az inmobíli adóalapokra, a munkát és fogyasztást terhelő adókra helyeződik át az adóztatás.



A munkát, a fogyasztást és a tőkét terhelő adóbevételek megoszlása az Európai Unió 15 tagállamában és Magyarországon 2002. (%) 8.sz.ábra

Forrás: 11.számú melléklet alapján

Alacsony a tőkejövedelmekből származó bevétel Magyarországon.

A munkát terhelő adók az EU-átlaghoz közeli, de a kohéziós országokban, Görögországban, Spanyolországban, Portugáliában és Írországban alacsonyabb a munkajövedelmekből származó adóbevétel aránya.

A fogyasztást terhelő adóbevételek aránya az EU-átlag feletti, hasonlóan Portugáliához és Írországhoz.

Összefoglalva tehát a magyar adóbevételi szerkezet megfelel az Európai Unió átlagának, eltérés a munkát terhelő adóknál tapasztalható, amelyek magasabbak, míg a tőkét terhelő adók alacsonyabbak, mint az EU tagállamok többségében. Az adóbevételeken belül a közvetett adók súlya nagy. Az adóterhelés összességében magas, bár folyamatosan csökkenő tendenciát mutat.

2.2.5 Társasági adóbevételek nemzetközi összehasonlításban

A társasági adó legfőbb jellemzői a legtöbb országban:

- közvetlen adó,
- a nyereséget terheli,
- lineáris adó,
- versenysemleges (tulajdon, gazdálkodási forma, vállalkozási méret, tevékenység alapján),
- rendszeres jövedelemszerzésre irányuló vagy azt eredményező tevékenység pozitív eredménye alapján fizetendő,
- adóalap módosító tényezők és adókedvezmények.

A társasági adó léte mellett egyik fő érv az Cullis-Jones [2004] szerint, hogy a vállalatok a kormányzat által előállított javakat vesznek igénybe, ezért elvárható és követelhető tőlük, hogy ezért cserébe fizessenek. Feltételezve, hogy a vállalkozások telephelyválasztására hatással van az adópolitika, akkor feltételezhetjük, hogy egy költség-haszon elemzést fognak végezni a kormányzat által nyújtott szolgáltatások és a fizetendő adókra vonatkozóan.

Két felfogás létezik: az egyik a társaság tiszta jövedelmét a személyi jövedelemadóhoz hasonlóan a nyereség tömegétől függően progresszíven adóztatja, a másik felfogás pedig arra épül, hogy a társasági nyereség tömege nem jellemzi a végző jövedelemélvező anyagi helyzetét, ezért lineáris társasági adózás van érvényben, ebbe tartozik még az is, hogy a kisebb nyereségtömeget alacsonyabb adó terheli a kisvállalatok objektív versenyhátrányát ellensúlyozó ösztönzőként.

A közvetlen adók közül a személyi jövedelemadó a meghatározó a 12. számú melléklet alapján, a társasági adó 16-20%-os részarányához hozzá kell tenni, hogy minden gazdaság motorját a vállalkozások jelentik.

A vállalkozások adóztatási politikájának kialakításánál nemcsak a költségvetési bevételek növelése az egyetlen szempont.

A 13. számú melléklet alapján a társasági adó összes adóbevételhez viszonyított részaránya 1995 óta a legmagasabb Luxemburgban, legalacsonyabb Németországban.

A tagállamok jelentős részében emelkedett a társasági adóbevételek részaránya, mindössze ötben csökkent.

A társasági adó részaránya közel azonos vagy lassan emelkedő a hét évet vizsgálva tagállamonként, mindez egy folyamatos adókulcs-csökkentés mellett alakult így.

2.3 Az Európai Unió adópolitikai stratégiája

2.3.1 Általános stratégia

Az adózás területén történő szabályokra az EK Szerződés 3. cikke ad felhatalmazást, amely rendelkezik a tagállamok közötti vámok és minden, ugyanolyan hatással bíró intézkedés eltörléséről, és annak biztosításáról, hogy a belső piacon a verseny ne torzuljon. A 93. cikk külön a közvetett adókkal foglalkozik. A többi adónemet illetően a jogi alapot az EK Szerződés 94. cikke szolgáltatja (kiegészítve a 96. és a 97. cikkelyekkel), amelynek hatálya a verseny tisztaságát megőrző intézkedésekre terjed ki.

Az EU adópolitikájának általános célkitűzései (COM [2001b] alapján) a következők:

- fel akarják számolni az áruk, szolgáltatások, személyek és tőke szabad áramlása útjában még fennálló akadályokat, de eközben igyekeznek elkerülni a tagállamok közötti "adóztatási verseny" kialakulását, noha elismerik, hogy valamelyes versengés elkerülhetetlen és nem feltétlenül káros, hiszen az adók csökkenése irányába hat,
- az adórendszert illető közösségi kezdeményezéseknek az áru-, szolgáltatás-, tőke- és munkaerő piacok hatékony működéséhez kell hozzájárulniuk,
- az uniós adópolitika az adókulcsok csökkenése mellett az adóalap szélesítéséhez járuljon hozzá.

Az EU adópolitikájának segítenie kell:

- a tudásalapú társadalom kialakulását,
- az adóterhek csökkenését - együtt az államháztartási konszolidációval -;
- erősítenie kell az Unió politikáit;
- támogatnia kell az Európai Szociális Modell korszerűsítését.

A Gazdasági és Pénzügyminiszterek Tanácsa (az ECOFIN Tanács) 1996-ban meghatározta a három legfontosabb területet:

- a tagállamok adóbevételeinek stabilizálása,
- a belső piac zökkenőmentes működése,
- a foglalkoztatás elősegítése.

A gazdasági és monetáris unió harmadik fázisában az átfogó gazdaságpolitikai irányelvek (Broad Economic Policy Guidelines) minden tagország számára előírják a költségvetési egyensúly biztosítását. Ezenkívül az államháztartásnak a lehető legnagyobb mértékben serkentenie kell a gazdasági növekedést és a foglalkoztatást. Ennek érdekében pedig csökkenteni kell az adóterheket (a költségvetési egyensúly megteremtésére tehát nincs más lehetőség, mint az állami kiadások csökkentése).

2.3.2 Harmonizációs stratégia

A fenti célkitűzések általános elfogadása ellenére azonban a tagállamok vonakodnak bármiféle jelentősebb adóharmonizációt elfogadni a Közösségen belül.

Amint arra az Európai Bizottság 1980-as, Az adórendszerek konvergenciájának lehetősége a Közösségben című közleményében [COM [1980], nem csupán "az adóztatás fölötti szuverenitás ... a nemzeti szuverenitás egyik alapvető területe... ", hanem az „adórendszerek is nagyban különböznek egymástól a gazdasági és társadalmi szerkezet különbözőségei folytán”, továbbá "az adóztatás szerepéről általános értelemben és egy-egy adónemet illetően is megoszlanak a vélemények".

1996-ban az Európai Bizottság új, átfogó adópolitikai megközelítést javasolt (Adózás az Európai Unióban, [SEC[1996]]). Ez rávilágított az Unióval szemben álló főbb kihívásokra: a növekedés és foglalkoztatás szükségességére, a pénzügyi rendszerek stabilizálására és az egységes piac teljes megvalósítására.

1996-ban a gazdasági és pénzügyminiszterek tanácsa (az ECOFIN) az adózással foglalkozó főcsoportot hozott létre, amelyet Monti főbiztos vezetett. Munkájuk összefoglalója az Adózás az Európai Unióban: jelentés az adórendszerek fejlődéséről (COM [1996]). A jelentés leszögezte, hogy "az adóztatást illető bármiféle közösségi akciónak teljes mértékben tiszteletben kell tartania a szubszidiaritás és a proporcionalitás elvét".

Az adóharmonizáció megkísérli a különböző adózási rendszereket egyrészt egymással, másrészt pedig a gazdasági unió célkitűzéseivel összhangba hozni. Célja, hogy megvalósulhasson az integráció és a gazdasági növekedés.

A közösségi adóharmonizáció szoros kapcsolatban van a négy szabadságjoggal:

- az árúk és szolgáltatások szabad áramlásához a közvetett adók s ezen belül is az általános forgalmi adórendszerek harmonizációja szükséges,
- a tőkeáramlás és a szabad vállalkozásalapításánál a társasági adó bír döntő jelentőséggel,
- a munkaerő szabad áramlásához pedig a személyi jövedelemadó rendszerek és a társadalombiztosítási járulékrendszerek kölcsönös elismerése, harmonizációja szükséges.

A legújabb közösségi adópolitika fontossági sorrendet is megállapít: elsődleges a vámunió után a közvetett adók harmonizációja, majd a társasági adó és a legkésőbb a személyi jövedelemadók és társadalombiztosítási járulékok közelítésének megvalósítása a cél.

A tagállamok között ellentétes vélemények alakultak ki (ellentétes érdekeik miatt) az adóharmonizációval kapcsolatban:

- Az adóharmonizáció kapcsán két nézet létezik: az egyik a kiegyenlítő megközelítés, amely az adókulcsok, adófajták egységesítését, azaz egy közös adópolitika kialakítására törekszik, míg a másik nézet, a differenciált megközelítés csak a tagországok közötti koordinációt erősítené meg.
- A harmonizációt fokozatosan vagy egyszerre vezessék-e be.
- Teljes adóharmonizáció vagy részleges, csak azon adóknál, amelyek a négy szabadságjog áramlásához szükségesek: a harmonizáció lehet teljes, (ha például egységes európai társasági adót vezetne be a Közösség) vagy részleges (adórendszerek, adómértékek egymáshoz közelítése).
- Adómértékek egyesítése milyen módszerrel történjen (minimális, maximális, számtani átlag, GDP-vel súlyozott átlag).
- Pozitív vagy negatív adóharmonizáció: pozitív adóharmonizáció esetén a közösségi jogszabályok segítségével közelítik a tagállamok adójogszabályait, negatív adóharmonizáció célja, hogy a tagállamok adójogszabályai közötti különbségek ne gátolják a négy szabadság szabad áramlását. A jogharmonizáció a közvetett adók területén a pozitív jogharmonizáció, míg a közvetlen adók területén a negatív adóharmonizáció, azaz a káros adóverseny megakadályozására, a kettő adóztatás elkerülésére és a hátrányos megkülönböztetés tilalmára terjed ki.

A befektetések fellendülése, a globalizáció alapvetően megváltoztatta a nemzeti adórendszerek egymáshoz való viszonyát. A gazdaságpolitika egyik fő célkitűzésévé az vált, hogy az országok minél kedvezőbb feltételeket, benne adózási környezetet teremtsenek a gazdasági tevékenység folytatásához, s így összességében több adózót és több adóztatható jövedelmet realizáljanak.

Az általános adópolitika legutóbbi lépéseinek célja az volt, hogy megakadályozza az adóverseny káros hatásainak érvényesülését, a nemzeti adóalap "elvándorlását", vagyis a vállalatok másik, kedvezőbb adórendszerrel rendelkező tagállamba történő átköltözését.

A tagállamok adópolitikai intézkedései korábban nem látott mértékű hatást gyakorolnak más országok gazdasági életére is, korlátozva azok mozgásterét.

A tőke mozgással szemben támasztott korlátozások eltörlése miatt attól lehet tartani, hogy a tagállamok között adóztatási verseny alakul ki (azaz különféle adókedvezményekkel próbálják egymástól átcsábítani a befektetőket) és ez a tagországok adóalap csökkenéséhez vezet. Az adóterhek így a tőkéről a munkára tevődnek át, ami negatív hatással lenne a foglalkoztatási helyzetre.

Adóverseny vagy adóharmonizáció?

Megállapítható, hogy a Közösség egységes belső piaca nem működik megfelelően, a vállalatok a 25 tagállamban 25 eltérő adórendszerrel szembesülnek. Ez jelentős többletköltséget és adminisztratív pluszterheket okoz.

Bár míg a négy szabadság elvéből egységes adózás következne, addig a szubszidiaritás elve a közvetlen adók szabályozását tagállami hatáskörbe utalja.

Valószínűsíthető egyik oldalról egy irányítás nélküli, önmagától végbe menő harmonizáció. A termékek, szolgáltatások, a tőke egyre mobilabbá válik az Európai Unión belül. Ez a mobilitás arra készítheti a tagokat, hogy adókulcsaikat, adójogi szabályozásukat a többi tagállaméhoz igazítsák.

Másrészt az is valószínűsíthető, hogy a jövőben a nemzeti adóverseny élénkebbé válik, ugyanis a közös valuta bevezetésével az árfolyamkockázatokból eredő nyereségek/veszteségek eltűntek, s így az adóterhek csökkentése maradhat a tőkevonzás eszköze. Ennek elkerülése miatt szükséges az adók további harmonizálása.

Az adóversenyt valószínűsíti, hogy az adózás egy politikailag rendkívül érzékeny terület, az adóztatási jog a pénzügyi szuverenitás alapvető eleme, amelyet egy tagállam sem szívesen enged át más szervezet részére.

Az adórendszerek szerepe eltérő a tagállamokban, a tagállamok fiskális politikájának egyik legfőbb eleme az adóztatás.

Az euró-zóna és az ehhez csatlakozni kívánó államokban a monetáris politika beavatkozási lehetőségeinek csökkenésével, annak eszközrendszere kifinomulttá, míg a fiskális politika, s ennek eszköze, az adópolitika valószínűleg erőteljesebbé válik.

Az adóharmonizáció hatással van a nemzeti költségvetés bevételi oldalára is.

A Római Szerződés alapján valamennyi adókérdésben egyhangú tanácsi döntés szükséges a harmonizációs célú rendeletek elfogadásához. Bármely tagállam vétója megakadályozza a jogszabály elfogadását. Jelenleg hét olyan tagállam van, amely erősen ellenzi az adóharmonizációt, az adókulcsok és az adóalapok egységesítését, ide tartozik Nagy-Britannia, Írország, Szlovákia, Málta és a három balti állam.

2.4. A társasági adózás szabályozása az Európai Unióban

Az EK Szerződés nem tartalmaz közvetlen rendelkezést a közvetlen adók harmonizálására vonatkozóan. Ezen a területen ezért általánosabb célkitűzéseken alapulnak az intézkedések:

1. A vállalatok adóztatására vonatkozó jogszabályok általában az EK Szerződés 94. cikkén alapulnak, amely felhatalmaz olyan irányelvek megalkotására, "amelyek a tagállamok olyan törvényei, rendeletei és adminisztratív intézkedései harmonizálását célozzák, amelyek közvetlenül hatnak a közös piac létrehozására illetve működésére".

2. A közvetlen adózás területén a legtöbb rendelkezés még nem a közösségi joghoz tartozik. A tagállamok és harmadik országok közti kétoldalú adózási egyezmények sora szabályozza a határokon átvívelő jövedelemáramlást.

2.4.1 Társasági adózás történeti áttekintése

Az Európai Közösségben harminc éven keresztül folytak tárgyalások a társasági adó harmonizációjáról. Mind az 1962-es Neumark-jelentés, mind az 1970-es van den Tempel-jelentés jogközelítést javasolt, bár különböző rendszerben.

A Neumark-bizottság (Neumark [1963]) az adóharmonizáció három szakaszára tett javaslatot:

- az első szakaszban a forgalmi adók rendszerének közelítésére került volna sor,
- a második szakaszban következett volna a személyi jövedelemadók és a társasági adók közelítése,
- a harmadik szakaszban pedig a közös információs rendszer, a pénzügyi átutalások rendszere és a közösségi adóügyi bíróság felállítására került volna sor.

Egy 1966-os jelentés (EEC [1966]) arra hívta fel a figyelmet, hogy az adórendszereknek semmilyen hatást nem szabad gyakorolnia a befektetések helyszínének megválasztásakor, az adórendszer nem befolyásolhatja a működőtőke befektetések közötti választást, illetve a befektetési adókedvezményeknek az egyes tagállamokban hasonlóknak kell lenniük.

A Bizottság célul tűzte ki már az 1960-as évek elején:

- a társasági adózás és az adóalap harmonizációját,
- az adóbehajtás és ellenőrzés összehangolását,
- összeolvadások, vállalatcsoporton belüli átszervezések európai szintű szabályozását,
- a tagországok működőtőke behozatalt ösztönző adókedvezmények eltörlését.

A közvetlen adózás területén tehát már korán megindultak a harmonizációs kísérletek, eredményre azonban nem vezettek.

A monetáris unió megvalósítási lehetőségét taglaló Werner-jelentés (CC [1970]) ugyancsak egy három szakaszban megvalósítható harmonizációs folyamatot javasolt: az első fázisban az áfamértékek közelítését, a társasági adó szerkezetének harmonizációját tervezték, a második szakaszban az áfamértékek további közelítését, a befektetési adókedvezmények és a társasági adó szerkezetének és az adó alapjának harmonizációját, míg a harmadik szakaszban került volna sor az adóhatárok megszüntetésére. A Tanács azonban néhány közvetett adóra vonatkozó tételtől eltekintve elutasította.

Az Európai Bizottság 1975-ben kiadott egy irányelv-tervezetet, amely valamennyi tagállamban az adókulcsok 45-55% közötti harmonizációját javasolta. Ez azonban elfogadhatatlannak bizonyult. A Bizottság 1980-ra felismerte, hogy bár kívánatos lenne egy közös rendszer bevezetése, mégis úgy döntött, hogy az egységes piac kiépítéséhez nélkülözhetetlen, az előbbieknél korlátozottabb hatáskörű intézkedésekre összpontosít.

Az 1990. évi Iránymutatások a társasági adózásról (SEC [1990]) három olyan, korábban nyilvánosságra hozott javaslatnak adott prioritást, amelyeket később el is fogadtak:

- a fúziókra vonatkozó irányelv (90/434/EGK), amelynek hatálya a vállalatok egyesülése során keletkező tőkenyereségekre terjed ki;
- az anya- és fiókvállalatokra vonatkozó irányelv (90/435/EGK) irányelv, amelynek célja, hogy megszüntesse a kettős adóztatást, ha az egyik tagállam területén működő fiókvállalat osztalékot kíván fizetni egy másik tagország területén bejegyzett anyavállalatának;
- a döntőbíráskodási eljárásra vonatkozó konvenció (90/436/EGK), ami a különböző tagországokban tevékenykedő fiókvállalatok közötti nyereségmegosztással kapcsolatos nézeteltérések megoldását illető eljárásokat vezette be.

Eközben hozták létre a független szakértők Ruding-féle csoportját 1991-ben, akik megállapították (SEC [1992]), hogy léteznek jelentős versenyt torzító tényezők, amelyek a versenyt korlátozzák. A tagállamok eltérő adórendszerei torzítják a multinacionális vállalatok stratégiáját és így a versenyt.

Tanulmányuk szerint valamennyi tagállam adózási rendszere diszkriminatív volt valamilyen módon a nem hazai befektetőkkel szemben. A torzítás megállapításuk szerint nagy valószínűséggel jelentős, és így közösségi szintű szabályozás szükséges. Egy háromlépcsős akciót javasoltak a kettős adóztatás megszüntetésére: az adókulcsok harmonizálását egy 30-40% közötti sávban valamint a tagállamok befektetéseket serkentő adókedvezmények átláthatóságának biztosítását.

Az Európai Bizottság reagálásában (SEC [1992]) bár nem értett mindenben egyet a Ruding-csoport által javasoltakkal – főleg a társasági adókulcsokkal, ahol azon az állásponton volt, hogy a tagállamok szuverenitása és a szubszidiaritás elve is azt kívánja, hogy a közvetlen adók területén csak olyan fokú harmonizáció szükséges, amely a közös piac működéséhez nélkülözhetetlen -, elfogadta a kettős adóztatással szembeni fellépés elsődleges fontosságát. Módosításokat javasolt a fúziókra valamint az anya- és fiókvállalatokra vonatkozó irányelveket illetően (COM [1993]), továbbá felhívta a figyelmet két, már beterjesztett irányelvre: a veszteségek átvitelére vonatkozóra (COM [1984]) és a más tagállamban levő fiókvállalatok veszteségeiről szólóra (COM [1990]).

Az új európai pénzügyi stratégiát - az úgynevezett "Monti-csomagot" -, az Európai Bizottság 1997-ben hozta nyilvánosságra (COM [1996]).

A jelentés kiemelte a tagállamok közötti káros adóverseny miatt az adóalap-erózió kockázatát és hogy az élömunka terhei fokozatosan emelkednek, ugyanis a tagállamok adókedvezményekkel próbálják a tőkebevonást elősegíteni, egyúttal az adóbevételek szintjének megőrzése is céljuk, amelynek alkalmazott módja, hogy az élömunka adóterhei fokozatosan nőnek. A jelentés kimutatta, hogy az adók GDP-n belüli aránya nem változott jelentősen, azonban az élömunka adóterhe 15 év alatt 34,7%-ról 40,5%-ra emelkedett, míg az egyéb termelési tényező, s így a tőke adóterhe 44,1%-ról 35,2%-ra csökkent.

A kamatok és a licenszdíjak megadóztatására vonatkozó új javaslatok mellett valamint a megtakarítások adóztatásán túl magatartási kódexet vázolt fel az üzleti vállalkozások adóztatására vonatkozóan.

1997-ben elfogadták tehát a Magatartási Kódexet (Code of Conduct), amely egy ajánlásnak minősül és a tagállamok kötelezettséget vállaltak a normák betartására.

A Kódex hatálya alá tartozik minden vállalkozási tevékenységgel kapcsolatos adó, amely a vállalkozás folytatásának helyét döntően befolyásolhatja. A Kódex alapján minden olyan tevékenység sérelmes, amely alacsonyabb tényleges adóterhet eredményez az adott tagállamban a szokásos mértéknél, például adóalap csökkentés, speciális értékcsökkenési leírás, adómérték csökkentése révén stb. Nem számítanak ebbe a körbe azonban azok a kedvezmények, amelyek a tagországok közötti kereskedelmet nem befolyásolják, mert minden vállalkozás azonos feltételek mellett veheti őket igénybe. (ECOFIN [1998])

2.4.2 A társasági adózás néhány problémája

Az Európai Bizottság 1998-ban készített ismételt elemzést a társasági adózás helyzetéről az Európai Unióban. Az elkészült jelentés figyelembe vette a még 1990-ben, a Ruding Bizottság által készített elemzés eredményeit is. (SEC [2001])

A gazdasági hatékonyság szempontjából nézve az adórendszereknek "semlegeseknek" kellene lenniük, azaz a különböző gazdasági döntéseket nem szabadna, hogy egy egységes piacon adózási megfontolások is befolyásolják. Ez azonban az Európai Unió akkori 15 tagállamában sem volt így, hiszen a társasági adózás rendszerei többé-kevésbé eltérnek egymástól.

Az összehasonlításnak két feladata volt: egyrészt meg kellett vizsgálnia, milyen mértékben ösztönzi a befektetőket az adott tagállam adórendszere, másrészt be kellett mutatnia, hogy melyek a társasági adó rendszereinek a leglényegesebb, a döntéseket befolyásoló elemei.

A tanulmány (SEC [2001]) - amely 1999. évre vonatkozott - a belföldi (vagyis egy-egy tagállamon belüli) beruházásokat terhelő adók tekintetében jelentős eltéréseket talált. A tanulmány kimutatta, hogy a tagországokban a tényleges nyereségadó terhek között jelentős különbség van, az effektív adómértékek 10,5% és 39,7% között mozognak. Az adórendszerek a gépekbe és az eszmei vagyonrészekbe való beruházásokat támogatják. A leginkább "adóhatékony" finanszírozási forrás a kölcsön.

Az EU-tagállamok eltérő társasági adószintje két okból fontos: egyrészt az eltérő országban bejegyzett, így eltérő módon adózó, de ugyanazon a piacon, az EU belső piacán tevékenykedő vállalatok eltérő feltételek mellett versenyeznek. Másrészt a multinacionális cégek beruházási döntéseit is befolyásolják az eltérő adórendszerek.

A nemzetközi beruházások 1999-es vizsgálata szerint tagországokként jelentős eltérések vannak az adóterhek között. Az anya- és fiókvállalatok közötti tőkemozgásokat akár 30%-kal eltérő mértékben adóztatják, így a leányvállalatok alapításakor fontos szempont az adott tagállam adórendszere. Ezenkívül akár kifelé, akár befelé irányuló tőkemozgásról van szó, azt az Európai Unióban általában nagyobb mértékben adóztatják meg a nemzetközi tevékenységeket, mint a belföldi, azaz egy tagországon belüli befektetéseket és beruházásokat. Mindazonáltal a multinacionális vállalkozásoknak nagyobb mozgásterük van az adózási szempontból leginkább megfelelő finanszírozási formák alkalmazásában, mint egy tagállami kis- és középvállalkozásnak.

A legfontosabb szempont a nemzetközi beruházások esetében is az adott tagállamban érvényben levő adókulcs. A különbségeknek csak kisebb részét teszik ki az adóalap eltérések.

A felmérés szerint egyedül egy közös társasági adókulcs bevezetése csökkentené számottevő mértékben a tagállamok rendszerei közötti eltéréseket. Nincs még egy módszer, amellyel hasonló eredményt lehetne elérni.

Az eredmények alapján a Bizottság megállapította, hogy az Unióban működő vállalati adó rendszerek nem alkalmazkodtak megfelelően a gazdasági és monetáris unióhoz.

A Bizottság azonban fenntartotta álláspontját, hogy a vállalati adóráták meghatározása a tagállamok feladata, elismerve, hogy az akkor még 15, ma már 25 önálló szabályrendszer léte számos problémát vet fel és növeli a kettős adózás kockázatát.

Alapvetően a 25 eltérő adórendszer megléte nehezíti a gazdasági tevékenységeket.

Az EU anya- és fiókvállalatokról szóló, és a vállalati fúziókra vonatkozó irányelvei csak részben oldják meg a helyzetet, mert az esetek csupán egy részére vonatkozik, ezenkívül - irányelvekről lévén szó - minden tagállam eltérően alkalmazza azokat.

A veszteségek jóváírását a jelenlegi szabályozók szintén eltérő módon teszik lehetővé a különböző tagállamokban levő fiókvállalatok esetében.

Az adózás megkerülése illetve kedvezőtlen hatásainak csökkentése érdekében a társaságok az anya- és leányvállalatok közötti transzferákkal dolgoznak, amelyek sokszor csupán az adók csökkentését szolgálják. Fennáll azonban a kettős adóztatás veszélye, és az adminisztratív költségek is magasak, mivel a tagállamok egyre részletesebb dokumentálást írnak elő.

A társasági adó területén is szükség van harmonizációra a káros adóverseny elkerülése érdekében. Így elkerülhető lenne, hogy az adórendszerek eltorzítsák a befektetési döntések hatékonyságát, azaz hogy egy befektetés telephelyének megválasztása az ideiglenes adókedvezmények alapján történjen az alapvető gazdasági tényezők helyett. A befektetők vonzása ugyanis arra ösztönözheti illetve kényszerítheti a tagállamokat, hogy adókulcsaikat csökkentsék.

Összefoglalva az Európai Unió társasági adóztatásának sajátosságai és problémái:

- különböző számviteli rendszereket és elszámolási szabályokat alkalmaznak,
- a nyereséget és a veszteséget különböző módon értelmezik,
- az értékcsökkenést/értékvesztést másképpen számolják el,
- a hazai és a külföldi jövedelmeket is külön kezelik,
- több tagállam külön módon kezel néhány kiemelt iparágat, gazdasági tevékenységet, illetve régiót,
- a nominális adókulcsok jelentősen különböznek,
- a társasági adót jellemzően a vállalkozások pozitív eredménye után állapítják meg, vannak azonban kivételek, mint például Ausztria, ahol veszteség esetén is kötelező egy minimáladó megfizetése.

2.4.3 Megoldási lehetőségek: a közös adóalap kialakításának módjai

Az adóalapok nemzetközi összehasonlítása komoly nehézségekbe ütközik.

Az adóalapok közötti különbségek legfontosabb okai: eltérő elszámolható költségek és eltérő adóalap módosító tényezők.

Az elszámolható költségek alkotják az adótörvények egyik legfontosabb részét. Tagállamonként eltérő a szabályozás, a költségek egy része teljes egészében elszámolható, míg egy részük csak a törvényben meghatározott mértékig.

A tárgyi eszközök és immateriális javak értékcsökkenési leírási módját törvény szabályozza, a leírási időtartam hossza és a leírási módszer befolyásolja az adóalapot.

A törvényesen engedélyezett amortizációs leírások gyakran eltérnek a valóságos gazdasági amortizációtól. Így egyes beruházások kisebb tényleges adóteherrel járnak, mint mások.

A vállalatok általában szabadon választhatnak a lineáris és a gyorsított amortizáció között. A gyorsított amortizáció csökkenti a kimutatott jövedelmet, s így az adózási kötelezettséget. A beruházás ösztönzést szolgálhatja az amortizációs politika is.

Az adóalap nagyságát számos adókedvezmény is befolyásolja, például beruházási adókedvezmények, adóhitelek stb.

Hasonlóan egyes speciális rendelkezések több ágazatot, térséget és vállalkozást hozhatnak kedvezőbb helyzetbe. Ezek egyrészt a piaci versenyt torzító intézkedések, míg másrészt tudatos intézkedések, hogy elősegítsék egyes ágazatok, térségek fejlődését, amely elmarad a társadalmilag kívánatos szinttől. Így a társasági adó a gazdaságpolitika eszköze.

Az egyik fontos kérdés tehát az adóalapok szabályozása.

Az adórendszerek harmonizálására a leghatékonyabb megoldás az lenne, ha konszolidált adóalapot hoznának létre. Ez lehetővé tenné a nemzetközi tevékenységet végző vállalatok számára, hogy felbecsüljék a teljes vállalatcsoport bevételeit és, hogy adózási célokból konszolidált számlát hozzanak létre.

Valamennyi lehetséges intézkedés közös, konszolidált adóalap megteremtését célozza (COM [2003]). Megoldási lehetőségek:

- az anyavállalat bejegyzési országa szerinti adórendelkezések lehetnének mérvadók a fiókvállalatok esetében is, melyet a cégek önkéntesen választhatnának - ehhez a rendelkezések kölcsönös elismerésére lenne szükség,
- a párhuzamos rendszer elfogadása esetén a vállalatok önként alkalmazhatnának egy megalkotandó, teljesen új, harmonizált EU-szabályozást,

- az esetleges európai társasági adó alapján befolyt jövedelmek egy része (vagy egésze) az EU költségvetését gyarapítaná, az adónem szintén a nemzeti adóelőírások mellett, alternatívaként jelenne meg,
- a "hagyományos" megközelítés szerint kötelezően harmonizálni kellene a tagállamok társasági adórendszereit.

Az adószabályokat szorosan kapcsolni kell a számviteli szabványok harmonizálásához.

A javaslatok mindegyike az adóalapok összehangolását, egységes adóalap kialakítását célozza meg.

Az egységes adóalap kialakítását szolgálja, hogy az Európai Unió tőzsdén jegyzett vállalkozások 2005-től – egyes esetekben 2007-től – kezdődően a nemzetközi számviteli standardoknak, az IAS-eknek megfelelően kötelesek összeállítani összevont (konszolidált) éves beszámolójukat.

Az IAS jó kiindulási alapot jelenthet, de hordoz magában bizonytalanságokat is.

Az éves beszámoló célja, hogy a vállalkozás gazdálkodásáról, vagyoni, jövedelmezőségi helyzetéről valós képet adjon, megengedhetőnek tartja azonban, hogy nem jelentős hibák előforduljanak, az adózásban ehhez képest azonban minden esetben pontos elszámolásra van szükség.

Eltérést okozhat még az adózás területén, hogy a számvitel megenged eltérő elszámolási és értékelési módokat, amelyek közül a vállalkozás választhat. Ezek közé tartozik például a készletértékelés.

Bármelyik változat valósulna is meg, az adminisztratív és megfelelési költségek mindenképpen csökkennének (hiszen nem 25, hanem csak egy adórendszert kellene figyelembe venni), megszűnnének a transzferárral kapcsolatos problémák, a nyereség és a veszteség automatikusan EU-szinten konszolidálna.

2.4.4 Az adómértékek közelítésének lehetőségei, esélyei

A leggyorsabb és legegyszerűbb az adókulcsok összehasonlítása, amely önmagában még nem ad pontos képet. A nominális társasági adókulcsok önmagukban nem jelzik a vállalatok adóterheit. Meghatározó az effektív adókulcs, amely a nominális kulcs mellett figyelembe veszi az alkalmazott adókedvezményeket és mentességeket is. Emellett fontos megvizsgálni azt is, hogy mi képezi az adó alapját, milyen adóalap módosító tényezők léteznek, a költségek és ráfordítások elszámolhatósága és elismertethetősége milyen mértékű.

Tagállam	Adókulcs %	Tagállam	Adókulcs %
Ausztria	25%	Magyarország	16%
Belgium	34%	Szlovénia	19,5%
Dánia	28%	Csehország	26%
Finnország	26%	Lengyelország	19%
Franciaország	33,3%	Szlovákia	19%
Görögország	32%	Észtország	0%,24%
Hollandia	31,5% (29-31,5%)	Litvánia	15%
Írország	12,5% (10%)	Lettország	15%
Luxemburg	20-22%	Málta	35%
Nagy-Britannia	30% (0-30%)	Ciprus	10%
Németország	25%		
Olaszország	34%		
Portugália	25% 15-20-25%		
Spanyolország	35%		
Svédország	28%		

Forrás: www.europa.eu.int/comm/taxation_customs

Az Európai Unióban az adókulcsok széles skálán mozognak, például a legalacsonyabb Észtországban (ha újrabefekteti a jövedelmet) 0%, de ugyancsak alacsony a társasági adókulcs Cipruson (10%), Írországban (12,5%); a legmagasabb a nominálkulcs Máltán és Spanyolországban (35%).

A tőke oda áramlik, ahol alacsonyabbak az adóterhek. Németország komoly mennyiségű működőtőkét veszített magas adóterhelése miatt, míg ennek az egyik haszonélvezője a tíz új uniós tagállam mellett Írország volt.

A nagy EU tagállamok, mint Németország és Franciaország adócsökkentési versenytől tart, mindkét ország a társasági adójogszabályok harmonizálására, de legalább egy adóminimum megállapítására – a tervek szerint ez 15% lenne - törekszik.

A társasági adózás alapvetően a vállalkozások pozitív eredményén alapul, azonban több országban is (például Ausztriában és Franciaországban) létezik egy minimumadó, amelyet a veszteséges vállalkozásoknak kell fizetniük.

A csoportadózás lényege, hogy az adó mérséklése úgy valósul meg, hogy a vállalatcsoport tagjai között lehetséges a veszteségek és a nyereségek transzferálása. A csoportszintű adózást szinte minden tagállamban a teljes tulajdonosi összefonódáshoz kötik. A leányvállalatok veszteségeinek figyelembevételével csak azok az anyavállalatok adózhatnak, amelyeknek majdnem 100%-os részesedésük van a leányvállalatban.

2.5. Adókedvezmények, mint az állami támogatások egyik eszközének szabályozása az Európai Unióban

A vállalatok társasági adófizetési kötelezettségét meghatározza az adóalap, az adóalap módosító tényezők, az adókulcs és a különböző adókedvezmények. Az adókedvezmények az Európai Unió szabályozása alapján állami támogatásnak minősülnek, amelyre szigorú előírások vonatkoznak.

2.5.1 Állami befektetésösztönzési eszközök

A működőtőke-bevonás ösztönzésére alkalmazott eszközöket szűkebb és tágabb értelemben vett ösztönzőkre bonthatjuk.

Tágabb értelemben vett ösztönzők

Megmutatják, hogy egy adott ország mennyire vonzó befektetési célterület. Ide tartozik:

- a gazdaság általános állapota, a gazdasági és politikai stabilitás,
- a monetáris politikán belül az árfolyampolitika befolyásolja a stabilitást, az exportált termékek versenyképességét,
- kiemelném a fiskális politikát az általános adószinttel, a társasági és osztalékadó mértékével,
- a strukturális politika hat a gazdasági szerkezet alakulására, regionális elhelyezkedésére, K+F-re,
- befolyásoló tényező még a munkaerőpiac helyzete, az oktatás színvonala, a szakképzettség,
- a versenypolitikának és a kereskedelempolitikának is fontos szerepe lehet.

Szűkebb értelemben vett ösztönzők:

Olyan gazdaságpolitikai ösztönzők, amelyek célja a külföldi befektetések megtérülésének javítása, kockázatának csökkentése. Típusai: adókedvezmények, pénzügyi támogatások, egyéb támogatások.

Az államok céljaiknak megfelelően igyekeznek befolyásolni és ösztönözni a beruházásokat, mind regionálisan, mind ágazatok szerint. A kedvezményeket döntően a fejlett technikát hozó, magasabb hozzáadott értéket előállító iparágak befektetőinek nyújtják.

A leggyakoribb ösztönző az adókedvezmények nyújtása. Ide sorolható a társasági adó mértékének csökkentése, az adóelengedés, a gyorsított leírás engedélyezése, az adózás előtti nyereséget csökkentő speciális kedvezmények, a nyereség újrabefektetésekor nyújtott kedvezmények.

Egyéb beruházásösztönzők közé tartozik az infrastruktúra és különböző szolgáltatások biztosítása, nyújtása, képzés. Ez a típus főleg a kisvállalkozásoknál meghatározó.

Mindig célszerű azonban végezni egy költség-haszon elemzést a kormányzati ösztönzők alkalmazása előtt. Meg kell vizsgálni, hogy milyen negatív externáliák fordulhatnak elő: például torzulhat a gazdaság szerkezete egyes szektorok kiemelt támogatásával, előnyben részesülhetnek a nagyvállalatok a kisvállalkozásokkal szemben, felesleges is lehet, ha mindenképpen megvalósulna a beruházás. Mivel napjainkban komoly verseny folyik egy-egy beruházásért, ezért a költségek meg is haladhatják az elérhető társadalmi hasznot.

A befektetési döntéseknél először Antalóczy – Sass [2000a] vizsgálatai alapján a tágabb értelemben vett ösztönzők a meghatározóak, a végső döntésnél kerül sor a szűken vett ösztönzők összehasonlítására.

A globalizáció térnyerésével, a technológiák fejlődésével az egyes lehetséges beruházási helyszínek hasonlóakká válnak, így a beruházásösztönzők szerepe ekkor válhat fontossá. Hassett - Hubbard [1997] és Taylor [2000] empirikus vizsgálataikban kimutatják az adókedvezmények növekvő szerepét. Altshuler, Gruber és Newlon [1998] arra a következtetésre jut, hogy az FDI növekedése az adókedvezmények függvényében 1984 és 1992 között közel kétszeresére nőtt.

A beruházásösztönzők szerepét kevés tanulmány vizsgálta Kelet-Közép-Európában, illetve Magyarországon. Lankes – Venables [1996] tanulmányában a vállalatok nem tartották fontosnak az adókedvezmények szerepét beruházási döntéseikben, ugyanakkor a befektetők egy kis csoportja számára (elsősorban a nagybefektetők számára) a kormányzatokkal kötött egyedi „alkuk” a kedvezmények tekintetében komoly szerepet játszottak abban, hogy az adott országot választották befektetésük színhelyéül. Ezt különösen Magyarországgal kapcsolatban találták lényegesnek.

Éltető – Sass [1997] Magyarországra vonatkozó felmérésében azonban a beruházók nem tartották fontosnak az adókedvezményeket a beruházás szempontjából.

2.5.2 Adókedvezmények, mint a támogatáspolitikai részterületének szabályozása az EU-ban

A Római Szerződés 92 cikkének 1.bekezdése a következőképpen fogalmaz az állami támogatásokról: „Kivéve, ha a szerződés másként rendelkezik, egy tagállam által vagy állami forráson keresztül nyújtott bármiféle támogatás, amely azáltal, hogy egyes vállalkozásokat vagy egyes termékek előállítását előnyben részesíti, eltorzítja a versenyt vagy azzal fenyeget, amennyiben ez a tagállamok közötti kereskedelmet érinti, összeegyeztethetetlen a Közös Piacsal.”

Az állami támogatás fogalmának tehát négy fő vonása:

- előnyben részesíti azt, akinek juttatják,
- közpénzekből folyósítják,
- szelektíven vagy szektorspecifikusan folyósítják,
- kihat a tagállamok közötti kereskedelemre.

Az Európai Unió versenypolitikája arra irányul, hogy a belső piacon ne torzuljon a verseny. A Közösség csak olyan esetekkel foglalkozik, amelyek a tagállamok közötti kereskedelmet illetve a szolgáltatások szabad áramlását akadályozzák.

Az EU különböző szempontokból vizsgálja a verseny körülményeit, ezek közé tartozik az állami támogatások elemzése.

Az állami támogatásokkal kapcsolatos szabályozás célja, hogy a versenyszférában működő vállalatok számára egyenlő feltételeket biztosítson.

Az állami támogatás leggyakoribb formái:

- vissza nem térítendő támogatás,
- kedvezményes kamatú vagy kamatmentes kölcsön,
- adókedvezmény, adómentesség, adóhitel, adóalap-csökkentés,
- állami kezességvállalás,
- ingyenes vagy kedvezményes tőkejuttatás,
- veszteség átvállalása,
- állami követelésről való teljes vagy részleges lemondás.

A szigorú szabályozás alól számos kivétel van azonban:

Az egyik az automatikus mentesség, amelyet a Római Szerződés 87.cikk /2/ bekezdése szabályoz:

- szociális jellegű támogatások, amelyek kedvezményezettjei egyéni fogyasztók
- különleges események (pl. természeti katasztrófák) hatásának helyreállítására adott támogatások,
- a volt NDK tartományainak támogatása (ma már nem érvényes, helyette a Strukturális Alapokból kaphatnak támogatást a keleti tartományok),

illetve vannak bizottsági jóváhagyáshoz kötött mentességek, amelyeket a 87.cikk /3/ tárgyal:

- a fejlődésben visszamaradott régiók támogatása (1 főre jutó GDP < az EU-átlag 75%-a),
- EK-érdekű projektek végrehajtása (például transzeurópai hálózatok) vagy valamely tagállam súlyos gazdasági zavarainak elhárításához nyújtott támogatások,
- bizonyos gazdasági ágazatok fejlesztése,
- kulturális támogatások, műemlékvédelem,
- a Tanács által meghatározott esetleges egyéb kategóriák.

A támogatások három fő kategóriába sorolhatóak:

- elmaradott térségekben nyújtható regionális támogatások,
- horizontális támogatások,
- egyes kiemelt ágazatok támogatása.

Az engedélyezett támogatás maximális mértékét a támogatási intenzitás segítségével állapítják meg a Közösség előírásai alapján. A támogatási intenzitás a támogatás és az elszámolható költségek hányadosa. A tagállamok regionális támogatási térképeket készítenek, amelyek tartalmazzák a régiókat és a támogatási intenzitási plafonokat.

Az Európai Unió támogatáspolitikájának célkitűzései kutatásom alapján:

- az állami támogatások nominálértékének csökkentése,
- egyedi támogatások helyett a közösségi érdekeket és célokat szolgáló támogatási rendszerek,
- ágazati támogatások helyett horizontális támogatások előtérbe helyezése,
- kis- és középvállalkozások támogatása, foglalkoztatás ösztönzése, kutatás-fejlesztés támogatása kiemelt terület.

Regionális támogatások

Közösségi szinttől elmaradott régióknak minősül az a terület, ahol az egy főre jutó vásárlóerő paritáson számított GDP nem haladja meg a közösségi átlag 75%-át.

Nemzeti szinttől elmaradott régiók: a nemzeti szinten elmaradott területeket a tagállamok által javasolt jelzőszámok alapján választják ki.

Az elmaradott térségekben a főszabály szerint beruházási támogatás új telephely létesítéséhez, a meglévő telephely bővítéséhez, vagy a termékben, termelési folyamatban alapvető változást hozó tevékenység megkezdéséhez adható.

A támogatható területek, régiók listáját és a területen adható maximális támogatási mértéket tartalmazó regionális támogatási térképet a Bizottság több évre hagyja jóvá a tagállamok javaslata alapján.

A **nagyberuházásokra** – ahol a támogatás összege meghaladja az 50 millió eurót – szigorúbb rendelkezések vonatkoznak. Ennek oka, hogy a Bizottság korlátok között kívánja tartani a tagállamok és a régiók között a nagyberuházásokért folyó versenyt. Ezen beruházások esetében ugyanis a letelepedést rendszerint nagymértékben befolyásolja az ígért támogatás nagysága. A Bizottság kiemelte, hogy minél nagyobb a beruházás, annál tökéletesebb, s így nem járulnak hozzá a kitűzött célok eléréséhez.

A nagy beruházási projektek támogatási plafonjai 6.sz.táblázat

Várható beruházási költségek	A módosított támogatási plafon
50 millió euróig	A regionális plafon 100%-a
50-100 millió euró között	A regionális plafon 50%-a
100 millió euró felett	A regionális plafon 34%-a

Példa a számításra: egy 125 millió euró összegű beruházás esetén: ha a beruházás olyan térségben valósul meg, ahol a maximális támogatási intenzitás 50%: maximális támogatás= $50 \times 50\% \times 100\% + 50 \times 50\% \times 50\% + 25 \times 50\% \times 34\% = 41,75$ millió euró.

Horizontális támogatások

A horizontális támogatások szintén nem esnek tilalom alá: kis- és középvállalkozások, kutatás és fejlesztés, környezetvédelem, foglalkoztatás, valamint a bizonyos értékhatárt meg nem haladó támogatások (de minimis-elv).

A de minimis (csekély összegű) támogatásoknál a támogatás összege olyan csekély, hogy az nem torzítja a versenyt. Nem minősül állami támogatásnak, ha egy vállalat három év alatt 100.000 eurót meg nem haladó támogatásban részesül, mert ez az összeg nem vezet a verseny torzulásához.

A támogatás funkciója szerint lehet:

1.Megmentési és szerkezetátalakítási támogatás

Struktúraváltási támogatás: segítséget nyújtanak a cég piaci alkalmazkodásában, a nehéz pénzügyi helyzetbe került vállalkozások részére biztosítható. 10 éven belül nem kaphat újabb ilyen támogatást.

Megmentési támogatás: válsághelyzetben levő vállalkozás megmentése a csődtől. A vállalkozás tevékenységes során csak egyszer igényelheti. Hitel vagy hitelgarancia formájában nyújtják, maximum 12 hónapra, piaci kamatot számítva.

2. Környezetvédelmi támogatások

Beruházási támogatás az új környezetvédelmi előírások teljesítése érdekében csak kis- és középvállalkozásoknak nyújtható. Új berendezések üzembe helyezése akkor támogatható, ha az, az érvényes szabályokat meghaladó színvonalú berendezések üzembehelyezését teszi lehetővé.

3. Foglalkoztatási és képzési támogatások

Kétféle támogatási forma létezik: a munkahelyteremtő és a munkahelymegtartó.

A munkahelyteremtő támogatások a pályakezdő munkanélküliek és az egyéb munkanélküliek számára szolgáló munkahelyek létrehozására nyújthatók. Itt támogatja az EU a részidős foglalkoztatást, a hátrányos helyzetűek foglalkoztatását is.

A munkahelymegtartó támogatások csak a legelmaradottabb régiókban és a nehézségekkel küzdő cégek számára nyújthatóak.

Képzési támogatás célja, hogy csökkentse a vállalkozások költségeit, amelyet azért kell viselnie, hogy munkavállalói új ismereteket szerezzenek. Az általános képzés olyan tudásra irányul, amely más munkaterületen és más vállalkozásnál is hasznosítható (nyelvtudás), míg a szakképzés során a munkavállaló a munkakörében közvetlenül alkalmazható ismeretre tesz szert.

4. Kutatás-fejlesztés támogatása

A K+F kutatások tekintetében az EU megkülönbözteti az alapkutatást (általános tudományos és technikai tudásanyag bővítése, mely nem kapcsolódik ipari vagy kereskedelmi tevékenységhez), az alkalmazott kutatást (új tudás megszerzésére irányuló folyamat, mely új termékek, eljárások vagy szolgáltatások kifejlesztéséhez szükséges vagy hogy segítségével lényeges javulás következzen be már meglévő termékeken és eljárásokon) és a kísérleti fejlesztést (ipari kutatás eredményének tervekbe foglalása, új vagy továbbfejlesztett termékek tervezése).

5. Kis- és középvállalkozások

Elsősorban befektetési, beruházási támogatásokat illetve konzultációs szolgáltatásokra irányuló támogatásokat nyújtanak.

Ágazati támogatások

Az Európai Unió a támogatások tekintetében speciális szabályokat alakított ki a textilipar, az autógyártás, a hajóépítő ipar, az acélipar, a közlekedés, a mezőgazdaság és a halászat számára. Ezek az érzékeny ágazatok, melyekből kettőt emelnék ki.

Autóipar: stratégiai ágazat. Hatása a kereskedelemre, a foglalkoztatásra, a technikai fejlődésre jelentős. Kapacitásfelesleggel küzd. Ha a támogatás összege meghaladja az 5 millió eurót vagy a beruházás értéke 50 millió eurónál magasabb, támogatás csak az adott térségben engedélyezett regionális támogatási mérték 30%-ig adható.

Szintetikus szálipar: erős versenyhelyzet és technológiai fejlesztési igény jellemzi. Ha a támogatás összege meghaladja az 5 millió eurót vagy a beruházás értéke az 50 millió eurót, akkor beruházási támogatás nem adható.

Ezek tehát azok a területek, amelyeket az Európai Unió elfogad államilag támogatott területként.

Az adókedvezmény, mint állami támogatás

Az adókedvezmény azért minősül állami támogatásnak, mert előnyben részesíti a kedvezményezettet, mentesíti bizonyos kötelezettségei alól.

- A vállalat adóterhe többféle módon csökkenthető:
 - adóalap csökkentése,
 - adó összegének elengedése vagy mérséklése,
 - adótartozás elengedése, halasztása.

Ennek következménye, hogy

- a kedvezménnyel az állam költségvetési bevételről esik el,
- az adókedvezmény hatással van a tagállamok közötti versenyre és kereskedelemre,
- a kedvezmény specifikus és szelektív jellegű, mert bizonyos vállalatokat és bizonyos javak előállítását helyezi előtérbe.

Az adókedvezmény a leggyakrabban használt ösztönzési eszköz. Ezen belül a vállalati nyereségadó mértékének csökkentése a legerjedtebb, ezt követi gyakoriságban az adó és az importvámok elengedése, a vámvisszatérítés, a gyorsított leírás engedélyezése, az adózás előtti nyereség nagyságának csökkentését lehetővé tevő speciális kedvezmények.

Azt, hogy ezekből az eszközökből az adott ország, régió melyeket választja, az az ország, régió gazdasági fejlettségétől függ. A fejlődő és az átalakuló országok főleg az adó- és vámmentességek nyújtását engedhetik meg maguknak, a pénzügyi támogatást kevésbé.

A támogatástartalmat a be nem fizetett adó összegének jelenértéke jelenti.

Nem minősülnek állami támogatásnak:

- általános intézkedések, amikor az adókedvezményből az összes érintett vállalkozás részesül (például K+F tevékenység adókedvezménye),
- technikai szabályok: adószint, amortizációs kulcsok meghatározása, kettős adóztatás elkerülésére hozott intézkedések,
- az adócsökkentéssel elérni kívánt általános gazdaságpolitikai intézkedések: horizontális tevékenységek: K+F, környezetvédelem, képzés adókötségeinek csökkentése,
- progresszív adókulcsok (például jövedelemadó-kulcsok),
- néhány vállalatípus (például KKV) vagy ágazat (például mezőgazdaság, halászat) esetében az általánostól eltérő adószámítási módszer alkalmazása (adót csak egy bizonyos jövedelemszint felett kell fizetni, vagy meghatározott összeget kell fizetni),
- az, hogy olyan vállalatok nem fizetnek nyereségadót, amelyek nem profitorientáltak, ezért nincs is nyereségük (például alapítvány).

Megengedhető támogatások

Az adókedvezménynek meg kell felelnie az állami támogatásokra vonatkozó általános szabályoknak. Regionális támogatás esetén akkor megengedhető, ha jelentősen hozzájárul az adott régió fejlődéséhez vagy valós helyi hátrányok felszámolásához kapcsolódik és a hátrányokkal arányos.

Meg nem engedhető támogatások

Nem megengedhető az, ha az adóbeszedő szervezetnek joga van arra, hogy az általános szabályoktól eltérve valamely vállalatnak kedvezményt nyújtson (például eltérő amortizációs kulcsok alkalmazását).

Működési támogatásnak minősül és általában nem megengedhető az olyan adókedvezmény, amely nem egy beruházás megvalósításához kapcsolódik, hanem egyszerűen a vállalat kiadásait csökkenti. A csak speciális esetekben megengedhető kivételekhez tartozik például a hajógyártás, a környezetvédelmi támogatások egy része és az ultraperiférikus régiókban működő vállalatoknak nyújtott, határozott időre szóló támogatások.

Ha az adókedvezmény exporttámogatást jelent vagy céloz, akkor szintén tilos.

(TVI [2000] p. 33.)

2.5.3 Állami támogatások vizsgálata az Európai Unió tagállamaiban

Az 1985-ös Fehér Könyv fogalmazta meg először, hogy a tagállamok által nyújtott támogatások mértékéről és megoszlásáról készüljön egy összefoglaló elemzés. Az első felmérés az 1981-86-os időszakot vizsgálta. 2001-től a Bizottság közzéteszi az Állami Támogatások Összefoglaló Jelentését (State Aid Scoreboard), amely a támogatás formája, nyújtója és célja szerint értékeli a vállalkozásoknak nyújtott állami támogatásokat, tagállamonként és az EU egészét tekintve.

A 14. számú melléklet alapján a támogatások ágazati megoszlását vizsgálva Portugália, Írország, Hollandia, Ausztria és Finnország kivételével a feldolgozóipar kapta a legtöbb támogatást az EU-15 tagállamában 2003-ban. Finnországban és Ausztriában a kedvezőtlen természeti adottságok miatt kiemelkedő a mezőgazdaság támogatása, míg Portugáliában már a szolgáltatászektorba áramlott a legtöbb támogatás. A szénbányászat támogatása már csak Spanyolországban, Németországban és Franciaországban fordul elő.

A 15. számú melléklet alapján a horizontális célokat vizsgálva az Európai Unióban a támogatások 21%-21%-a (2003-as adat alapján) ágazati illetve regionális támogatás, kiemelkedő a környezetvédelem részaránya, míg a kutatás-fejlesztés aránya fokozatosan emelkedik.

Tagállamonként nagyon eltérőek a támogatások célterületei: míg a támogatások 81%-a Portugáliában még ágazati támogatás, addig Luxemburgban, Belgiumban és Svédországban már csak horizontális célokra nyújt támogatást az állam.

A regionális támogatások részaránya a legmagasabb Görögországban, míg minimális az aránya Portugáliában, Svédországban és Dániában.

A kutatás-fejlesztésre fordított összegek részaránya a legmagasabb Hollandiában, de kiemelkedő még Ausztriában, Belgiumban, Finnországban. A környezetvédelmet kiemelt célterületként kezeli Dánia, Svédország, és Németország. A kis- és középvállalkozások támogatására fókuszál Olaszország, Belgium, Franciaország. A foglalkoztatási és képzési támogatásokat helyezte előtérbe Dánia, Írország és Spanyolország.

A 16. számú melléklet a támogatások formája szerint vizsgálva a 2001-2003-as időszakot az EU 15 tagállamában a feldolgozóiparban a vissza nem térítendő támogatás a leggyakoribb forma, 67%-kal. A második leggyakoribb forma az adókedvezmény, amely az összes támogatás 25,3%-át éri el. Ugyanakkor az egyes tagállamok gyakorlata nagyon eltérő. Míg Belgium, Dánia, Spanyolország, Luxemburg, Ausztria és Svédország támogatásainak több mint 85%-a vissza nem térítendő támogatás formájában valósul meg, míg más tagállamok az adókedvezményt részesítik előnyben, ezek közé tartozik például Németország, Írország, Portugália.

A feldolgozó- és szolgáltatóipari állami támogatásokat típus szerinti vizsgálva 2000-2003 között az EU új tagállamaiban a 17. számú melléklet alapján az adómentesség a meghatározó Cipruson, Lettországon, Szlovákiában és Magyarországon (61,5%). Észtországban már a vissza nem térítendő támogatás dominál, de Litvániában és Magyarországon (36,8%) is jelentős. A kedvezményes kölcsönök egyedül Máltán játszanak fontos szerepet. A garanciavállalás szerepe országonként nagyon eltérő képet mutat: Magyarországon 1%, míg Csehországban 78%.

A 18. számú melléklet azt támasztja alá, hogy az EU 15 tagállamával szemben a tíz új tagállamban 2000-2003-at vizsgálva az ágazati támogatások a meghatározóak. Csehországban az összes állami támogatás 90%-a, Litvániában 96%-a, Máltán 95%-a, Lengyelországban és Szlovákiában 76%-a ágazati támogatás.

Az EU javaslataival összhangban Észtország támogatásainak már teljes mértéke horizontális célokra irányul, Szlovéniában 73%, Lettországon 55%, míg Magyarországon 42%.

Ellentétben a fejlett országokkal, ahol a beruházási ösztönzők közül a pénzügyi támogatások terjedtek el inkább, az új tagállamokban a költségvetési jellegűeknek nagyobb a szerepük. Ennek az a magyarázata, hogy a szűkösebb források miatt a beruházás megindításához nyújtott pénzügyi támogatás helyett inkább egy későbbi adóbevételről mondanak le.

2.6. Társasági adóztatás az Európai Unió egyes tagállamaiban

Az Európai Unió sajátossága, hogy nincs egységes adórendszere. A Római Szerződést aláíró országok a közösségi és a nemzetállami gazdaságpolitikák közelítését tűzték ki célul.

Így tehát a tagországok adózási rendszerei különbözhetnek aszerint, hogy

- milyen jellegű adókat vetnek ki, tehát az adótípusok tekintetében,
- mit adóztatnak meg, azaz az adóalapok tekintetében,
- mekkora az adókulcs, mekkora a tényleges adóteher tekintetében,
- adózás eljárási szabályai tekintetében.

Az Európai Unió álláspontja szerint a jövedelemadók a nemzeti gazdaságpolitika eszközei, így a társasági adózás területén jelentős eltérések vannak a tagállamok között.

A következő fejezetben az EU tagállamainak társasági adóztatási gyakorlata a vizsgálat és az elemzés tárgya. Ennek keretében

- az átlagos adóterhelés mértéke a GDP-hez,
- a társasági adó szerepe az összes adóbevételen belül,
- társasági adófizetésre kötelezettek,
- adóalapok szabályozása,
- elszámolható költségek, különösen az amortizációs politika,
- adókulcsok,
- adókedvezmények,
- állami támogatások célterületei, ágazati megoszlása, regionális támogatások, támogatások típusai,
- beruházásösztönzési rendszerek.

Általánosságban a társasági adó alanyai a belföldi adóalanyok, akiknek adófizetési kötelezettsége korlátlan, illetve a külföldi adóalanyoké, akiknek csak az adott tagállamban szerzett jövedelmüket terheli adófizetési kötelezettség.

A társasági adó alapja általában a számviteli elveknek megfelelően összeállított eredménykimutatás eredménye, amelyet különböző adóalap módosító tényezőkkel korrigálnak. Ha a fentiektől jelentősen eltér a szabályozás, az adott tagállamnál ismertetem.

Az adóterhelés és a társasági adó adóbevételek közötti súlyának valamint az állami támogatások vizsgálatának alapját az Eurostat [2004] és a COM [2005a] statisztikai adatai jelentették.

Az egyes országok elemzésénél a 2005. évi szabályozás jelenik meg, döntően az adott ország pénzügyminisztériumának, adóhivatalának és beruházás ösztönzési hivatalának információi és adatai alapján.

2.6.1. AUSZTRIA

Ausztriában az **adóterhelés** 4%-kal magasabb, mint az EU-átlag (44,4% 2002-ben), a társasági adó az összes adóbevételen belül 6,9%-ot képvisel.

Társasági adó: Körperschaftssteuer

Az osztrák **társasági adó kulcsa** 34% 2005-ig, 2005-től 25%.

Ha egy vállalkozás az adott évben veszteséges, akkor is kell minimális adót fizetnie: amely a törvényes minimáltőke 5%-a, azaz egy korlátolt felelősségű társaság, GmbH esetében ez az adó 1750 euró, egy részvénytársaság, AG esetében 3500 euró. A bankoknak és biztosítóknak 5452 eurót és egy újonnan alakult cégnek az első év után 1092 eurót kell fizetni. Az így fizetett adó később, ha pozitív adóalapja lesz a cégnek, a fizetendő társasági adóból levonható.

Az adóalap megállapításához lineáris **értékcsökkenés** alkalmazható csak, azonban néhány kivételtől eltekintve nincsenek szigorúan előírt kulcsok, de a gyakorlatban kialakultak elfogadott mértékek. Az épületek leírási kulcsa általában 2-3%, a gépkocsiké 12,5%, a gépek és berendezéseké 10–20% között elfogadott. Az adóalanynak lehetősége van az elfogadott kulcsoktól eltérő leírás alkalmazására is, ha azt gazdasági okokkal meg tudja indokolni.

Ha az eszköz beszerzési értéke nem haladja meg a 400 eurót, egy összegben elszámolható.

Adókedvezmények közül kettőt emelnék ki. A képzési kedvezmény az alkalmazottak alap- és továbbképzésére fordított költségek után 20% képzési kedvezmény vehető igénybe. Ha a tanfolyamot a vállalat szervezi, akkor naponta maximum 2000 euró.

A szabadalmak, találmányok kedvezménye a Gazdasági Minisztérium által kiállított tanúsítvány vagy a Szabadalmi Hivatal által bejegyzett találmányok után a kutatási és fejlesztési költségráfordítások 25%-a.

Emellett 15% kedvezmény érvényes valamennyi kutatás - fejlesztési tevékenységre.

2003-ban az **állami támogatások, kedvezmények** 60%-a a mezőgazdaságba áramlott, az agrárszektornak a részaránya csak Hollandiában és Finnországban volt magasabb. A feldolgozóipar részesült a támogatások 36%-ból, míg a szolgáltató szektor csak 3%-ból.

A horizontális célokat tekintve Ausztria kiemelten kezeli a K+F (37%), és a környezetvédelem támogatását (24%), emellett a kis- és középvállalkozások illetve a foglalkoztatási támogatások 10-10%-ot tettek ki. Regionális támogatásra az összes támogatás 17%-a jutott.

A támogatások formáját tekintve a fejlett piacgazdaságokhoz hasonlóan a vissza nem térítendő támogatások a meghatározóak (90%). Adómentességet, adóhalasztást Ausztria nem nyújt.

2.6.2. BELGIUM

A belga **adóterhelés** (2002-ben 46,6%) az EU 25 átlagát 6,2%-kal, a tíz új tagállamét 9,3%-kal haladja meg. Megállapítható, hogy Svédország és Dánia után a harmadik legmagasabb az adóterhelés a 25 tagállam között Belgiumban.

A társasági adó részaránya az össz adóbevételen belül 2002-ben 6,7%.

Társasági adó

Belgiumban többféle társasági **adókulcs** van érvényben.

2002 végéig az általános mérték 39% volt, majd ez 34%-ra csökkent.

A kis- és középvállalkozásoknál (322.500 euróig) a jövedelem sávosan adózott 28,84% és 40,17% közötti kulccsal. A 40,17%-os szintet az okozta, hogy a nominális kulcs mellett érvényben van egy 3%-os mértékű kiegészítő adó (krízis-hozzájárulás, "crisisbijdrage"), amelyet 1993-ban vezettek be ideiglenes jelleggel a társadalombiztosítási alap hiányának fedezésére, de mind a mai napig érvényben van még. Mivel a kiegészítő adót a társasági adón felül kell fizetni, így a jövedelmet tulajdonképpen 40,17%-os adó terhelte.

2003-tól - a többi tagállamhoz hasonlóan - a társasági adókulcs csökkent 40,17%-ról 33,99%-ra, de továbbra is sávos adózás van érvényben:

25.000 euróig az adókulcs 24,25%, pótdóval 24,98%,

25.000 euró-90.000 euró között az adókulcs 31%, pótdóval 31,93%,

90.000 euró- 322.500 euró között az adókulcs 34,5%, pótdóval 35,54%,

majd 322.500 eurótól 33%,kiegészítő adóval 33,99% a társasági adó mértéke.

Nem alkalmazhatja a sávos kulcsokat holding cég, olyan társaság, amelyben egy másik társaság több mint 50%-os részesedéssel rendelkezik, valamint olyan társaság, amelynél az osztalék meghaladja a jegyzett tőke 13%-át illetve a 322.500 eurót meghaladó adóköteles jövedelemmel rendelkező vállalkozás.

Lineáris és degresszív **értékcsökkenés** alkalmazását teszi lehetővé a törvény. Egyes eszközöknél előírt az értékcsökkenési leírás kulcsa, mint a gépek, berendezések esetén, ahol 10% vagy 33%, immateriális javaknál 33,3%, ipari épületeknél 5%, kereskedelmi célú épületeknél 3%. Választható a degresszív leírási módszer is, kivétel ez alól az immateriális javak és a gépkocsik, ahol csak a lineáris leírás megengedett.

A külföldi befektetések ösztönzésére többféle **adókedvezmény** is szolgál, ide tartozik a vállalkozások gyorsított leírási lehetősége.

Gyorsított értékcsökkenési leírás alkalmazható a kiemelkedően fontos ágazatokban működő vállalkozások új eszközei illetve a tudományos kutatásra használt gépek után, ahol 33,33% a leírási kulcs mértéke.

Egyes beruházások költségeinek meghatározott százaléka után adókedvezmény vehető igénybe, a kis- és középvállalkozások eszközberuházásainak 3%-a, (maximum 6.908.000 euróig) illetve környezetvédelmi, energiatakarékossági célú beruházások 13,5%-a.

A beruházással megvalósult eszköz értékcsökkenésének százalékában vehető igénybe a környezetvédelmi célt szolgáló beruházásnál a megvalósult beruházás értékcsökkenésének 20,5%-a illetve a kevesebb mint 20 főt foglalkoztató társaságok a Belgiumban üzembe helyezett új beruházásaik után elszámolt értékcsökkenés további 10,5%-át levonhatják az adóalapból mindaddig, amíg az eszközt teljesen le nem írták.

Ha a társaságnak nincs elég jövedelme a beruházási kedvezmény igénybevételére, úgy annak összege továbbvihető a következő évekre.

Koordinációs központ kedvezménye: multinacionális vállalat koordinációs központot hozhat létre Belgiumban, amely után kedvezményes adózásban részesülhet tíz éven át.

Az **állami támogatások, kedvezmények** mértékét a beruházás bizonyos százalékában határozzák meg, az Európai Unió előírásainak figyelembe vételével. A támogatás mértéke függ a társaság működési helyétől, (EU fejlesztési zónába esik vagy nem), és a cég méretétől (kis, közepes, vagy nagyvállalat).

Belgiumban az állami támogatások 57%-a a feldolgozóiparba, 37%-a a mezőgazdaságba irányult, a szolgáltatások területére mindössze 4% jutott. A horizontális támogatások közül 2003-ban a részarányt tekintve Ausztria, Hollandia és Finnország után Belgiumban a legmagasabb a K+F területére juttatott állami támogatások aránya, 30%. Kiemelkedő a kis- és középvállalkozások támogatása is, amelynek 32%-os részaránya a második legnagyobb az EU-15-öt vizsgálva Olaszország után. A horizontális támogatások közül a regionális fejlesztést az összes támogatás negyede szolgálta.

A támogatások formáját tekintve vissza nem térítendő támogatások a meghatározóak (85% 2001-2003 viszonylatában), a kedvezményes hitelek aránya is meghaladja az EU-15 átlagát. Az adómentességek 6%-os értéke elmarad az EU-15 23%-os átlagától.

2.6.3. DÁNIA

Az **adóterhelés**, azaz az adók GDP-hez viszonyított aránya 2002-ben 48,9%, amely Svédország után a második legmagasabb a 25 tagállam között, az EU-átlagát 8,3%-kal haladja meg.

A társasági adó az összes adóbevételen belüli részaránya 6,3%.

Társasági adó (Selskabsskat)

A társasági **adó kulcsa** az 1990-es 40%-ról fokozatosan csökken, mértéke 2001-2004 között 30%, 2005-től 28%.

Az **értékcsökkenési** leírás függ az eszköz típusától és élettartamától, de jellemzően 20-25%. A kis értékű beszerzések azonnal leírhatók az adóalapból. Lehetőség van egy összegben való leírásra is például gépek esetén.

Az **adókedvezmények** között szerepel, hogy a kutatás-fejlesztési közintézménynek fizetett kutatás-fejlesztési költségek 150%-a vonható le az adóalapból, maximum 5 millió dán korona összeghatárig.

Dánia gazdaságilag jól fejlett, ezért a regionális támogatások csak korlátozott mértékben és speciális területeken vehetőek igénybe. Állami támogatásokat főleg az ipari fejlődés segítésére nyújtanak.

Az **állami támogatások** ágazati megoszlását tekintve 71%-a jutott 2003-ban a feldolgozóiparnak, amely részarány a második legmagasabb az EU-15-öt tekintve. A mezőgazdaság részaránya 20%. A horizontális célokat vizsgálva Dániában a környezetvédelmi és energiatakarékossági célra 49% jutott, amely Svédország után a második legmagasabb érték és több mint duplája az EU-15 átlagának. A másik kiemelten támogatott horizontális célkitűzés a foglalkoztatás.

Döntő a vissza nem térítendő támogatás, 94%-kal, amely Luxemburg után a második legmagasabb az EU 15 tagállamát vizsgálva.

2.6.4. FINNORSZÁG

Az **adóterhelés** Finnországban 1995 és 2001 között folyamatosan 46% felett helyezkedett el, 2002-re csökkent értéke 45,9%-ra. Ez az érték a negyedik legmagasabb a 25 tagú Európai Unióban.

A társasági adóbevételek az összes adóbevételen belül részaránya 9,3%.

Társasági adó (Yhteisöjen tulovero /Samfunds inkomstskatt)

Az általános társasági **adókulcs** Finnországban 29%, 2005-től 26%.

A gépsorok, épületek **értécsökkenési** leírására általában a degresszív módszert írja elő az adótörvény. Az épületekre elszámolható értécsökkenés mértéke 4% és 20% között változik: lakóház és iroda esetén 4%, az ipari létesítményeknél 7%, kutatási célokat szolgáló épületnél 20%.

Adózási szempontból a gépek, berendezések csak akkor értécsökkenthetők, ha hasznos élettartamuk a három évet meghaladja. A legmagasabb leírási kulcs 30%.

Ha a gépek, berendezések várható élettartama nem haladja meg a három évet, akkor a beszerzés évében teljesen leírható.

A 850 eurónál csekélyebb értékű eszköz is egy összegben a beszerzéskor leírható. Az eszközök összértéke azonban ezen elszámolásnál nem lehet több, mint 2500 euró.

Az **adókedvezmények** között lehetőség van a magyar fejlesztési tartalékhoz hasonló tartalékképzésre is. Ezt a tartalékot a képzés évét követően végrehajtott beruházásokra használhatja fel a társaság. A tartalék képzésének forrásai azonban korlátozottak, csak nagyobb értékű tárgyi eszköz, ingatlan értékesítésekor realizált nyereség, vagy tárgyi eszköz megsemmisülése miatt kapott kártérítés összege tehető félre beruházási célra. Ezenfelül további korlátozás, hogy a tartalékot a képzését követő két éven belül fel kell használni.

Kis- és középvállalkozások, amennyiben a legkevésbé fejlett régiókban, Észak- és Kelet-Finnországban működnek, eszközeiket három év alatt gyorsított leírással leírhatják. Ez azt jelenti, hogy az 1998 és 2006 közötti beruházásaik esetén gyorsított értécsökkenési leírást alkalmazhatnak, amely a normál leírási kulcs 150%-át jelenti, s azoknál az eszközöknél vehető igénybe, amelyek új termelőeszközök létrehozását vagy a meglévők bővítését szolgálják vagy az idegenforgalommal függnek össze.

Az **állami támogatások** ágazati eloszlását vizsgálva az összes támogatás $\frac{3}{4}$ -e a mezőgazdaságba áramlott, amely a legmagasabb részarány az agráriumban az EU-15 tagállamát tekintve, mindez Finnország kedvezőtlen természeti adottságaival magyarázható.

A feldolgozóiparba a támogatások fennmaradó 24%-a jutott, míg a szolgáltatások mindössze 1% mértékű állami támogatásban részesültek.

Finnországban a horizontális célok állami támogatása meghaladja az EU-átlagot. Kiemelt célterület a környezetvédelem illetve Hollandia és Ausztria után itt a harmadik legmagasabb a kutatás-fejlesztésre fordított állami támogatási arány.

Finnországban is - a fejlett piacgazdaságokhoz hasonlóan - a támogatási formák közül a vissza nem térítendő támogatás a meghatározó, 69%-kal, amely az EU-15 átlagának felel meg, ugyancsak hasonló az EU-átlagához az adómentességek 19%-os részaránya. A tulajdonosi részesedés Finnországban az EU-15 tagállama között a legmagasabb (6%).

2.6.5. FRANCIAORSZÁG

A francia **adóterhelés** is az uniós átlag felett helyezkedik el, 44,2%, a társasági adóbevételek összes adóbevételhez viszonyított aránya 5,9%.

Társasági adó – Impot sur les sociétés

A **társasági adó alanyainál** eltérő a szabályozás: a területiség elve érvényesül, ami azt jelenti, hogy csak a Franciaország területén folytatott gazdasági tevékenységből származó jövedelem után kell adózni, azaz azok a Franciaországban bejegyzett francia társaságok, amelyek Franciaországon kívül folytatnak kereskedelmi vagy egyéb tevékenységet, az ezekből a tevékenységekből származó jövedelmük után nem fizetnek társasági adót Franciaországban.

Az általános **adókulcs** 33,33%, ezen felül kötelező 1,5% kiegészítő adót és 3,3% társadalombiztosítási pótdadót is kell fizetniük. A kiegészítő adót és a pótdadót nem a társasági adóalapra vetítik, hanem a társasági adó összegére. Így a társasági adókulcs 34,93%.

A társadalombiztosítási pótdadót köteles fizetni a vállalkozás, ha az éves árbevétele a 7.630.000 eurót eléri és ha a társasági adó összege 763.000 eurónál magasabb.

Kis- és középvállalkozások 38.120 euróig 15%-os adókulccsal, felette a normál adókulccsal adóznak. Kiegészítő adó mértéke a társasági adó összegének 1,5%-a. Ezek a vállalkozások mentesek a társadalombiztosítási pótdadó alól. Feltétel, hogy éves árbevételük ne érje el a 7.630.000 eurót és az alaptőke legalább 75%-ban magánszemélyek tulajdonában legyen.

Hasonlóan az osztrák szabályozáshoz azoknak a vállalatoknak is adót kell fizetni, melyek az adott évben veszteségesek, ugyanis minimáladót minden cégnek fizetni kell, összege 750 eurótól 30.000 euróig terjed. Akkor kell fizetnie a vállalkozásnak, ha a bruttó árbevétele eléri a 76.000 eurót. A minimáladó összegét a következő évek pozitív adóalapja után fizetendő társasági adóból három éven belül le lehet vonni. Ez egyelőre, ha három éven belül vissza tudja igényelni a társasági adóból, illetve egy minimáladó, ha tartósan veszteséges a vállalkozás.

Az adóalap megállapításához általában lineáris **értékcsökkenés** alkalmazható. Az épületeknél általában 2-5%, az irodai berendezéseknél 10-20%, gépjárműveknél 20-25%, a gépek és berendezések esetén 5% és 10% között mozog az értékcsökkenési ráta. A földre a francia szabályok szerint sem lehet értékcsökkenést elszámolni.

Néhány eszköz esetében gyorsított értékcsökkenés elszámolására is lehetőség van, így például egyes szoftverek és a környezetvédelmi, energiatakarékosságot biztosító beruházások egy év alatt leírhatók.

Társadalmi-gazdasági szempontból elmaradott térségben 2011 előtt alapított ipari, kereskedelmi vállalkozások működésük első két évében 100%, a harmadik évben 75%, a negyedik évben 50%, az ötödik évben 25% **adókedvezményben** részesülnek.

A kutatás-fejlesztésre fordított kiadások 5%-a után adójóváírás vehető igénybe, míg az előző évekhez viszonyított növekménynek 45%-a.

A multinacionális vállalat Franciaországban működő regionális központjára (menedzsment, koordináció) kedvezményes adóalap vonatkozik.

Az **állami támogatások** ágazati megoszlását tekintve mind a feldolgozóipar, mind a mezőgazdaság 40-40%-ban részesült, de a szénbányászat támogatása is jelentős (10%).

A horizontális célokat vizsgálva Franciaországban a kis- és középvállalkozások támogatására a legmagasabb, de a kutatás-fejlesztés magas részaránya is a gazdaságpolitika jövőbelátását mutatja, a regionális fejlesztésekre az összes támogatás 17%-a jutott.

A támogatási formák 60%-a vissza nem térítendő támogatásként került a vállalkozásokhoz, de jelentős az adókedvezmények aránya is 26%-kal, a kedvezményes hitelek 11%-os aránya pedig Nagy-Britannia után a második legmagasabb az EU 15 tagállamát tekintve.

2.6.6. GÖRÖGORSZÁG

A görög **adóterhelés** mértéke (2002-ben 36,2%) az EU-25 átlagától 4,2%-kal elmarad, a tíz új tagállam átlagához (2002-ben 37,3%) áll közel.

A társasági adó az összes adóbevételen belül 10,4%.

Társasági adó

Az **adókulcs** 35% 2004-ben, mértéke 2005-től 32%.

A lineáris **értékcsökkenési** leírás elfogadott Görögországban. Kereskedelmi épületeknél 5-8%, gépek, berendezések esetén 15%, számítástechnikai eszközöknél 30%, szállítójárműveknél 20%, más járműveknél 15%. Földterületre értékcsökkenési leírás nem alkalmazható. A vállalkozásoknak négyévente értékelniük kell ingatlanjaikat, a felértékelés folytán keletkező nyereség 2%-os adókulccsal adózik.

Kutatási-fejlesztési költségek vagy a felmerülés évében egy összegben vagy három év alatt egyenlő összegben számolhatóak el, a 600 euró alatti eszközbeszerzés egy összegben.

Görögország területe az állami kedvezmények szempontjából négy területre osztott: A, B, C, D. A vissza nem térítendő támogatások maximális mértéke 40%, **adókedvezményeké** maximálisan 100%, kamatkedvezmény maximum 40%.

Az általános szabályok szerint az új befektetők vagy vissza nem térítendő támogatásban részesülnek (mértéke a D zónában 40%, a B és C zónában 30%), vagy adókedvezményben, (mértéke a D zónában 100%, a B és C zónában 70%).

A több mint öt éve működő vállalkozások vissza nem térítendő juttatásának mértéke a D zónában 30%, a B és C zónában 20%, míg az adókedvezményeknél 100% a D zónában, 70% a B és C zónában.

Bizonyos területeket kiemelten kezel a gazdaságpolitika, ezek közé tartozik a fejlett technológián alapuló termékgyártás, termékfejlesztés, szoftverfejlesztés, környezetvédelmi beruházások, megújuló energiaforrásokra épülő alkalmazások, ahol az adókedvezmény a B-C-D zónában 100%, az A zónában 60% lehet.

Ha a beruházás értéke meghaladja a 30 millió eurót, akkor 10 évig a társasági adókulcs 25%.

Adókedvezményt élveznek azok a társaságok amelyeket olyan görög szigeteken alapítanak, ahol a lakosság nem éri el a 3100 főt, itt a csökkentett adókulcs 21-24% az adott szigeten kifejtett üzleti tevékenységükből származó jövedelem után, adókedvezményt élveznek még a külföldi tervező irodák, mérnöki és építő vállalatok illetve a hajózási befektetési társaságok.

Görögországban az **állami támogatások** többsége, 51%-a a feldolgozóiparba áramlott, míg a mezőgazdaság 44%-os részaránya is meghaladja az EU-átlagát.

A horizontális célokat elemezve megállapítható, hogy 84%-a regionális fejlesztésekre irányult 2003-ban, amelynek itt a legmagasabb a részaránya az EU-15-öt vizsgálva.

A görög támogatási formák megfelelnek a fejlett piacgazdaságokban találhatóaknak, a támogatások 73%-a vissza nem térítendő támogatás formájában valósult meg, az EU-átlagot meghaladja az adókedvezmények részaránya, amely 27%-ot tesz ki.

2.6.7. HOLLANDIA

A holland **adóterhelés** az Európai Unió átlagának felel meg, kevesebb mint 1% az eltérés közöttük: Hollandia: 39,5%, míg az EU-25: 40,4%.

A társasági adó az összes adóbevételen belül 9,4%.

Társasági adó – Vennootschapsbelasting

Ha az adóalap nem haladja meg a 22.689 eurót, akkor 27% az alkalmazandó **adókulcs**, felette 2005-ig 34,5%, 2005-től 31,5%.

Az **értéksökkenési** leírásnál választhat a vállalkozás a lineáris és a degresszív leírási forma között. A 450 eurót el nem érő eszközbeszerzések egy összegben leírhatóak.

Kutatás-fejlesztéshez kapcsolódó **adókedvezmény**, hogy az új műszaki termékek és fejlesztések kutatásaihoz kapcsolódó Hollandiában végzett tevékenységet végző alkalmazottak munkabére után 110.000 euróig 42%, felette 14% adócsökkentést vehetnek igénybe a vállalkozások.

A beruházás értékének meghatározott százaléka adóalap csökkentő tényező, ha értéke 2000 és 286.000 euró között van. A százalékos mérték 33.000 euróig 25%, majd fokozatosan csökken 286.000 euróig.

A 2000 eurót meghaladó értékű környezetvédelmi beruházások után a beruházás fajtájától függően 40, 30 vagy 15% adóalap csökkentést lehet igénybe venni. Ugyancsak a 2000 eurót meghaladó energiamegtakarítást célzó beruházások 55%-a levonható.

A társasági adó rendszerébe tartozik az adókedvezmények széles köre, mint a beruházási adókedvezmények, leírási kulcsok önálló megállapodásban történő szabályozása, multinacionális csoportok kedvezményei.

Az **állami támogatások** 2/3-a a mezőgazdaságba áramlott, 1/3-a pedig feldolgozóipart támogatta. A mezőgazdaság 66%-os részaránya szinte háromszorosa az EU-15 átlagának.

Hollandia a horizontális célok között kiemelten kezeli a kutatás-fejlesztést, értéke 45%, amely a legmagasabb az EU 15 tagállama között. A környezetvédelem részaránya ugyancsak figyelemre méltó.

Hollandiában az EU 15 tagállamát vizsgálva a másik 11-hez hasonlóan (kivételem Írország és Portugália) a vissza nem térítendő támogatások a meghatározóak a támogatási formák közül. Az adóhalasztások mértéke 10%, amely Olaszország után a második legmagasabb részarány.

2.6.8. ÍRORSZÁG

Írország **adóterhelése** a legalacsonyabb az Európai Unió tagállamai között, 28,6%. Ezzel ellentétben az EU-átlagát (amely 2002-ben 6%) a társasági adó aránya az összes adóbevételhez viszonyítva, az ír érték kétszeresen haladja meg, 13%.

Társasági adó

1195-ben még 40%, 1997-ben 36% volt, 2003-tól 12,5%. Még 1995-ben bevezettek a kis- és középvállalkozások részére egy alacsonyabb **adókulcsot**, amelynek értéke 30% volt, s amely 2001-ben 12,5%-ra csökkent.

Az Írországban gyártott áruk értékesítéséből, szolgáltatás nyújtásból származó jövedelmekre 10%-os adókulcs vonatkozik 2010. december 31-ig.

2005. december 31-ig 10%-os adókulccsal adóznak a dublini International Financial Services Centre (IFSC Nemzetközi Pénzügyi Szolgáltató Központ) pénzügyi tevékenységei.

Az **értékcsökkenési** leírás ipari létesítményeknél 4% évente, gépek, berendezések esetén 12,5%. A tudományos kutatások egy összegben elszámolhatóak a felmerülés évében.

Írországnak három nagy előnye van: képzett és rugalmas munkaerő, fiatal és Európában az egyik legjobb oktatásban részesült lakosság és az egyik legalacsonyabb társasági adókulcs.

A fiskális stabilizációt úgy hajtották végre hogy a költségvetési hiányt nem adóemelésekkel, hanem az adók és állami kiadások párhuzamos csökkentésével szüntették meg, a jövedelmi adó csökkentése viszont növelte a kézhez kapott béreket, ami hozzájárult a bérkövetelések mérsékléséhez. A kilencvenes években „strukturális” reformokat hajtottak végre, amelyek az adórendszert, az állami vállalatokat, a szociális ellátást, a munkaerő-politikát, a lakásépítés állami támogatását, az iparpolitikát érintették. A feldolgozóipari kivitelből és a nemzetközi szolgáltatásokból származó nyereségek – amelyek az ötvenes évektől adómentességet élveztek – 1990-től adókötelesek. Igaz, az adórátá alacsony, 10%-os, s ezt 2010-ig garantált.

Az állami ösztönzés egyik fontos eszköze az **adókedvezmény**, amely részben az említett parkokhoz kötődik. Ennek megfelelően a shannoni szabadkereskedelmi övezetbe települt cégek 2010-ig, a dublini pénzügyi parkba települt bankok, biztosítók 2005-ig egyaránt csupán 10%-os társasági adót fizetnek. Ugyanitt 10%-os társasági adót fizet az összes feldolgozóipari cég.

A kutatás-fejlesztési tevékenységet ösztönzi, hogy az 50.000 eurót meghaladó összegű, az Európai Gazdasági Területen belül végzett költségek 20%-a csökkenti a társasági adót.

Az igényelhető állami támogatások mértéke és fajtája területenként változó. A legmagasabb a támogatás mértéke az északi határ közelében, az ország belsejében és a nyugati részen. A legalacsonyabb a támogatás Dublinban és környékén.

Az összes **állami támogatás** több mint fele a mezőgazdaságba irányul, amely kétszerese az EU-15 átlagának, a feldolgozóipar részesedése 37%, s ami már a jövőbe mutat, hogy Portugália után itt a második legmagasabb a szolgáltatások támogatásának részaránya, 8%-kal.

A horizontális célokat tekintve 22% a regionális fejlesztéseket szolgálja, 20% jut képzési és foglalkoztatási támogatásra, de a kutatás-fejlesztés aránya is figyelemre méltó. A szektorális támogatások aránya továbbra is magas, 36%, amelyből 27% a feldolgozóiparba, 9% a szolgáltatászektorba áramlott.

Írországból a támogatási formákat tekintve az adókedvezmények a meghatározóak, 62%-kal, amely alátámasztja azt a vizsgálati megállapítást, hogy a fejlett piacgazdaságokban inkább a vissza nem térítendő támogatások, míg a felzárkózó, kohéziós országokban (mint amilyen Írország és Portugália is) az adókedvezmények dominálnak.

2.6.9. LUXEMBURG

A luxemburgi **adóterhelés** közel áll az EU-25 átlagához 41,9%-ával.

A társasági adó az összes adóbevételen belül az EU 25 tagállamát tekintve Luxemburgban a legmagasabb 2002-ben 20,5%-kal.

Társasági adó

Luxemburg 2001-ben jelentős módosításokat hajtott végre a társasági adó szabályozásában.

A társasági **adó kulcsa** 20-30% volt, a jövedelem nagyságától függően. 2002-től 20-22%-ra csökkent. A tényleges adóteher (a kiegészítő adóval és a helyi iparüzési adóval együtt) 37,45% volt, ami 2002-től 30,38%-ra csökkent.

Azok a vállalkozások, amelyek jövedelme meghaladja a 15.000 eurót 22%-os társasági adófizetésére kötelezettek, míg ezt egy 4%-os kiegészítő adó terheli, amely munkanélküli alap hozzájárulás. Így a társasági adókulcs 22,88%.

Azok a vállalkozások, amelyeknek a jövedelme 10.000-15000 euró között alakul 2.000 eurót és a 10.000 euró feletti rész 26%-át fizetik társasági adónak.

Ha a vállalkozás jövedelme nem éri el a 10.000 eurót, a társasági adó kulcsa 20%.

Itt is kötelező a 4%-os munkanélküli alap hozzájárulás fizetése. Így a társasági adó mértéke pótdadóval 10.000 euróig 20,8%, míg 10.000-15.000 euró között 27,04%.

Az **értékcsökkenés** elszámolása történhet lineáris vagy degresszív módszerrel. Épületek esetében csak a lineáris leírás alkalmazható 2,5–4%-ig, gépekre 10%-os, irodai berendezésekre 20%-os, gépjárművekre 10%-os kulcs érvényes.

Egy összegben leírható az eszköz, ha értéke nem haladja meg a 870 eurót.

Luxemburgban a vállalkozások tevékenységét elősegítő kedvezmények elsősorban **adókedvezmény** formájában vehetők igénybe.

Speciális értékcsökkenési leírás kapcsolódik a környezet védelméhez és az energiamegtakarításhoz hozzájáruló beruházások esetén, amely maximum 60% lehet. A beruházás értékének minimuma 2400 euró. A speciális értékcsökkenést a beruházás évében vagy az azt követő négy év valamelyikében vagy egyenlő részletekben lehet igénybe venni.

A társasági adó összege csökkenthető a meghatározott eszközökbe beruházott összeg 6%-ával. Ha a beruházás összege meghaladja a 150.000 eurót, akkor az e feletti összeg 2%-a.

Gyorsított értékcsökkenési leírással elszámolható eszközök esetén a beruházási adókedvezmény 8% és 4%.

Nemzetgazdasági szempontból kiemelt vállalkozások számára maximum nyolc éven keresztül részleges adómentesség engedélyezhető, amelynek mértéke függ a beruházás nagyságától, de maximum a nyereség 25%-a lehet.

Az **állami támogatások** ágazati megoszlását tekintve a feldolgozóipar és a mezőgazdaság egyenlő arányban részesedett, a horizontális célokat vizsgálva 76% a regionális fejlesztést, 21% a kutatás-fejlesztést szolgálta. A vissza nem térítendő támogatások 96%-os részaránya mellett még kedvezményes hitel (4%) formájában nyújtott az állam támogatást.

2.6.10. NAGY-BRITANNIA

Nagy-Britannia 35,8%-os **adóterhelése** 4,6%-kal elmarad az EU-25 átlagától.

Az összes adóbevételen belül a társasági adó 7,6%-ot foglal el.

Társasági adó

Az általános társasági **adókulcs** 30%. Az adókulcs az 1997-es 33%-ról 1999-ben csökkent 30%-ra. Ez az adómérték a 1.500.000 font feletti adóalappal rendelkező vállalkozásokra vonatkozik. A kisvállalkozások 50.000 és 300.000 font között 19%-os adókulccsal adóznak, míg a 10.000 fontot el nem érő vállalkozások társasági adókulcsa 0%.

10.000 és 50.000 font között illetve 300.000 és 1.500.000 font között sávosan tűnik el a kedvezményes adókulcs.

Speciális szabályok korlátozzák azt, hogy a nagyobb cégek kisebb cégekre osztódjanak azért, hogy jogosultságot szerezzenek erre a kedvezményre.

Az **értékcsökkenési** leírás degresszív módszerét alkalmazhatják a vállalkozások. Az általános leírási kulcs 25%, ez vonatkozik a gépekre, berendezésekre, szabadalmakra, minősített ipari parkokban levő ipari épületekre. Az ipari és mezőgazdasági jellegű épületekre 4%-os lineáris kulcsot lehet alkalmazni. A kutatás-fejlesztés leírás kulcsa 100%.

Adókedvezmény, hogy a kutatás-fejlesztési költségek 100%-a leírható az adóból. Kis- és középvállalkozásoknál ez az érték 150%, ha a költségek meghaladják a 10.000 fontot.

A nagyvállalkozások pedig a kutatás-fejlesztési költségek 125%-át vonhatják le az adóból.

Az **állami támogatások** ágazati megoszlását elemezve a feldolgozóipar részesedése 70%-kal a harmadik legmagasabb az EU-15 tagállamát vizsgálva Dánia és Olaszország után, a mezőgazdaság a halászzattal az összes támogatás negyedét kapta.

Nagy-Britanniában a támogatások 35%-a a regionális fejlesztéseket szolgálta, 24% a kutatás-fejlesztést, 22% a környezetvédelmet, 12% a kis- és középvállalkozások fejlesztését segítette.

A támogatási formák közül a vissza nem térítendő támogatás a döntő, 57%-kal, de az adómentességek, adókedvezmények is 27%-os részt képviselnek. A kedvezményes hitelek tipikus brit támogatási formának tekinthetők, 15%-os értéke a legmagasabb az EU 15 tagállama között.

2.6.11. NÉMETORSZÁG

Az EU-25 átlagához viszonyítva a német 40,2%-os **adóterhelés** meghaladja azt.

Az EU 25 tagállama közül Németországban a legalacsonyabb a társasági adó és az összes adóbevétel aránya 2002-ben 1,5%.

Társasági adó – Körperschaftsteuer

Németországban a társasági **adó kulcsa** 25%, amely adó maga kiegészül egy további 5,5%-os kiegészítő adóval (a keleti tartományok felzárkózásának fedezetére). Ezt az 5,5%-os adót a 25%-os társasági adó után kell kalkulálni, így az effektív társaságiadó-kulcs 26,375%. 2000-ben csökkent az akkori 45%-os adókulcs 40%-ra, majd 2001-ben a ma is hatályos 25%-ra.

Az adóalap megállapításához lineáris, illetve degresszív **értékcsökkenés** alkalmazható eszközök (kivéve ingatlan) esetében. A német pénzügyminisztérium közli az egyes eszközcsoportok elfogadott hasznos élettartamát, amelyet a hivatal adóvizsgálati eredményekre alapoz. Ettől az előírt mértéktől el lehet térni, azonban ezt megfelelően kell indokolni. Ingatlanok esetében csak az előírt mértékű lehet a lineáris leírás. Az épületek 2% (lakás, szállás), 2,5%, vagy 3%-kal (üzleti célú épületek) értékcsökkenthetőek, gépkocsik 16,6%-kal, számítástechnikai eszközök 33,3%-kal, gépek, berendezések 6-10%-kal, irodai berendezések 6–14% közötti kulccsal vehetők figyelembe. Föld esetén nem számolható el értékcsökkenési leírás.

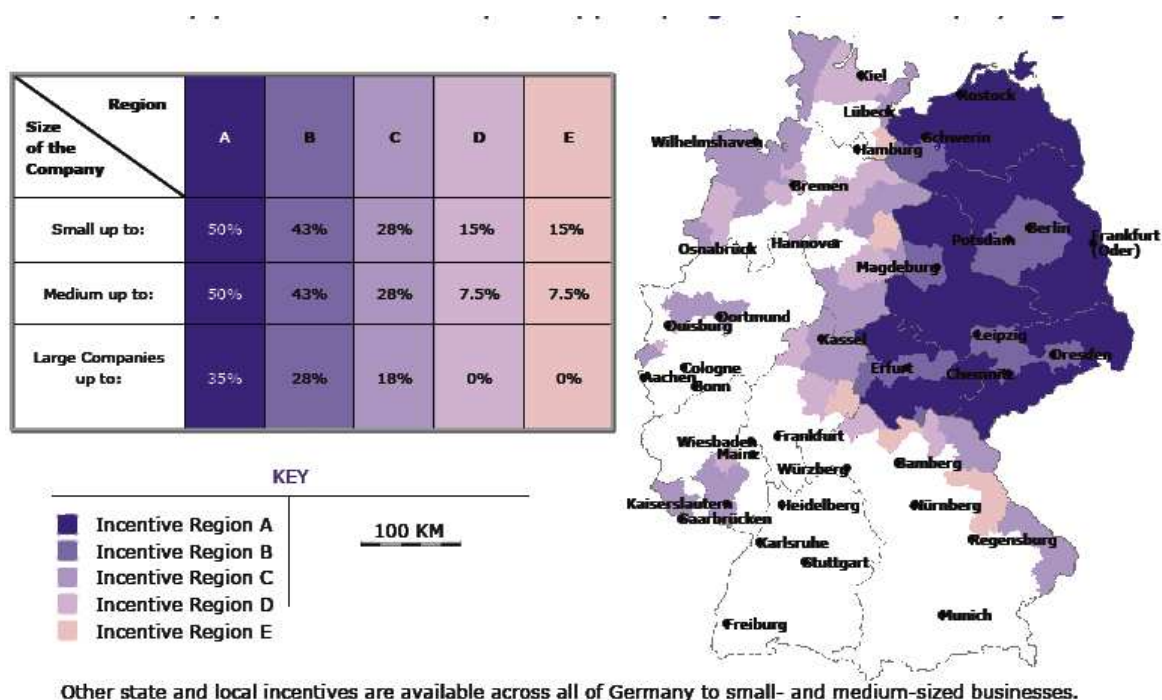
A 410 euró alatti eszközbeszerzések egy összegben leírhatóak.

Németország az állami támogatások tekintetében öt zónára tagozódik, amelyeken belül eltérő a kis-, közép- és nagyvállalatoknak nyújtott állami támogatások maximális mértéke.

Adókedvezmények főleg az új kelet-német tartományokban igényelhetők.

Az adókedvezmény mértéke: 10% a 2000. január 1. előtt indult befektetésekre, 12,5% az 1999. után indult befektetések és 15% a 2000. december 31. után indult befektetések számára.

Adókedvezményt igényelhetnek a kisvállalkozások bizonyos ingó befektetések után, mint például a kutatás-fejlesztéssel vagy városi kiskereskedelemmel foglalkozó vállalkozások.



Source: BMWA Database

Az állami támogatások intenzitási térképe 9.sz.ábra

Németországban az összes **állami támogatás** (16.431 millió euró 2003-ban) 62%-a a feldolgozóiparba áramlott, 20% segítette a szénbányászatot, (Spanyolország után a második legmagasabb érték az EU-15-ben) a mezőgazdaság támogatása 12%, a legalacsonyabb a vizsgált tagországok között, míg a szolgáltatásoknak juttatott 5%, a szektor növekvő súlyát jelzi.

A horizontális célokat vizsgálva 20% a regionális fejlesztéseket segíti, a környezetvédelmi támogatások részaránya a harmadik legmagasabb a 38%-os értékkel, de a kutatás-fejlesztésre is az összes támogatás 10%-át juttatja az állam. A szektorális támogatások közül 23% a szénbányászatot, 3% a feldolgozóipart támogatja.

A támogatási formák közül a vissza nem térítendő támogatások 64%-os részarányt képviselnek, az adómentességek részaránya 29%-kal Portugália és Írország után a harmadik legmagasabb, Németországban jellemző még a garanciavállalás, amely 4%-os részarányával a legmagasabb az EU vizsgált 15 tagállamában.

2.6.12. OLASZORSZÁG

Az olasz **adóterhelés** 41,7%. A társasági adó összes adóbevételen belüli részarányának 2002-es értéke 6,3%. Mind az átlagos adóterhelés, mind az olasz társasági adó részaránya az összes adóbevételen belül megfelel az EU-25 átlagnak.

Társasági adó (IRPEG – Imposta sul Reddito delle Persone Giuridiche)

A társasági **adó kulcsa** 2004-től 33%. 2000-ben az adókulcs még 37% volt, 2001-ben már csak 36%, 2003-tól 34%, tehát egy fokozatos csökkenés figyelhető meg.

516,46 euró alatti eszközbeszerzések egy összegben elszámolhatóak.

Gyorsított **értékcsökkenés** alkalmazható az első három évben.

Magasabb értékcsökkenési kulcs alkalmazható, ha az eszköz értékcsökkenése gyorsabb, mint az ágazati átlag. A földre nem lehet értékcsökkenést elszámolni.

Támogatások főleg az elmaradott régiókban végrehajtott beruházások, kutatás-fejlesztési beruházások és üzleti szektorokban végzett beruházások után vehetőek igénybe.

A támogatásokat valamennyi vállalkozás igényelheti, de különleges kedvezmények vonatkoznak a kis- és középvállalkozásokra. Állami támogatások főleg **adókedvezmények** formájában adhatóak, a kedvezmény mértéke elérheti az 50%-ot is.

A munkanélküliség sújtotta régiókban, főleg a déli területeken bizonyos beruházások esetén tíz éven át mentesülni lehet a társasági és helyi adófizetési kötelezettség alól.

Minimum 100, de egyes régiókban 400 euró adólevonásra jogosultak a társasági adó összegéből azok a vállalkozások, akik 25 évnél idősebb és legalább két éve munkanélküli személyt alkalmaznak.

A kutatás-fejlesztési költségek 10%-a igénybe vehető adókedvezmény formájában.

Olaszországban az **állami támogatások** $\frac{3}{4}$ -e a feldolgozóiparba áramlott, 17% a mezőgazdaság és a halászat részaránya, míg 6% a szolgáltatászektoré.

Regionális fejlesztésekre 27%-a jutott a horizontális támogatásoknak. Az Európai Unió 15 tagállama közül Olaszországban jutott a legmagasabb rész a kis- és középvállalkozások támogatására 33%-kal, de a kutatás-fejlesztés és a foglalkoztatási és képzési támogatás aránya is kiemelkedik az értékek közül.

A támogatási formák közül 69% a vissza nem térítendő támogatás aránya, adóhalasztásként igényelhetők az összes támogatás 18%-át, amely itt a legmagasabb részarányú az EU-15 tagállamát vizsgálva, emellett még az adómentességek 9%-os részarányt képviselnek.

2.6.13. PORTUGÁLIA

A 36,3% mértékű portugál átlagos **adóterhelés** 4,1%-kal elmarad az Európai Unió átlagától. A társasági adó összes adóbevételen belüli részaránya 2002-ben 10,3%.

Társasági adó (Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas - IRC)

2004-ben az általános **adókulcs** 30%-ról 25%-ra csökkent. Az önkormányzatok pótdátóvethetnek ki, amelynek mértéke a társasági adó 10%-a, így a tényleges adóterhelés 27,5%.

A kisvállalkozások, amennyiben a feltételeknek megfelelnek 20%-os adókulccsal adózhatnak. A feltételek közé tartozik, hogy az előző évi árbevétele nem haladhatja meg a 149.640 eurót és nem lehet részvénytársaság. A vállalkozás jövedelme termékértékesítés és kereskedelmi tevékenység árbevételének 20%-a, egyéb jövedelem esetén annak 45%-a vagy 6250 euró (a magasabb).

A vállalkozás választhat a lineáris és a degresszív **értékcsökkenési** leírási módszer között.

Az átlagosnál fokozottabb igénybevételnek kitett eszközök leírása kulcsa 25-50%-kal növelhető.

Degresszív leírás alkalmazható új eszköz esetén, kivételt képez az épület, irodai berendezés.

Értékcsökkenési kulcsok: irodaépületeknél 2%, ipari létesítményeknél 5%, gépek, berendezések esetén 12,5, járműveknél 25%, számítógépeknél 25%, szoftvereknél 33,33%.

A 200 euró alatti eszközbeszerzések egy összegben elszámolhatóak.

Portugália EU-tagsága mellett is megtarthatott bizonyos **adókedvezményeket**, melyek az olyan, 2011 előtt megvalósított, legalább 5 millió euró értékű, nemzetgazdasági szempontból kiemelkedő beruházásokhoz kapcsolódnak, melyek elmaradott térségek felzárkóztatását segítik, új munkahelyeket teremtenek. Egyedi döntés alapján maximum tíz évre ítélt meg a kormány.

A feltételeknek megfelelő beruházás esetén a társaság a következő kedvezményeket élvezzi:

- a beruházási érték 5-20 százalékának megfelelő társasági adókedvezmény,
- a beruházáshoz kapcsolódó ingatlan után helyi ingatlanadó kedvezmény,
- az ingatlan megszerzésekor vagyónátruházási illetékkedvezmény.

A madeirai, illetve azori-szigeteki szabadkereskedelmi övezetben (free zones) alapított társaságok (ipari, pénzügyi, hajózási, szolgáltató) 2011-ig adómentességet élveznek.

Csökkentett adókulcsot, amelynek mértéke 15%, alkalmazhatnak azok a társaságok, melyek az ország meghatározott, a kormány által kedvezményezett területein végzik tevékenységüket. Vállalkozásként maximum három éven keresztül maximum évi 100.000 euró értékben.

A kedvezményezett területeken működő vállalkozások gyorsított értékcsökkenési leírást alkalmazhatnak, amely az általános leírási kulcs 130%-a, maximum 500.000 euró beruházásig vehető igénybe. Főleg épület és gépek, berendezések, technológiai beruházásokhoz kapcsolódóan, nem alkalmazható azonban földterület és személygépkocsi esetén.

Az új eszközök beszerzése után adókedvezmény vehető igénybe, amely az előző két év átlagos beruházási értékéhez viszonyított többletberuházás 5%-a, maximum a társasági adókötelezettség 10%-a lehet. A kormány által támogatott elmaradott területeken ez az érték 6%, s maximum a társasági adókötelezettség 12%-ig terjed. Nem vehető igénybe földterület, épületek, berendezések, bútorok és személygépkocsi beszerzések esetén.

A belföldi vállalatok által külföldön megvalósított 250.000 eurót meghaladó közvetlen beruházások esetén maximum öt évre igényelhető adókedvezmény, amely a beruházási érték 10-20%-ának megfelelő társasági adókedvezményt jelenthet, amely vagy maximum évente a társasági adó 25%-a vagy 1000 euró (amelyik alacsonyabb összeg).

Az **állami támogatások** ágazati megoszlása Portugáliában eltér az eddig tapasztaltaktól, a támogatások 63%-a a szolgáltatószektorba áramlik, 22%-a a mezőgazdaságba, s csak 14%-a a feldolgozóiparba. Az EU vizsgált 15 tagállama közül itt a legmagasabb a szolgáltatószektor részaránya, több, mint tízszerese az EU-15 átlagának (amely 6%), de a mezőgazdaság részaránya is itt a legalacsonyabb a vizsgált országok között.

A horizontális támogatásokat vizsgálva megállapítható, hogy részaránya még mindig alacsony a szektorális támogatásokhoz képest, mindössze 19%, a legalacsonyabb a 15 tagállam között.

A 81% ágazati támogatásból 80% a szolgáltatószektorba, s csak 1% áramlott a feldolgozóiparba.

A nyújtott támogatási formákat vizsgálva az adómentességek a meghatározóak, 83%-kal, amely a legmagasabb részarány az EU-15 tagállama között. Portugáliában a vissza nem térítendő támogatások aránya marad el az EU-átlagától, mindössze ötöde annak, 12%.

2.6.14. SPANYOLORSZÁG

Az 1995 és 2002 közötti időszak átlagát tekintve a spanyol **adóterhelés** az EU 15 tagállama között a második legalacsonyabb Írország után, 2002-ben 36,2%.

A társasági adó összes adóbevételen belüli részaránya 9,5%.

Társasági adó – Impuesto sobre sociedades

Az általános társasági **adókulcs** 35%.

Kis- és középvállalkozások esetén 90.151 euró adóköteles bevételig 30%, ha az árbevételük nem haladja meg a 6 millió eurót.

Az **értécsökkenési** leírást egy adott sávból választhatja ki a vállalkozás, hogy milyen mértékűt alkalmaz: ipari épületeknél 1,47-3%, kereskedelmi épületeknél 1-2%, irodai berendezésnél 5-10%, számítástechnikai eszközöknél 12,5-25%, szoftvereknél 16,7-33%, járműveknél 7,14-16%, gépek, berendezéseknél 5,55-12%.

Az amortizációt lineáris vagy degresszív leírási módszerrel lehet elszámolni. Degresszív kulcs nem alkalmazható azonban épületek és berendezések esetén.

Használt eszközök értécsökkenését az új eszköz leírási kulcsának kétszeresével lehet elszámolni. A fokozott igénybevételnek kitett eszközök a maximális kulcson felül műszakonként 33%-kal növelt kulccsal írhatóak le.

Az állami támogatások elsődleges célja az elmaradott régiók támogatása. Külön támogatásban részesülnek a zöldmezős beruházások, illetve bizonyos területeken a modernizációs beruházások. Általános feltétel viszont, hogy a beruházás 30%-ának önerőnek kell lennie. Kiemelten támogatott szektorok: vegyipar, élelmiszeripar, kereskedelem, turizmus. Külön támogatási rendszer segíti a speciális ipari területek fejlesztését, mint a mezőgazdasági, élelmiszeripari, energiaipar, technológiai innováció.

A befektetési **adókedvezmények** az éves társasági adókötelezettség 35%-ig érvényesíthetőek.

A környezetvédelmi célú beruházások 10%-a vehető igénybe adókedvezmény formájában.

Kutatás-fejlesztéshez kapcsolódó adókedvezmény:

- az adott évi kutatás-fejlesztési költségek 30%-a, illetve az előző két év átlagát meghaladó költségek 50%-a,
- a kutatás-fejlesztési célú bérek 20%-a,
- a kutatás-fejlesztési célú eszközök 10%-a.

Spanyolországban a feldolgozóiparba áramlott az **állami támogatások** fele, a szénbányászat a legmagasabb részarányú támogatást 28%-os értékkel itt kapta az EU-15 tagállama közül, a mezőgazdaság és a halászat 21%-kal részesedik az állami támogatások közül.

A horizontális támogatások a regionális fejlesztésekre, foglalkoztatási és képzési támogatásra irányulnak, illetve a kis- és középvállalkozásokat segítik. A támogatások formáját tekintve 94% a vissza nem térítendő támogatások részaránya.

2.6.15. SVÉDORSZÁG

Svédországban az 50,6%-os GDP-hez viszonyított **adóterhelés** a legmagasabb a 25 tagú Európai Unióban, 10,2%-kal haladja meg az Unió átlagát.

A társasági adó részaránya az összes adóbevételen belüli 2002-ben 5,1%.

Társasági adó – Inkomstskatt för juridiska personer

A svéd társasági **adókulcs** 28%.

Azok az eszközök, amelyek hasznos élettartama három év vagy annál rövidebb, a beszerzés évében egy összegben leírhatók. A gépek, berendezések bekerülési értéke vagy 20%-os kulccsal lineárisan, vagy a nettó értékre vetített 30%-os kulccsal írható le. A vállalkozás köteles egy adott évben ugyanazt a módszert alkalmazni valamennyi gép, berendezés esetén. Az ingatlanok **értékcsökkenésének** elszámolásánál a lineáris módszer használható, az általánosan elfogadott kulcsok 2% és 5% között változnak.

Svédországban az **állami támogatások** 57%-a a feldolgozóiparba áramlik, 25%-a a mezőgazdaságot segíti, 7%-a pedig a szolgáltatószektort. A horizontális támogatások 75%-ának célterülete a környezetvédelem és az energiamegtakarítás, amely a legmagasabb érték a 15 vizsgált EU tagállam között. Ugyancsak Svédországban a legmagasabb a nemzeti kulturális örökség megőrzésére és a kultúrára fordított támogatások részaránya.

A támogatási formákat vizsgálva 87% a vissza nem térítendő támogatás, 8% az adómentesség.

2.6.16. CIPRUS

Az átlagos **adóterhelés** Cipruson 2002-ben 32,5% volt, amely mind az EU-25, mind a 10 új tagállam (NMS) átlagánál alacsonyabb.

Az összes adóbevételen belül a társasági adó részaránya az új tagállamok közül a 15,4%-kal a legmagasabb, míg a 25 tagállamot vizsgálva Luxemburg után a második legmagasabb.

Társasági adózás

Ciprus 20-25%-os társasági **adókulcsát** 2003-ban 10%-ra csökkentette. Jelenleg itt a legalacsonyabb a társasági adókulcs a 25 tagú Európai Unióban.

2005. december 31-ig működhetnek azok a nemzetközi, off-shore cégek, amelyeknek a társasági adókulcsa 4,25%, amennyiben 2002 előtt alakultak.

Az **értékcsökkenési** leírás mértéke kereskedelmi épületeknél 3%, ipari építményeknél 4%, járműveknél 20%, számítástechnikai eszközöknél 20%, irodai berendezéseknél 10%, gépek, berendezések esetén 25%.

Cipruson az **állami támogatások** $\frac{3}{4}$ -e szektorális támogatás, negyede horizontális.

A szektorális támogatás közel 60%-a az off-shore cégekhez fűződik, 53% a szolgáltatószektor, 25% a közlekedés és a telekommunikáció és 21% a szerkezetátalakításhoz.

A támogatások formáját vizsgálva megállapítható, hogy a támogatások 81%-a adómentesség, adókedvezmény formájában került nyújtásra (az off-shore cégek itt jelennek meg), míg 18%-ot tettek ki a vissza nem térítendő juttatások.

2.6.17. CSEHORSZÁG

Adóterhelés, a társasági adó szerepe az adóbevételek között

Az adók GDP-hez viszonyított aránya 2002-ben Csehországban 35,4%, amely mind az új tagállamok, mind az EU-25 átlagánál alacsonyabb. A társasági adó összes adóbevételen belül a részaránya (12,4%) a többi tagállamhoz képest kiemelkedő, ugyanis az EU 25 tagállamának átlaga 6%, de a 10 új tagállamé is csak 6,6%.

Társasági adó

A társasági **adó kulcsa** az 1993-as 45%-ról 2004-re 28%-ra csökkent, 2005-ben pedig 26%-ra.

Az adózó választhat a lineáris vagy a gyorsított **értékcsökkenési** leírás alkalmazása között. A leírás időtartama 3 év szoftvereknél, 4 év számítástechnikai eszközöknél, járműveknél, irodai

berendezéseknél, 6 év más műszaki berendezéseknél, 12 év ipari gépeknél, berendezéseknél, 20 év hosszú élettartamú berendezéseknél, 30 év üzleti és ipari létesítményeknél, 50 év lakásoknál, szállodáknál. Nem alkalmazható értékcsökkenési leírás a földterületre.

Az **adókedvezmények** vizsgálatakor az első megállapítás, hogy a külföldi tőkebefektetéseknél Csehországban bizonyos területeket kiemelten kezelnek, ezek közé tartozik a stratégiai szolgáltatások, pénzügyi szolgáltatások, feldolgozóipar, ingatlan, turizmus és telekommunikáció. A cél tehát az, hogy elsősorban high-tech és gépipari vállalkozásokat vonzzon az ország. Csehország azt is célul tűzte ki, hogy Közép-Európa információs és technológiai csomópontja legyen, így a stratégiai szolgáltatások és technológiai központok kialakítását kiemelten támogatják.

Csehország 1998-ban vezette be beruházásösztönzési programját, amely azonos feltételeket biztosít a hazai és a külföldi befektetők részére. 1999-ben a szélesebb körű igénybevétel ösztönzésére a minimális értéket az eredeti 25 millió USD-ről 10 millió USD-ra csökkentették. 2000-ben úgy módosították, hogy az új üzemek mellett már vonatkozik a bővítési beruházásokra is, illetve a magas munkanélküliséggel küzdő területeken a befektetési értéket tovább csökkentették 3 millió USD-ra. Ugyancsak 2000-ben a beruházásösztönzési eszközöket kiterjesztették a stratégiai szolgáltatási szektorra és a technológiai központokra.

Két típusú támogatási forma létezik: a fiskális és a financiális.

A fiskális beruházásösztönzőkhöz tartozik:

- teljes társasági adókedvezmény, amely új beruházó cégeknek szól és maximum 10 évig vehető igénybe,
- részleges társasági adókedvezmény, amelyet már betelepült cégek vehetnek igénybe termelésük bővítéséhez vagy modernizációjához, maximum 5 évig.

A financiális ösztönzőkhöz tartoznak:

- vissza nem térítendő támogatások új munkahelyek létesítésére,
- vissza nem térítendő támogatások munkavállalók képzésére és átképzésére.

Az elbírálás szempontjai:

1. A befektető vagy meghatározott feldolgozóipari ágazatokban indít tevékenységet (számítógépgyártás, információtechnológia, elektronika, űrhajó- és repülőgépgyártás, közlekedési eszközök és felszerelések gyártása, rádió- és telekommunikáció, gyógyszeripar) vagy olyan feldolgozóipari beruházást létesít, amelynek során a költségek legalább 50%-át fordítja az állam által jóváhagyott high-tech gépek berendezésére.

Ez azt jelenti, hogy a legtöbb feldolgozóipari ágazat megfelel e kritériumoknak, de bizonyos ágazatokat kizártak, ezek közé tartozik az építőipar, kereskedelem, bányászat, gáz-, víz-, villanytermelés és elosztás.

2. A beruházás során új termelő tevékenység elindítása céljából új üzemet épít vagy már meglévőt modernizál, bővít.
3. A beruházás értéke 3 év alatt meg kell hogy haladja a 10 millió USD-t, a komoly gazdasági nehézségekkel küzdő és szerkezetátalakításra szoruló régiókban pedig a 3 millió USD-t.
4. A saját tőke minimum 4 millió USD, az elmaradott térségekben 1 millió USD.
5. Az első három év alatt az összberuházás minimum 40%-a gépekre irányul.
6. A beruházás megfelel a cseh környezetvédelmi szabályoknak.

A társasági adóval kapcsolatos további speciális előírások:

- minden lehetséges adóalap csökkentő eszközt igénybe vehet az adóalany,
- az első tulajdonosa az eszközöknek,
- adókedvezmény ideje alatt nem szűnhet meg, nem mehet csődbe.

A társasági adókedvezmény igénybevételére az általános és speciális feltételek teljesítése után kerülhet sor három éven belül. Új beruházás esetén maximum 10 évre, bővítés esetén maximum 5 évre lehet kérni. A támogatás összértéke nem haladhatja meg a beruházási érték 50%-át, az érzékeny ágazatokban (például autóipar) ez az érték alacsonyabb.

A vállalkozások az új gép és technológia beszerzési költségek 10-15%-val csökkenthetik az adóalapjukat, ha ők az első tulajdonosok.

Az összes **állami támogatás** 90%-a ágazati, amelyből 10% a feldolgozóipart, s 80% a pénzügyi szektort támogatta. Hátterében az állt, hogy 1994 és 1998 között egy általános bankválság gyűrűzött végig Csehországon, 15 bank szerkezetátalakítását kellett megvalósítani, s a támogatás formája a garanciavállalás volt.

A regionális támogatások mindössze az összes támogatás 3%-át teszik ki.

Általánosságban a maximális megengedhető támogatások nem haladhatják meg a beruházási érték 50%-át, egyes ágazatokban, mint például az autóiparban még ennél is alacsonyabb az érték.

Az állami támogatás maximális mértéke Csehországban:

Közép-Bohémia és Morvaország-Szilézia 50%, Közép-Morvaország, északnyugati régiók 49%, északkeleti régiók és délkeleti régiók 48%, délnyugati régiók 46%, Prága 20%.

A támogatási formákat elemezve az állami garanciavállalás a meghatározó, majdnem 80%-ot ért el részaránya, míg a vissza nem térítendő juttatások 12%-os, az adókedvezmények 3%-os részarányt képviselnek.

2.6.18. ÉSZTORSZÁG

Az észt **adóterhelés** (35,2%) a cseh, brit, görög, spanyol és portugál értéknek felel meg. Kb 5%-kal marad el az EU-15 és 2%-kal az új tagállamok átlagától. A társasági adó összes adóbevételen belüli aránya is a negyedik legalacsonyabb, 3,8%.

Társasági adó

A társasági adó mértéke, adókedvezmények

Az általános **adókulcs** 24%. Észtország 2000-ben a társasági adózás területén adóreformot hajtott végre. A nemzetközi összehasonlításban sem magas és 1994 óta 26%-os, s 2005-től 24%-os adókulcs azoknál a vállalkozásoknál, akik jövedelmüket újra Észtországban fektetik be 0%-ra módosult. Kizárólag a nyereségelosztás adóköteles.

Kezdetben csak a főváros és környéke (Harjumaa) befektetései élveztek adómentességet, de 2000-től valamennyi Észtországban kezdeményezett befektetés visszaforgatott nyereség része adómentességet élvez.

Az **állami támogatások** 33%-a regionális támogatás, de jelentős a nemzeti kulturális örökség megőrzésére és a kultúrára szánt részarány is (20%), kiemelt célterület a környezetvédelem és a kutatás-fejlesztés, a kis- és középvállalkozások támogatása.

Észtország egy főre jutó GDP-je nem éri el a közösségi átlagot, így jogosult támogatások nyújtására, Észak-Észtországban a támogatási intenzitási mutató 40%, míg a többi régióban a maximális 50%.

A támogatási formák közül a vissza nem térítendő támogatás az alapvető, ez teszi ki a támogatások 69%-át, az adókedvezmények és garancianyújtások a tipikus eszközök még.

2.6.19. LENGYELORSZÁG

A lengyel **adóterhelés** (39,1%) az EU-25 átlag közelében helyezkedik el, s az új csatlakozó tagállamok közül a legközelebb áll a magyar adóterheléshez. A társasági adó az összes adóbevételen belül 4,9%-ot jelent.

Társasági adó

A jelenlegi **adókulcs** 19%. 1997-ben 38%, 1998-ban már csak 36% volt, 1999-ben 34%-ra csökkentették, majd folytatódott ez a tendencia: 2000-ben 34%-ról 30%-ra csökkentették, majd 2001-ben 28%-ra, 2003-ban 27%-ra és 2004-ben 19%-ra.

3.500 zloty értékig az adófizető minden kiadást költségként kezelhet. Az ingatlanok, üzemek és gépek bizonyos kategóriájánál az **értécsökkenés** mérleg-csökkentő módszerét is lehet alkalmazni, ezáltal az amortizációt magasabb szinten lehet beszámítani. A kulcsok kiszámítása az alapráta megszorzásával történik. A szorzókat a törvény 1,2 és 2,0 között állapította meg. Lehetőség van emellett a felsorolt amortizációs kulcsok csökkentésére is, ennek mértéke azonban nem haladhatja meg az 50%-ot.

Az értécsökkenési leírási kulcs épületeknél 2,5%, építményeknél 4,5%, gépeknél 7-25%, számítógépeknél 30%, járműveknél 20%, szofvereknél 50%, kutatás-fejlesztésnél 33,3%. A földterületre nem lehet értécsökkenési leírást elszámolni.

Lengyelországban 1988-ban **adókedvezményeket** érintő változtatást léptettek érvénybe, ami a 20%-ot elérő és azt meghaladó külföldi tulajdonban lévő vállalkozások esetében 3–6 évig terjedő adómentességet biztosított. 1991-ben újabb módosítás történt, ekkor a 2 millió ECU-t meghaladó beruházások esetében a beruházás összegével egyenértékű adókedvezményt kapott a vállalat. Az 1993-as adóreform már nem tartalmazott pozitív megkülönböztetést a külföldi befektetésekre nézve. Egyedül a beruházás évében jogosított fel 20-70% adókedvezményre a beruházás összegétől és a fogadó régió munkanélküliségi rátájának függvényében. 1995-1997 között több ipari parkot jelöltek ki az ország területén, ahová a betelepülő cégeknek többek között adókedvezményeket is garantáltak.

Lengyelországban a 2001-ben elfogadott Beruházás Növelési Stratégiában jelölték ki a célokat:

- új munkahelyek teremtését szolgáló beruházások növelése,
- a gazdaság versenyképességét segítő technikai innovációk növelése,
- fejlesztésre szoruló régiókban a beruházások növelése,
- környezetvédelmi előírásoknak megfelelő beruházások.

A lengyel beruházás ösztönzés két szakaszra bontható: az első szakasz a 2000 előtti, amelyeket az egyedi, ad hoc támogatások jellemeznek, a fiskális támogatások jellemzője az adókedvezmények nyújtása volt.

A minimum 2 millió eurót befektető vállalkozások adózás előtti jövedelmüket a beruházási költségekkel csökkenthetik, összegét azonban maximalizálták, legfeljebb az adóalap 10%-ig terjedhetett.

Az adóalap 25%-ig terjedt a beruházási adókedvezmény, ha az adott évben az exportbevételek meghaladták a teljes adózott jövedelmet vagy 8 millió eurót.

Hasonló kedvezményben részesültek a hazai kutatás-fejlesztésre vásárolt gépek, berendezések beruházásai illetve a minőségbiztosítási rendszerek bevezetése.

2002-ben lépett hatályba a Beruházások Pénzügyi Támogatásának Törvénye és Az állami támogatás feltételeiről és felügyeletéről szóló törvény. E két törvény pontosan meghatározta a támogatások formáit és feltételeit.

Vissza nem térítendő pénzügyi támogatásban részesülhet, ha

- az új beruházás értéke legalább 10 millió euró,
- az új beruházás értéke legalább 500 ezer euró, hozzájárul már működő vállalat fejlesztéséhez vagy modernizációjához és legalább 100 munkahely megőrzéséhez (50 munkahely, ha a beruházást támogatott területen hajtják végre), legalább 5 éven keresztül,
- az új beruházás minimum 20 új munkahelyet teremt legalább 5 éves időszakra,
- az új beruházás technológiai újítást vezet be,
- az új beruházás kedvező környezeti hatást vált ki.

Támogatásban részesülhet a vállalkozás, ha legalább két feltételnek megfelel az alábbiak közül:

- kedvező hatást gyakorol a beruházás a régió fejlődésére
- valamely támogatott területen valósul meg
- új technológiát honosít meg
- javítja a munkaerő-piaci helyzetet
- támogatja a kutatás-fejlesztést

A vállalkozóknak biztosított állami támogatások maximum összege az ágazat és a beruházás helyszínének függvénye.

Különleges gazdasági zónák

1994 óta léteznek. A különleges gazdasági zónában igénybe vehető támogatások feltétele, hogy a beruházás legalább 100 ezer euró értékű legyen, a beruházás 25%-a saját forrásból valósuljon meg és a létrejövő vállalkozás minimum 5 évig működjön.

A beruházások zónánként és a beruházási összeg nagyságától függően csökkentik a társasági adó nagyságát.

A külföldi befektetőkre vonatkozó fő ösztönzők: teljes adómentesség a zóna fennállási idejének feléig, 50%-os adómentesség a zóna működési idejének második felében, más ösztönzővel nem támogatott befektetési költségeket a jövedelemszerzés költségének ismerik el. 1996-ban a kormány két különleges gazdasági övezet létrehozására adott ki engedélyt, a zónák a befektetőknek 10 évre teljes mentességet biztosítanak a társasági adó alól, az azt követő 10 évben pedig 50 százalékos társasági adó csökkentést.

Nagyvállalatoknál a beruházások maximum 50%-át tehetik ki az állami támogatások, kis- és középvállalkozásoknál 65%-ot is elérhet.

Az EU átmeneti szabályokat engedélyezett Lengyelország számára az állami támogatások területén:

2011-ig meg kell szüntetni a kisvállalatoknak nyújtott nem EU- konform támogatásokat, 2010-ig a közepes vállalatoknak nyújtott nem EU-konform támogatásokat, a nagyvállalatoknak nyújtott támogatásokat regionális támogatássá kell alakítani, 2000.01.01 előtt szerzett jogosultság esetén a beruházás 75%-át, míg a 2000.01.01 utáni beruházások 50%-os támogatásban részesülhetnek. Gépkocsi beruházásoknál 30% a határ.

A lengyel **állami támogatások** $\frac{3}{4}$ -e ágazati: 56%-a a szénbányászat nehézségeinek leküzdését, a szerkezetátalakítás megvalósítását támogatja, míg 20% jut a feldolgozóiparnak.

Regionális támogatásokra az összes támogatás 11%-a került elszámolásra.

A különleges gazdasági övezetekről szóló törvény adómentességet biztosított a vállalkozásoknak, amelyet 2001-ben hoztak az EU előírásaival összhangba, így az igénybe vett adókedvezményt már a beruházási költségekhez kötötték.

Lengyelországban 40 régió alkalmazhat 50%-os regionális intenzitási mutatót, Wrocław, Krakkó, Gdansk régióé 40%, Poznan és Varsó régióé pedig 30%.

A horizontális célterületek közül nagyon fontos a munkanélküliség csökkentése, ezért foglalkoztatási és képzési programokra az összes támogatás 9%-át fordítják.

A támogatások meghatározó formái az adókedvezmények (35%) és a vissza nem térítendő támogatások (32%), de az állami garanciavállalás is jelentős részarányt képvisel (23%).

2.6.20. LETTORSZÁG

Adóterhelés, a társasági adó szerepe az adóbevételek között

Lettország adóterhelése (31,3%) Írország és Litvánia után, Máltával holtversenyben a harmadik legalacsonyabb, 9,1%-kal elmaradva az EU-25 átlagától.

A társasági adó összes adóbevételhez viszonyított átlaga már meghaladja az EU-25 átlagát (6,9% viszonyítva 6,0%-hoz).

Társasági adó

A társasági adó kulcsa

A társasági **adó kulcsa** 25%-ról 22%-ra csökkent 2002-ben, 19%-ra 2003-ban, majd 15% 2004-től.

Az **értécsökkenési** leírás mértéke 10-70% között változik, épületeknél 10%, számítógépeknél, szoftvereknél, kommunikációs eszközöknél 70%, máshova nem sorolható tárgyi eszközöknél 40%.

Az **adókedvezmény** formája az adóhitel. A legfontosabb támogatási formák:

Infrastruktúra beruházási adókedvezmény

A befektető 40%-os adóhitel kedvezményt kaphat infrastruktúra beruházásokra, ha a tőkebefektetés eléri a 10 millió lat-ot és a beruházásnak három éven belül meg kell valósulnia. Az adóhitelt 10 éven keresztül lehet igénybe venni, ha az adózó beruházása épület, berendezést, technológiát érint.

High-tech és számítástechnikai termékek adókedvezménye

30%-os adóhitel vehető igénybe high-tech és számítástechnikai termékfejlesztésre, ha a termékek az ISO szabványnak megfelelnek és az éves forgalomnak minimum a 75%-át kiteszik.

Kisvállalkozások adókedvezménye

A társasági adó 20%-kal csökkenthető, ha az adott vállalkozás legalább két feltételnek eleget tesz:

- a forgalom ne legyen nagyobb, mint 200.000 lett lats,
- a könyv szerinti vagyon ne haladja meg a 70.000 lett lats-t,
- az alkalmazottak átlagos száma ne haladja meg a 25 főt.

Egyéb speciális kedvezmények vehetők igénybe bizonyos kijelölt gazdasági zónákban is.

Két speciális gazdasági zóna létezik: Liepaja és Rezekne régióban, az orosz határ mellett, Kelet-Lettországban. 20 évre hozták őket létre, 2017-ig maradhatnak fenn. A zónákban 80%-os adócsökkentés lehetséges, de maximum a beruházások értékének meghatározott arányáig.

A lett **állam** a befektetéseket közvetlen **támogatás** vagy adótámogatás formájában ösztönzi.

Az állami támogatások 55%-a horizontális célt szolgál, amelyből 50% a regionális felzárkózást segíti. Lettország egész területe fejlettségi szintje nem éri el a Közösségi átlag 60%-át (2002-en 35% volt), így az ország egész területén a nyújtható támogatási intenzitás a maximális mértékű 50%. A regionális támogatásokat főleg a Különleges Gazdasági Övezetekben működő feldolgozóipari külföldi vállalkozások tudták igénybe venni Lettországban is. A szektorális támogatások (45%) mind a feldolgozóiparba áramlottak.

A támogatások formáját tekintve döntőek a fentiekben már ismertetett adókedvezmények voltak, az összes támogatás 57%-át tették ki, a tulajdonosi részesedés is meghatározó, 26%-kal.

2.6.21. LITVÁNIA

Litvánia **adóterhelése** (28,8% 2002-ben) a legalacsonyabb a csatlakozó 10 tagállam közül, míg az EU 25 tagállamát vizsgálva csak Írország előzi meg 2 százalékponttal. Az EU-átlagtól 11,6%-kal marad el. A társaság adó az összes adóbevételen belül is csak 2,1%-ot tesz ki.

Társasági adó

1995 és 1999 között a társasági **adó kulcsa** 29% volt, 2000-ben 24%-ra csökkent, s az új társasági adótörvény hatálybalépésével mértéke 2002-től 15%-ra mérséklődött.

13%-os adókulcsot kell alkalmazni, ha a bruttó bevétel nem éri el az 500.000 litván litast és a foglalkoztatottak száma a 10 főt.

Az **értéksökkenési** leírási évek a következőképpen alakulnak: immateriális javaknál 3-15 év, új és felújított épületeknél 8 év, lakásoknál 20 év, számítástechnikai berendezéseknél 3 év, közlekedési eszközöknél 4-10 év, gépeknél és berendezéseknél 5 év, egyéb eszközöknél 4-6 év, szoftvereknél 3 év. A kutatás-fejlesztési költségek adott évben költségként leírhatóak.

Két szabadkereskedelmi övezet működik ma Litvániában: Klaipeda, Kaunas.

A szabadkereskedelmi övezetekben bejegyzett és működő vállalkozások a bejegyzéstől számított 5 évig 80%-os, további 5 évre pedig 50%-os társasági **adókedvezményt** élveznek.

Azok a társaságok, amelyeknek a külföldi tőke részaránya minimum 30% és a befektetett külföldi tőke összege minimum 1 millió USD, a bejegyzéstől számított 5 évig 100%, további 10 évre pedig 50%-os társasági adókedvezményt vehetnek igénybe.

Az **állami támogatások** 96%-a ágazati támogatás, s a 96%-ból 94% a feldolgozóiparba áramlik, így 4%-os horizontális támogatás aránya. A regionális fejlesztéseket ad hoc jellegűen nyújtották, egy meghatározott cél volt a Klaipeda szabadkereskedelmi övezetben a beruházások adókedvezménye.

Litvánia egész területén az egy főre jutó GDP nem éri el az Uniós átlag 60%-át, így jogosult a maximális, 50%-os támogatási mutató alkalmazására.

A támogatások formáját tekintve 41%-os részarányt képviselnek a vissza nem térítendő támogatások, jelentős az állami garanciavállalás aránya is, a második legmagasabb érték a 10 új tagállam között. Az új tagállamokhoz hasonlóan fontos szerep jut az adókedvezményeknek is, 16%-ot tesznek ki.

2.6.22. MÁLTA

Málta **adóterhelése** 31,3%, a harmadik legalacsonyabb Litvánia, Írország után és Lettországgal együtt. A társasági adó összes adóbevételen belüli 13,1%-os részaránya pedig a harmadik legmagasabb az EU-ban, s kétszerese az új tagállamok és az EU-25 átlagának. Összességében tehát az átlagos adóterhelés alacsonyabb, mint az Európai Unióban, a társasági adóterhelés azonban magasabb.

Társasági adó

A csatlakozó tagállamok közül Máltán a legmagasabb a társasági **adókulcs**, 35%.

A nemzetközi kereskedelmi és holding társaságok jelentős adókedvezményben részesülnek, amely bizonyos esetekben adómentességet is jelenthet. A nemzetközi kereskedelmi társaságok effektív adókulcsa 4,17%, míg a holdingtársaságoké 0% vagy 11,67%.

Az **értékcsökkenési** leírások közül az épületeké 2%, de az első évben 10%-os csökkentés megengedett, 4 év a számítástechnikai eszközöknél, szofvereknél. Gépek, berendezéseknél 7,5-12,5%, az első évben 20%-os csökkentés megengedett, elektronikai berendezéseknél 7,5%, járműveknél 20%, bútoroknál 10%.

Kiemelt támogatást kapnak azok a vállalkozások, amelyek termelőüzemet létesítenek, illetve speciális gazdasági tevékenységet folytatnak, mint a gépipar, szoftverfejlesztés, elektronikai és telekommunikációs berendezések gyártása, gyógyszerek, orvosi műszerek gyártása, kutatás-fejlesztési tevékenység. Azokat az iparágakat támogatják tehát, amelyek új technológiákat és know-how-t hoznak Máltára.

Az **adókedvezmény** formája lehet:

Csökkentett társasági adókulcsok: a tevékenység első 7 évében 5%, majd a következő 6 évben 10%, majd azt követő 5 évre 15%.

Az újonnan alapított vállalatok 5%-os adókulcs szerint adóznak, ha meghatározott szektorban tevékenykednek és az egy alkalmazottra jutó nyereség kevesebb, mint 25.000 máltai líra.

A már létező vállalkozások 10%-os adókulccsal adóznak, ha az egy alkalmazottra jutó nyereség kevesebb, mint 28.000 máltai líra és a kiemelt szektorban működnek.

Befektetési adóhitel vehető igénybe a befektetett összeg 50%-a, vagy az első két évben a teremtett új munkahelyek bérköltségének 50%-a erejéig.

A máltai szabadkikötőben a 2000. november 1. előtt már működő kis- és közepes vállalkozások gazdasági tevékenysége 2011-ig mentesül a társasági adókötelezettség alól.

Az **állami támogatások** 95%-a ágazati támogatás, amelyből 89% a feldolgozóipar részesedése. Málta természeti adottságai és történelme révén a hajógyártás a legnagyobb ágazat, és az összes állami támogatás több mint felét kapja. A szolgáltatászektor támogatása főleg a turizmusba irányult, ahol a fő cél a brit és ír utazási irodákkal való sikeres együttműködés kialakítása.

Regionális támogatásokat nem nyújtottak annak ellenére, hogy Málta megfelel a támogatási feltételeknek, az egy főre jutó GDP az uniós átlag 69%-a volt 2002-ben, így a nagyvállalatok 40%-os, a kis- és középvállalkozások 55%-os intenzitási mutatót alkalmazhattak volna.

A támogatási formákat tekintve 37%-os részarányt képviselnek az adókedvezmények, amelyeket a fenti formákban nyújthatnak. A kedvezményes kölcsönök részaránya (33%) a legmagasabb a tíz új csatlakozó tagállam közül, s az EU-15 átlagát is több, mint ötszörösen meghaladja.

2.6.23. SZLOVÁKIA

Szlovákia **adóterhelése** az 1995-ös 41,5%-ról 2002-re 33%-ra csökkent, az Európai Unióban ez a legnagyobb mértékű. Az ötödik legalacsonyabb adóterhelésű ország Írország, Lettország, Litvánia és Málta után, s mind az EU-25, mind az NMS10 átlaga alatt helyezkedik el.

A társasági adó összes adóbevételhez viszonyított részaránya az 1995-ös 14,6%-os értékről 2001-re 8,3%-ra csökkent, de még így is magasabb, mint az EU tagállamok átlaga.

Társasági adó

A társasági **adókulcs** az addigi 40%-ról 2000-ben 29%-ra, 2002-ben 25%-ra csökkent. 2004-től egységes 19%-os adókulcs vonatkozik mind a társasági adóra, mind a személyi jövedelemadóra, és az általános forgalmi adóra is.

A tárgyi eszközök **értékcsökkenési** leírási ideje 4-20 év, választani lehet a lineáris és a gyorsított leírási módszer között. Földterület után értékcsökkenési leírás nem számolható el.

Az elfogadott leírási kulcsok: 4 év számítástechnikai eszközöknél, járműveknél, 6 év gépeknél, berendezéseknél, bútoroknál, 20 év épületeknél.

Az **adókedvezményekkel** kapcsolatban Csehszlovákia szétválását megelőzően (1989-1993) alig került sor a mai Szlovákia területén külföldi beruházásra, ami a szétválást követően tovább folytatódott. Az országba irányuló közvetlen külföldi tőkebefektetések mértéke elhanyagolható volt, ami az akkori kormány hazai befektetőket preferáló politikájának volt köszönhető. Változást az 1998-ban elfogadott adótörvény módosítás hozott, amely bizonyos tevékenységek esetében jövedelemadó mentességet tett lehetővé. Az áttörést a 2000. évi új adótörvény hozta meg, kiterjesztve a jövedelemadó alóli mentességet bizonyos feltételek teljesülése esetében.

A vállalatnak vállalnia kellett, hogy az adófizetésen megtakarított összeget köteles volt az üzleti tevékenységével kapcsolatos eszközökbe fektetnie. A kedvezményt olyan vállalatok vehették igénybe, ahol 75%-ban volt minimum külföldi a tulajdonos és az alaptőkéhez való hozzájárulás minimum 5 millió euró volt és ennek fele olyan régióba került, ahol a munkanélküliség meghaladta a 15% valamint bevételének minimum 60%-a export tevékenységből vagy Szlovákiában nem gyártott termékek előállításából származott. Szoftverfejlesztő illetve idegenforgalommal foglalkozó cégek esetében az alaptőke követelmény 1,5 millió euró volt. A kedvezmény 5 évre szólt és további alaptőke emelések esetében további 5 évre 50%-os engedményt kaphatott a vállalkozás.

A 2004-es adóreform megvalósításának és az új adórendszer bevezetésének legfőbb indoka Szlovákiában a túl bonyolulttá vált adórendszer volt.

A 19%-os egyenadó bevezetésével az adóreform célja az volt, hogy

- megszüntesse az adórendszer torzulásait,
- a jövedelem minden formáját egyenlően adóztatni,
- a közvetlen adózás semleges és egyszerű legyen,
- az adóterhelés a közvetlen adókról a közvetett adókra háruljon,
- vállalkozásbarát és kedvező beruházási és működési feltételek létrehozása a befektetők számára,
- alapelvei tehát: egyszerűség, semlegesség, hatékonyság.

Szlovákia - az átalakuló országokra jellemzően - egyik jelentős befektetés-ösztönzési eszközként az adókedvezmények nyújtását alkalmazza. A vállalati társasági adó mértékének csökkentésével elsősorban a nagy ipari beruházások megvalósulását igyekeznek előmozdítani, így a kedvezményt értékhatárhoz és működési területhez kötik.

A 2003. december 31 előtt alapított társaságok bizonyos feltételekkel 100%-os társasági adókedvezményben is részesülhetnek, ha öt egymást követő évben megvalósulnak a jogszabályban előírt feltételek:

- a vállalkozás minimum 60%-os külföldi tulajdonosi hányaddal rendelkezik,
- a vállalat értékesítésének minimum 60%-a a főtevékenységből származik,
- a jegyzett tőke készpénzben legalább 4,5 millió euró, illetve a munkanélküliség sújtotta régiókban 3 millió euró és a vállalat fő tevékenysége termékelőállítás,
- a jegyzett tőke készpénzben 2 millió euró, ha a vállalat főtevékenysége számítástechnikai szolgáltatás, szállítás vagy szállodai szolgáltatás.

50%-os társasági adócsökkentésben részesülhetnek azok a társaságok, amelyek bizonyos feltételeket kielégítő beruházásokat hajtanak végre. A feltételek közé tartozik, hogy a vállalkozást 2001. január 1 után alapították, a beruházás új társaság alapítását vagy meglévő modernizálását szolgálja, a külföldi forrásból származó tőkeemelés legalább 4 millió euró, míg magas munkanélküliséggel sújtott régiókban 3 millió euró az összeghatár.

Beruházási támogatásban részesülhetnek azok a vállalkozások is, amelyek új munkahelyeket létesítenek. A támogatás mértéke függ a felhasználás céljától, a régió munkanélküliségi mutatóitól stb.

A támogatási intenzitás mértéke a beruházási költségek 50%-a, Pozsony térségében 20%.

2002-től a stratégiai fontosságú befektetők 10 évig 100%-os adókedvezményben részesülhetnek (természetesen itt is figyelemmel a beruházás értékére), amennyiben:

- új vállalkozás indítása vagy meglévő bővítése a cél,
- legalább 400 millió szlovák korona a beruházás értéke, amelyből legalább 50%-a készpénz,
- magas munkanélküliséggel sújtott régiókban a fenti értékhatárok 200 és 100 millió szlovák korona,
- 3 éven belül elkészül a beruházás,
- a vállalat értékesítésének legalább 80%-a a főtevékenységből ered.

Az összes **állami támogatás** több mint $\frac{3}{4}$ -e ágazati. Döntően ezek a támogatások a feldolgozóiparba áramlanak, az acélipar részaránya 35%, a járműgyártásé 24%.

Az 1999. évi 366. törvény az acélipari külföldi befektetők jövedelemadóztatásáról 2009 végéig vagy addig, amíg az előre meghatározott összeget a támogatások el nem érnek, garantált. A gépjárműgyártás területén az 1998. évi 192. törvény alapján nyújtott adókedvezményeknél egy 10 éves átmeneti időszakra jogosult az ágazat. A kedvezmény 2008 végéig vagy addig marad érvényben, amíg a beruházási összeg 30%-át el nem éri az állami támogatás.

Regionális támogatásokra az összes támogatás 17%-a jut. Regionális támogatásra jogosultak azok a szlovák régiók, ahol az egy főre jutó GDP nem éri el az uniós átlag 75%-át. Ide tartozik a Nyugat-Szlovákia (45%), Közép-Szlovákia (42%) és Kelet-Szlovákia (39%). Ezek a régiók a maximális, 50%-os támogatási intenzitásra jogosultak. A pozsonyi régió az EU-átlag 98%-a, így az itt nyújtható támogatás maximális mértéke 20%.

Szlovákiában az adókedvezmények a meghatározóak, 72%-kal, amely Ciprus után a második legmagasabb érték a csatlakozó tagállamok között. A szlovák állam az adókedvezmények mellett állami támogatást még vissza nem térítendő támogatás nyújtásával (10%) és állami garanciavállalással (18%) biztosított.

2.6.24. SZLOVÉNIA

Szlovénia **adóterhelése** 39,8%, Magyarországhoz és Lengyelországhoz hasonlóan az EU-25 és az új tagállamok átlaga között helyezkedik el. A társasági adó összes adóbevételhez viszonyított aránya 3,4%, ugyancsak folyamatosan emelkedett a vizsgált időszakban.

Társasági adó

Az általános **adókulcs** 25%-ról 2005-ben 19,5%-ra csökkent, amely mellett egy 10%-os kulcs is működik a különleges gazdasági övezetben működő vállalkozások számára.

Az **értékcsökkenési** leírások közül kiemelném, hogy az épületeknél 10%, a személygépkocsiknál 12,5%, berendezések, gépek, esetén 25%, számítástechnikai eszközöknél 50% a leírási kulcs.

Az **adókedvezmények** közül a meghatározóak

Beruházási adókedvezmény: a beruházás összegével csökkenthető az adóalap annak legfeljebb 15%-áig, illetve berendezések és immateriális javak esetén további 25%-kal. Amennyiben a befektetés tárgya 3 éven belül kikerül a könyvekből, vagy a nyereséget 5 éven belül felosztják, az adott évben az adóalapot a kedvezmény mértékével növelni kell.

Beruházási tartalékképzési kedvezmény: a nyereség 10%-a adómentesen beruházási tartalékképzés céljára fordítható maximum 4 évig. Ha az adott összeg nem kerül befektetésre, az adott évben meg kell fizetni utána az adót.

Azon munkavállalók legalább két éves időtartamban történő foglalkoztatása során, akik a munkaügyi központokban már legalább hat hónapon keresztül munkanélküliként regisztrálva voltak illetve a pályakezdők esetén a társasági adó alapja a bérköltségek 30%-ával csökkenthető. Csökkent munkaképességűek foglalkoztatásánál ez az arány 50%.

A vállalkozásoknak a támogatások elnyeréséhez az alábbi feltételt is teljesíteniük kell:

- 2 millió eurónál magasabb összegű beruházásoknál minimum 100 új munkahely teremtése,
- a támogatásra jogosult, kevésbé fejlett régiókban 50 új munkahely teremtése,
- 1 millió eurós beruházást meghaladó kutatás-fejlesztés vagy technológiai befektetés esetén 10 új munkahely teremtése.

Különleges gazdasági övezetek

Maribor város és a koperi kikötő területe tartozik ide. Az övezet területén csak bizonyos tevékenységek végezhetőek: termelés, szolgáltatás, nagykereskedelem, banki és egyéb pénzügyi tevékenység és biztosítás.

A társasági adó mértéke ezekben az övezetekben 10%.

Az állóeszközökbe történő beruházás esetén az adóalap csökkenthető a beruházási érték 50%-val, ha az eszköz legalább 3 éven keresztül szerepel a könyvekben.

A társasági adóalap csökkenthető azon foglalkoztatottak bérköltségének 50%-val, akik a foglalkoztatást megelőző legalább hat hónapig a munkaügyi központ regisztrációja szerint munkanélküliek voltak.

Az **állami támogatások** 27%-a ágazati támogatás, amelynek 19%-a a feldolgozóiparba áramlott, 7%-a a szénbányászatot segítette.

Regionális fejlesztésre az összes támogatás 4%-a jutott. Szlovéniában az egy főre jutó GDP az uniós átlag 70%-át eléri, így a régiók – mivel 60% és 75% között helyezkedik el a közösségi átlaghoz viszonyítva az egy főre jutó GDP – 40%-os támogatási intenzitási mutatót alkalmazhatnak, egy terület, Közép-Szlovénia, azaz Ljubljana kivételével, ahol ennek értéke 35%, mivel az egy főre jutó GDP eléri a közösségi átlag 96%-át.

A horizontális célkitűzések közül kiemelt terület a foglalkoztatás (21%), a kutatás – fejlesztés (16%), környezetvédelem (17%), amely mindhárom területen a legmagasabb részarány a csatlakozó tagállamok között.

A támogatási formákat vizsgálva a vissza nem térítendő támogatások 46%-os részarányt tettek ki, az adókedvezmények is jelentős részt képviselnek 33%-kal, amely megfelel a 10 új tagállam átlagának.

2.6.25. Megállapítások

Az Európai Unió tagállamaiban a társasági adókulcsok mérséklődése tapasztalható.

Több tagállamban progresszív adókulcs van érvényben, mint például Belgiumban, Franciaországban, Hollandiában vagy Nagy-Britanniában.

A veszteséges vállalkozásoknak is kell több tagállamban – mint például Ausztriában és Franciaországban - egy minimális adót fizetniük, ezáltal a költségvetési bevételek kiszámíthatóbbak, a vállalkozás pedig a következő évben, években, amennyiben nyereséggé válik, beszámíthatja.

Az Európai Unió több, hosszabb ideje tagsággal rendelkező állama (például Portugália, Írország) ért el átmeneti kedvezményeket a társasági adózás területén, így a kedvezőbb adózási feltételek vannak érvényben.

A magyar társasági adókedvezményhez hasonló kedvezményrendszer működik Lengyelországban.

Az amortizációval kapcsolatban a gyorsított leírás szinte minden tagállamban általános gyakorlat. Gyorsított amortizáció engedélyezett általában számítástechnikai, szoftver, környezetvédelmi, kutatás-fejlesztési eszközöknél, azaz azokon a területeken jellemzően, amelyek a horizontális támogatásokhoz tartoznak.

Az adóadminisztrációt egyszerűsíti és gyorsított amortizációt is jelent az egy összegben elszámolható eszközbeszerzés. Tagállamonként eltérő az összeghatár, a rendelkezésre álló adatok alapján a legalacsonyabb Portugáliában (200 euró), amely hozzávetőleg a magyar szabályozásnak felel meg (50.000 Ft), a többi tagállamban azonban ennek az értéknek a kétszerese (Németország 410 euró, Hollandia 450 euró), de több mint a négyszerese is előfordul (Luxemburg 870 euró), a kevésbé fejlett, kohéziós országok közé tartozó Görögországnál is 600 euró az értékhatár.

Minden országban látványossá vált a beruházásösztönzés.

A beruházásokat célzottan, egyrészt regionális fejlesztésekre, másrészt fejlett technológiát képviselő beruházások vonzására kívánják fordítani.

A munkahely teremtés és képzés, kutatás-fejlesztés, környezetvédelem kiemelt szerepet kap.

A támogatandó beruházások összeghatára viszonylag alacsony, s ez teszi lehetővé, hogy ne csak a nagyvállalatok lehessenek az állami támogatások haszonélvezői.

3. A társasági adó beruházási adókedvezményei Magyarországon

3.1. A magyar társasági adózás jogi szabályozása

3.1.1. Az 1988.évi adóreform szükségessége

Ha a gazdaság szerkezetében, a fogyasztásban, megtakarításban, foglalkoztatásban, termelésben, értékesítésben lényeges változások történnek, akkor az adórendszernek is változnia kell. Az adórendszerek módosulásában kiemelt jelentőségű az adóreform, amely az adóztatás új alapokra helyezését vagy az adók lényeges átcsoportosítását jelenti.

A magyar gazdaság fejlődését, az életszínvonal növekedését gátolták a kedvezőtlen gazdasági folyamatok a 80-as évek második felében. Lassult a gazdasági növekedés, a termelési tényezők felhasználása nem volt hatékony, a jövedelmek centralizálása erőteljesen növekedett. A vállalatok gazdálkodását mennyiségi tervek szabták meg. A központi szabályozás elvonta a vállalatok nyereségét és pótolta a veszteségeket. Az adórendszer már nem volt alkalmas a gazdasági növekedés biztosítására, áttekinthetlenné vált a valós költség-, ár-, és nyereségviszony.

Az adóreform célja az volt, hogy csökkentse az elvonások mértékét (1987-ben a GDP 67%) és ezzel együtt az adókedvezmények és támogatások körét. 1987-ben még 35 különféle adó létezett, 21 a vállalati, 14 a lakosság jövedelmét adóztatta.

Az adóreform fő célja tehát az volt, hogy egyszerűsödjön az adózás és alakuljon át a struktúrája. Magas volt a közvetlen adók aránya, melynek döntő része a vállalati nyereséget terhelte, így csökkentette a nyereségérdekeltséget. A költségtényezők alulértékelték voltak, amelyek pazarló gazdálkodáshoz vezettek.

Az 1988.évi adóreform a gazdálkodók költség- és profitérdekeltségének erősödését, az exportképesség és a műszaki, technológiai fejlesztés gyorsítását, a különböző szektorok közti versenysemlegességet és a lakossági közteherviselés méltányosabb rendszerét kívánta megteremteni. Az adóreform egyik eleme volt a piacgazdasághoz való közelítésnek. (Gergely [1998])

Az 1988-ban bevezetett új adórendszer fő jellemzői:

- Magánszemélyek jövedelemadója, amely a természetes személyek összjövedelmét sávosan, progresszíven adóztatja. (Az adórendszer még 11 sávot tartalmazott és a maximális kulcs 60% volt, ez már 1990-re 5 sávra és maximum 50%-ra csökkent.)

- Vállalati nyereségadó, állami vállalatoknál a mértéke 45% volt. Itt is szerepeltek gazdasági növekedést ösztönző kedvezmények, adóalapot korrigáló előírások.
- Általános forgalmi adó és fogyasztási adó: az áfa kulcsok a bevezetéskor 25%, 15% és 0%.
- Vámok és illetékek.
- Társadalombiztosítási járulékok és szolidaritási járulék.
- Helyi adók, amelyek az 1990. évi önkormányzati törvény elfogadásával váltak véglegessé.

Az új adórendszer alapjaiban megfelelt a piacgazdaság feltételeinek és a rendszerváltást megelőző bevezetése sok előnnyel járt. 1988 és 1992 között 23 adófajta eltöröltek és 14 új fajta vezettek be.

A rendszerváltás utáni jellemzők az adózás területén:

- a rendszerváltástól az adóalanyok száma a többszörösére emelkedett,
- a költségvetési bevételeken belül megnövekedett az adóból származó bevételek súlya,
- kialakult a helyi adózás rendszere,
- átalakult a tulajdonosi struktúra,
- megjelentek a külföldi vállalkozók.

Az új adórendszer formailag már megfelelt a fejlett országok adórendszereinek, de tartalmi elemeiben és hatásmechanizmusában eltérő volt – éppen az eltérő társadalmi-gazdasági környezet miatt.

3.1.2. A társasági adókulcsok változása a magyar szabályozásban

A társasági adó neve 1988-tól kétszer is változott, először a neve vállalati nyereségadó volt, majd 1992-től társasági adó, majd 1997-től társasági és osztalékadó.

A társasági adó szektorsemleges, lineáris adó. (1988-ban azonban még eltérő volt az állami vállalatok adókulcsa (40%) és az egyéni vállalkozóké (25%). 1989-1991-ig progresszió volt érvényben, azaz magasabb nyereség után magasabb adókulccsal adóztak a vállalatok.)

A társasági adóztatás célja:

- állami bevételek biztosítása,
- versenysemlegesség biztosítása – lineáris adókulcs,
- tulajdonosi motivációk erősítése, vagyongyarapodás biztosítása - alacsony adókulcs,
- ösztönözze a külföldi tőkebefektetéseket – akkor kell többletadót fizetni, ha a vállalkozásból a jövedelmet kivonják, ennek az elvét biztosítja 1997-től az osztalékadó.

Szükségességével szemben ellenérvek is felmerülnek:

- az adóalap korrekciók bonyolultak,
- a vállalkozások a költségekkel adóalapjukat befolyásolhatják, módosíthatják,
- az adó ellenőrzése nehéz,
- csökkenti a profitérdekeltséget, ha magas a mértéke a vállalkozások visszafogják tevékenységüket,
- a vállalati jövedelmet adóztatja függetlenül attól, hogy a jövedelmet milyen célra fordítják, így a visszaforgatott jövedelmet is adóztatja, ami fékezi a beruházásokat

A társasági adóztatás területén végrehajtott módosítások három fő célt szolgáltak:

- az állami feladatok ellátásához szükséges bevételek biztosítását,
- a vállalkozások kedvező működési feltételeinek megteremtését,
- az Európai Unióhoz való társulásból, csatlakozásból eredő jogharmonizációs lépések teljesítését.

A társasági adózás területén a vállalkozások adóterhét meghatározó legfontosabb tényezők:

- adózás előtti eredményt csökkentő tételek – az adóalap kialakításánál,
- amortizációs adópolitika – az adóalap kialakításánál,
- adókulcs,
- beruházási adókedvezmények – a számított adó csökkentésére.

1989-ben még progresszív volt az adótábla, 1991-től lineáris, majd folyamatosan csökkent a nyereségadó rátája. 1994-ben az adókulcs 40%-ról 36%-ra csökkent, de egy minimumadó is bekerült a törvénybe, így azoknál a vállalkozásoknál, ahol az adóalap nem éri el a korrigált árbevétel 2%-át, ott a számított adó a korrigált árbevétel 2%-ának 36%-a. 1995-ben osztott adókulcsot vezetett be a kormányzat: a vállalkozásnál működő, visszahagyott, tartós saját forrássá váló adóalapnál alacsony, 18%-os adókulcsot határozott meg, míg az osztalékra, a vállalkozásból kivont jövedelemre egy kiegészítő, 23%-os adómértéket. Az osztalékra kivetett kiegészítő adó a jövedelmek vállalkozásnál hagyására ösztönzött. E lépések célja a beruházásösztönzés volt. 1997-ben új társasági adótörvény lépett hatályba, amely a 18%-os adókulcs mellett egy új adónemet, az osztalékadót vezette be. 2004-ben a nemzetközi viszonylatban is alacsony adókulcs tovább, 16%-ra csökkent.

A társasági adókulcsok változása 1989-től 2005-ig 7.sz.táblázat

1989	3 millió Ft-ig 40%, felette 50%
1990	3 millió Ft-ig 40%, felette 50%
1991	40%
1992	40%
1993	40%
1994	36%
1995	18%+23% kiegészítő adó
1996	18%+23% kiegészítő adó
1997	18%
1998	18%
1999	18%
2000	18%
2001	18%
2002	18%
2003	18%
2004	16%
2005	16%

Forrás: a többször módosított és kiegészített 1988. évi IX. törvény, az 1991. évi LXXXVI. törvény és az 1996. évi LXXXI. törvény

A társasági adókulcs - hasonlóan az Európai Unió többi tagállamáéhoz - fokozatosan csökkent.

3.1.3. Beruházási adókedvezmények

Az adókulcsok változása mellett a vállalkozásokat érintő másik fontos terület a számított adóból igénybe vehető adókedvezmények alakulása.

A jogi szabályozás vizsgálatának eredményét a 19. számú mellékletben foglaltam össze, ez tartalmazza az adókedvezmények jogi szabályozás változását.

3.1.3.1. Adókedvezmények biztosítása a külföldi tőke számára (1989-1991.)

A vállalkozási nyereségadóról szóló 1988. évi IX. törvény (VA) 1989. január 1-jén lépett hatályba. A beruházási adókedvezmények közül a legelsők közé tartoznak a külföldi részesedéssel rendelkező vállalkozások részére biztosított kedvezmények:

5 millió forint vagy 20%-os külföldi részesedés esetén az alapítói vagyonban, a számított adóból 20%-os adókedvezményt biztosít (VA 14§ /1/ a),

ha árbevételenek több mint fele termékelőállításból származik és az alapítói vagyon meghaladja a 25 millió forintot, valamint abban a külföldi részesedés hányada legalább 30%, akkor a számított adóból az első öt évben 60%-os, a hatodik évtől 40%-os adókedvezmény illeti meg (VA 14§ /1/ b),

amennyiben pedig az előző pontban meghatározott feltételek fennállnak és a magyar gazdaság szempontjából különösen fontos tevékenységet folytat, a számított adóból az első öt évben 100%-os, a hatodik évtől 60%-os mértékű adókedvezmény illeti meg (VA 14§ /1/ c).

Különösen fontos tevékenységnek minősült például az elektronika és elektronizálás, alkatrészek gyártása, számítástechnikai perifériák gyártása, elektronikus berendezés gyártás, járműalkatrész-gyártás, szerszám-gyártás, új gyógyszerek gyártása, anyag- és energiatakarékosság technológiai fejlesztések, biotechnikai, biotechnológiai termékek előállítása.

Kikötésként szerepel, hogy a meghatározott adókedvezmény az ott megjelölt időtartamon belül is csak a feltételek fennállásáig, illetőleg a megváltozott feltételeknek megfelelően vehető igénybe.

Felhatalmazást kapott a Minisztertanács, hogy meghatározott feltételek teljesítése mellett pénzügyi tevékenységet folytató, valamint a különösen fontos tevékenységet végző gazdasági társaság számára hosszabb időtartamú, illetve nagyobb mértékű adókedvezményt is megállapíthat. (VA 14§ /3/)

A VA jelentős mértékű adókedvezményt nyújtott a külföldi befektetők részére. A szabályozás hiányosságai közé tartozik, hogy korlátlan időtartamra biztosította a kedvezményeket, kiemelten támogatta a külföldi befektetőket és egyes ágazatokat. A külföldi tőke részaránya mellett nem tartalmazott előírást például olyan fontos kérdésekben, mint munkahelyek növelése vagy megtartása, környezetvédelmi előírások, technológiai színvonal. Nem volt előírt működési időtartam sem.

A VA még nem felelt meg a szektorsemlegesség elvének, mert például meghatározott mezőgazdasági, élelmiszeripari tevékenységek és élelmiszer-kiskereskedelmi tevékenység eredményére jutó adóból 40%-os mértékű adókedvezmény illette meg a vállalkozást. (VA 13§)

A Minisztertanács rendeletben adókedvezményt állapíthatott meg a gazdaságilag elmaradott és a központi struktúrapolitikai döntésekkel érintett térségekben foglalkoztatást bővítő adóalany részére. A 11/1989. (II.5.) MT rendelet a gazdaságilag elmaradott és a központi struktúrapolitikai döntésekkel érintett térségekben működő vállalkozások nyereségadó kedvezményéről kimondta, hogy az adóalanyt a meghatározott településeken végzett beruházási tevékenység után a beruházási költségek 20%-ának megfelelő mértékű, a számított adóból igénybe vehető adókedvezményre jogosult.

Egy másik széles kört érintő adókedvezményt jelentett, hogy a meghatározott településen működését megkezdő, újonnan (nem jogutódlással) létrejött adóalanyt, a működés első három évében (50% - 35% - 20% mértékű) adókedvezmény illette meg.

1988-as törvény számos kedvezményt biztosított a külföldi vállalkozások számára, ezek egy részét ugyan visszavonták, azzal az indokkal, hogy a külföldi és hazai vállalkozások számára egyenlő feltételeket kell biztosítani, azonban a megkapott kedvezmények visszamenőleges törlésére már nem kerülhetett sor.

Az adókedvezményekben főként a külföldi befektetők, a vegyes tulajdonú vállalatok részesültek, ami a kizárólag hazai tulajdonú vállalkozások megerősödése ellen hatott. A legalább 30%-ban külföldi tulajdonú, jelentős összeget befektető vállalatok (a törvény hatályba lépésekor korlátlan ideig, majd módosítása nyomán 2003-ig) az első öt évben 60%, a következő öt évben 40%-os adókedvezményt vehetnek igénybe. A különlegesen fontos tevékenységek széles köre az első öt évben teljesen, a következő öt évben 60%-ban adómentes. Jelentős külföldi befektetők esetében külön egyezmények jöttek létre, amelyek még kedvezőbb adózási feltételeket biztosítottak számukra.

1990-ben a vállalkozói tevékenység megkezdésének megkönnyítése és a beruházások élénkítése céljából két új adókedvezmény lépett hatályba.

A Minisztertanács által meghatározott gazdaságilag elmaradott településen az adóalany a beruházási tevékenysége után a beruházási költségek 30%-ának megfelelő mértékű adókedvezményt vehet igénybe. (VA 15§ 9. melléklet 7.a)

A fentiekben meghatározott településen működését megkezdő, újonnan, nem jogutódlással létrejött adóalanyt, a működésének 1. évében 65%, 2. évében 50%, 3. évében 40%, 4. évében 20%, 5. évében 10% adókedvezmény illeti meg. (VA 15§ és 9. melléklet 7.b)

1991-ben hasonló, bár alacsonyabb mértékű kedvezmény, mint amelyeket a külföldi érdekeltségű vállalkozásoknak biztosítottak, jelent meg a VA-ban:

Az egyéni vállalkozók és azok a társaságok, amelyek 100%-ban belföldi természetes személyek tulajdonában vannak, 1991., 1992. és 1993. években a számított adóból 50%-os mértékű adókedvezményben részesülnek. A működését megkezdő, újonnan létrejött adóalany által az adókedvezmény mértéke a működésének első évében 60%. (VA 13/A§)

A kedvezmény három adóévre vonatkozott, maximum 60% (új vállalkozás) vagy 50%-os mértékben, míg a külföldi részvételű vállalkozásoknál meghatározott esetekben a kedvezmény mértéke elérte a 100%-ot is.

A hazai és a külföldi részvétellel működő vállalkozásokra vonatkozó szabályozás tehát módosult, de még mindig a külföldi vállalkozások élveztek előnyt és támogatást.

A külföldi érdekeltségű vállalkozások részére biztosított adókedvezményeket is szigorúbb feltételekhez, magasabb befektetési összeghez kötötték 1991-től: megszűnt a minimum 5 millió forint és 20%-os külföldi részesedéshez fűződő 20%-os adókedvezmény, míg az addig 25 milliós összeghatárt 50 millióra emelte fel a törvényhozás, a többi feltétel változatlanul hagyása mellett. (VA 14§ /1/ a-b)

Rendelkezni kellett azonban az 1989-ben és 1990-ben biztosított adókedvezmények folytonosságáról, változatlanul való fennmaradásáról is. Így az 1990. december 31. előtt már működő gazdasági társaság a már megszerzett adókedvezményt változatlanul igénybe veheti:

- az 5 millió forintos befektetéshez és 20%-os külföldi részarányhoz kötődő 20%-os adókedvezményt a társaságok 1995. december 31-ig,
- a 25 millió forintos befektetéshez és a 30%-os külföldi részarányhoz kötődő adókedvezményt az adókedvezményre jogosító feltételek meglététől számított 10 évig,
- a Minisztertanács egyedi engedélye alapján 1990. december 31-ig megállapított adókedvezmény az engedély lejártáig, de legfeljebb 10 évig.

Az adózás, a társasági adózás területén jelentkező problémák egyre szélesebb körűvé váltak, a legfontosabbak ezek közül:

- jogalkotási hiányosságok, egységes fogalmi, értelmezési, ellenőrzési rendszer hiánya,
- az adózók száma a sokszorosára nőtt,
- megjelent a rejtett gazdaság,
- körbeszámlázás,
- túlzott „termelési költségek”,
- széles körű kedvezmények, mentességek eltérítették a piaci hatásokat,
- nemzetközi adóharmonizáció hiánya.

1991-ben szükségessé vált a vállalkozások adóztatásának felülvizsgálata, amelynek során figyelembe vették az adórendszer addigi működése során szerzett kedvezőtlen tapasztalatokat.

3.1.3.2. Piacgazdaság és átmenet (1992-1996.)

Az 1992-ben hatályba lépő új társasági adótörvény, a társasági adóról szóló 1991. évi LXXXVI. törvény (TA) a piacgazdasági feltételeket és az átmenet sajátosságait figyelembe vevő adóztatásra törekedett.

A TA változatlan formában vette át az előző törvény által a külföldi részvételű gazdasági társaságoknak biztosított adókedvezményeket, amelyeket az új törvény 12§-a tartalmazott.

A jogstabilitás miatt a kedvezményeket tehát nem szűkítették. Új feltételként jelent meg, hogy a fenti adókedvezményre a jogosultságot 1993. december 31-ig lehetett megszerezni.

1993-ban szabályozta a TA, hogy a külföldi részvételű gazdasági társaság legfeljebb az első adókedvezmény igénybevételét követő 10 éven belül vehet igénybe adókedvezményt, illetve a külföldi részvételű gazdasági társaság az eddigi szabályozás alapján adókedvezményt utoljára a 2003. évi adójából vehet igénybe.

A kormány 1994-ben egyedileg engedélyezett beruházási adókedvezményeket a TA törvény felhatalmazása alapján. Ha az adózó alapítói vagyona legalább 500 millió forint és legalább 200 millió forint értékű olyan beruházást kezd el, amelynek eredményeként éves árbevételének több mint a fele környezetbarát termék előállításából és/vagy olyan termék értékesítéséből származik, amelyet korszerű technológiával és/vagy tudományos kutatás hasznosításával hozott létre és export árbevételét növeli vagy új munkahelyet hoz létre, a kormány egyedi adókedvezményben részesítheti. A kedvezmény az említett tevékenységek várható gazdasági előnyeinek mérlegelésével legfeljebb 10 éves időtartamra engedélyezhető, maximális mértéke 5 évig 100%, további 5 évig 60% lehet. (TA 14/A§)

Az adótörvény 1995. évi módosításának célja a beruházások, befektetések ösztönzése, a foglalkoztatás bővítésének elősegítése volt. Ezt a kiemelt térségek gyorsított amortizációt biztosító adókedvezménye tette lehetővé.

Kiemelt térségben - ahol a megelőző évben a munkanélküliségi ráta meghaladta a 15 százalékot - új munkahely létesítése érdekében a székhellyel vagy telephellyel rendelkező adóalany e térségben Magyarországon először, 1994. december 31. követően üzembe helyezett, és ott üzemeltetett gép értékének 6 százalékát az üzembe helyezés évében adókedvezményként érvényesítheti a számított adójából. (TA 13§ /2/)

1996-ban szélesítették a gyorsított amortizációt lehetővé tevő adókedvezményt, kiterjesztették a vállalkozási övezetben működő vállalkozásokra is. Ennek alapján a vállalkozási övezetben székhellyel vagy telephellyel rendelkező adóalany e térségben Magyarországon első ízben üzembe helyezett gép és épület értékének 6 százalékát az üzembe helyezés évében adókedvezményként érvényesítheti a számított adójából. (TA 13§ /4/)

Új beruházási adókedvezmény lépett hatályba 1996-ban, amely alapján az adóalany a számított adó 50%-át veheti igénybe adókedvezményként az 1995. december 31-ét követően megkezdett, legalább 1 milliárd forint értékű termék-előállítást szolgáló beruházás üzembe helyezését követő 5 adóévben, amikor az export árbevételét a megelőző évhez viszonyítva 25 százalékkal, minimum 600 millió forinttal növeli (TA14§ /1/).

Az adóalany a kiemelt térségben, vállalkezési övezetben elért árbevétel-arányos számított adó 100%-át adókedvezményként érvényesítheti az 1995. december 31-ét követően megkezdett

- termék-előállítást szolgáló beruházás üzembe helyezését követő 5 adóévben, amelyben az export vagy a mezőgazdasági tevékenységből származó árbevételét az előző adóévhez viszonyítva növeli (vállalkozási övezetben legalább 1 százalékkal, kiemelt térségben a beruházás értékének 5 százalékaival) (TA 14 § /2/ aa, ab),
- kereskedelmi szálláshely beruházás üzembe helyezését követő 5 adóévben (TA14 § /2/ b).

A beruházás minimális értékére vonatkozóan nincs jogszabályi előírás, és arra sem, hogy a gép, épület új, korábban még üzembe nem helyezett legyen. Korlátként jelent meg, hogy az adókedvezmény utoljára a 2002. évi adóalap utáni adóból vehető igénybe.

3.1.3.3. Befektetésösztönző adókedvezmények (1997-2002.)

Az Országgyűlés „az állami feladatok ellátásához szükséges bevételek biztosítása, a vállalkozások kedvező működési feltételeinek elősegítése, továbbá az Európai Közösségekhez való társulásból eredő szempontok érvényesítése érdekében” egy új törvényt alkotott: a társasági és osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvényt (a továbbiakban Tao.). (Tao Preambuluma)

Az 1997-ben hatályba lépő új Tao megtartotta a TA rendszerét, csak továbbfejlesztette.

Az új törvény célja, hogy a befektetéseket ösztönözze, s már nem az, hogy különleges kedvezményeket nyújtson meghatározott területeken, ágazatokban.

A Tao törvény megtartotta a TA 14§-ban foglalt beruházási adókedvezményeket, sőt bővítette is:

50%-os adókedvezmény vehető igénybe az 1996. december 31-ét követően megkezdett, legalább 1 milliárd forint értékű kereskedelmi szálláshely létesítését szolgáló beruházás üzembe helyezését követő öt adóévben, amikor az árbevétele az előző évhez viszonyítva 25 százalékkal, de legalább 600 millió forinttal növekszik (Tao 21§ /2/).

Korlátként jelent meg, hogy az adókedvezmény utoljára a 2002. évi adóalap utáni adóból vehető igénybe.

Fennmaradtak a térségi és egyéb adókedvezmények (beruházás értékének 6%-a) (Tao 22§ /1/).

Ez az adókedvezmény is utoljára a 2002. évi adóalap utáni adóból vehető igénybe.

Nagyon fontos pontot jelentett, hogy a TA törvény külföldi részvételű gazdasági társaságokra vonatkozó adókedvezményei változatlan feltételek mellett fennmaradtak.

1998-ban módosításra került a Tao 21§ /1/ és /3/ bek szerinti adókedvezmény: a törvényalkotó már nem az export, hanem a teljes értékesítés dinamikus növeléséhez köti az adókedvezmény nyújtását. Ennek oka, hogy az Európai Unióval kötött társulási megállapodásban szerepelt a közvetlen exporttámogatás tilalma, így már nem írható elő exportnövelés feltételeként.

Új adókedvezménnyel is bővült 1998-ban a beruházásösztönzési eszköztár: a társadalmi-gazdasági szempontból elmaradott térségben székhellyel, vagy telephellyel rendelkező adózó 100%-os beruházási adókedvezményt vehet igénybe az 1996. december 31-ét követően a térségben megkezdett és ott üzemeltetett, legalább 3 milliárd forint értékű, termék-előállítást szolgáló beruházás üzembe helyezését követő 10 adóév közül azokban az adóévekben, amelyekben árbevétele a megelőző adóévhez viszonyítva legalább a beruházás értéke 5 százalékaival megegyező összeggel növeli.

Az üzembe helyezést követő második adóévtől az adókedvezmény további feltétele, hogy az adózó által foglalkoztatottak éves átlagos állományi létszáma legalább 100 fővel meghaladja a beruházás megkezdését megelőző adóévben foglalkoztatottak átlagos állományi létszámát.

Magas munkanélküliséggel rendelkező megyében termék-előállítást szolgáló beruházás

Az adózó akkor is igénybe veheti a fenti adókedvezményt, ha olyan megyében rendelkezik székhellyel, telephellyel, és ott valósít meg beruházást, ahol a beruházás megkezdését megelőző két év valamelyikében a munkanélküliségi mutató meghaladta a 15 százalékot. (Tao 21§ /7/)

10 milliárd forint és feletti értékű termék előállítást szolgáló beruházás

Az adózó az adó teljes összegét beruházási adókedvezményként veheti igénybe az 1996. december 31-ét követően megkezdett, legalább 10 milliárd forint értékű, termék-előállítást szolgáló beruházás üzembe helyezését követő 10 adóév közül azokban az adóévekben, amelyekben árbevétele a megelőző adóévhez viszonyítva legalább a beruházás értékének 5 százalékaival megegyező összeggel növeli.

Az üzembe helyezést követő második adóévtől az adókedvezmény további feltétele, hogy az adózó által foglalkoztatottak éves átlagos állományi létszáma legalább 500 fővel meghaladja a beruházás megkezdését megelőző adóévben foglalkoztatottak átlagos állományi létszámát. (Tao 21§ /11/)

Ezek az adókedvezmények utoljára a 2011. évi adóalap utáni adóból vehető igénybe és legfeljebb a számított adó összegéig.

2001-től módosult a beruházási adókedvezmény, megszűnt az előírt árbevétel növekedési ütem feltétel. (Tao 21§ /7/ és /11/)

2001-ben a kis- és középvállalkozások támogatása céljából egy új adókedvezmény lépett hatályba. A kis- és középvállalkozásnak minősülő adózó a 2000. december 31. után megkötött hitelszerződés alapján tárgyi eszköz beszerzéséhez, előállításához pénzügyi intézménytől igénybe vett hitel kamata után adókedvezményt vehet igénybe. Az adókedvezmény a hitel adóévben fizetett kamatának 40 százaléka. Az adókedvezmény adóévenként nem haladhatja meg az 5 millió forintot. (Tao 22/A§)

3.1.3.4. Európai Unió jogharmonizáció a magyar társasági adózás területén

Az adókedvezmények tradicionálisan a külföldi tőke Magyarországra vonzását célozták. Ebben a folyamatban az első adókedvezmény az 1988-ban bevezetett vegyesvállalati befektetési adókedvezmény volt. Ezt követően mindig volt a rendszerben olyan adóintézkedés, amely meghatározott beruházási összeg és munkahelyteremtés esetén 5-10 éves 100%-os társasági adómentességet biztosított a kedvezményezettek számára, nem mérve, hogy az igénybe vett adókedvezmény a beruházásnak mekkora részét (vagy esetenként hányszorosát) éri el.

Az Unió 1997-ben, tekintettel arra, hogy az 1996-ban bevezetett befektetési társasági adókedvezmény feltétele az exportárbevétel folyamatos növelése volt, tiltott exporttámogatásnak minősítette az intézkedést, és követelte annak megváltoztatását. Ennek eredményeként az exportárbevétel növekedési feltételt árbevétel növelési feltételre váltotta fel.

A kis- és középvállalkozások hitelhez jutását megkönnyítő adó- és adóalapkedvezmények 2001-ben kerültek bevezetésre. Itt előzetes engedélyezési eljárás lefolytatásra került. Csekély összegű (de minimis) támogatásnak minősülnek, összeegyeztethetők a közösségi acquis-val.

A Tao törvény értelmében azok a vállalatok, amelyek 3, illetve 10 milliárd Ft feletti értékben helyeztek üzembe termék-előállítást szolgáló beruházást, - egyéb törvényi feltételek teljesítése esetén - tíz évig mentes a társasági adó alól.

A tárgyalásokon a Bizottság követelte az előbb említett adóintézkedések azonnali megszüntetését, mivel azok nem egyeztethetők össze a közösségi szabályokkal. Az igénybe vehető kedvezmény (állami támogatás) mértéke ugyanis nem volt maximálva a beruházás értékének százalékában. A jelenleg hatályos uniós szabályok szerint a beruházás maximum 50 százalékáig, a kis- és középvállalkozások esetében pedig 65 százalékáig támogatható.

Az átmeneti mentességhez kapcsolódó hazai jogszabályi rendelkezéseket, amelyek még a végső megállapodás kialakítása előtt, 2002 novemberében kerültek kihirdetésre, a Tao 29/E§ tartalmazza. Ennek lényege a következő:

A 2000. január 1. előtt megkezdett jogszerző beruházások esetén 75%-os, a 2000. január 1. után megkezdett jogszerző beruházások esetén 50%-os támogatási intenzitás alkalmazható.

A beruházásokat 1997-től 2005. december 31-ig lehet számításba venni, míg az igénybe vett kedvezményeket (társasági és helyi adókedvezmény, egyéb támogatás) 2003-tól legkésőbb 2011-ig lehet beszámítani.

Az autóiparban a fenti támogatási intenzitás 40 százalékát lehet figyelembe venni, azaz itt 30, illetve 20 százalékos támogatási intenzitással kell számolni.

Emellett a közösségi szabályokkal összhangban támogathatók a vállalatok képzési, kutatás-fejlesztési és környezetvédelmi kiadásai is.

Az elszámolható költségek felső korlátját jelentő fejlesztési tervet és az 1997. és 2005. vége közötti időszakra vonatkozó tény- és terv adatokat az érintett vállalatoknak 2002. december 31-ig be kellett jelenteniük a Pénzügyminisztériumnak.

A kedvezmények 1996. december 31-ét követően megkezdett beruházás után, a beruházás üzembe helyezését követő évtől 10 évig vehetők igénybe, legutoljára a 2011. adóévben keletkezett adóalap után. A jogszerzés lehetősége 2003. január 1-től megszűnt, és ettől az időponttól kezdve új, a közösségi állami támogatási szabályokkal összeegyeztethető adókedvezmény (fejlesztési adókedvezmény) került bevezetésre.

Összefoglalva tehát a hazai beruházáshoz kötődő adókedvezmények tiltott állami támogatásnak minősülnek, ezért módosítani kellett a társasági adókedvezmények rendszerét.

Nem felel meg a közösségi irányelveknek a Tao 21§ /1/ és /3/ bek-ben foglalt beruházási adókedvezmény, de ezek utoljára a 2002. évi adóból érvényesíthetőek, illetve a 29§ /5/ bek-ben biztosított vegyesvállalati, külföldi részvételű gazdasági társaságok adókedvezményei, amelyek igénybevételének végső határideje 2003. Ezek a kedvezmények a csatlakozásig megszűnnek, módosításuk nem szükséges.

A beruházási adókedvezmények közül hatályon kívül helyezve a Tao 21§ /1/-/6/.

Fennmaradt a Tao 21§ /7/ és /11/ bek-ben foglalt 3 illetve 10 milliárd forint beruházási összeghatárhoz kötött adókedvezmény, azzal az új feltétellel, hogy ezek az adókedvezmények utoljára a 2011. évi adóalap utáni adóból vehető igénybe. Az adózó nem veheti igénybe az adókedvezményt a 2002. december 31. után megkezdett beruházás alapján.

A Tao 22§-ban foglalt 6%-os térségi adókedvezmény is hatályát veszítette 2003. január 1-jével.

3.1.3.5. EU-harmonizált adókedvezmények (2003-)

A társasági adókedvezményt 2003. január 1-től új, az Európai Unió előírásainak már megfelelő beruházás-támogatási rendszer váltotta fel, a fejlesztési adókedvezmény. (Tao 22/B§)

A kormány egyedileg engedélyezi a vállalkozások számára az adókedvezményt, amely öt adóévben, a társasági adó összegéig vehető igénybe. Mértéke a beruházás régiójára vonatkozó regionális támogatási térkép szerinti maximális támogatási intenzitás. Előnyös, mert a tárgyi eszközökbe való beruházást ösztönzi és nem az adóoptimalizálást. A regionális egyenlőtlenségek mérséklését is elősegíti, mert minél alacsonyabb az egy főre jutó GDP a régióban, annál magasabb az intenzitási viszonyszám, és így az igénybe vehető adókedvezmény összege.

Az adókedvezménnyel kapcsolatos fontosabb előírások a következők:

- Feltétel, hogy az adózó a fejlesztési program keretében legalább 10 milliárd forint értékű (hátrányos térségben legalább 3 milliárd forint értékű), beruházást valósítson meg, illetve legalább 100 millió forint értékű önálló környezetvédelmi beruházást, vagy szélessávú internetszolgáltatást szolgáló beruházást hajtson végre, amely
 - új létesítmény, bővítés, vagy a termék, a termelési eljárás alapvető változásával jár,
 - abban legalább 50 százalékos arányt képvisel a korábban még használatba nem vett (azaz új) eszköz, és legfeljebb 20% (hátrányos térségben 50%) a felújítás értéke.
- A 10 milliárd forint (hátrányos térségben 3 milliárd forint) értékű beruházás alapján adókedvezményt kérő adózónak az előzőeken túl vállalnia kell, hogy a beruházás üzembe helyezését követő második évtől a negyedik adóév végéig
 - a foglalkoztatottak létszámát 500 fővel (hátrányos térségben 300 fővel) növeli a beruházás megkezdését megelőző évi létszámhoz képest, vagy
 - a beruházás megkezdését megelőző évi bérköltséget az bérköltségnek az adóévben az adóév első napján érvényes minimálbér 1500-szorosával (hátrányos térségben 900-szorosával) meghaladja, vagy
 - többségében kis- és középvállalkozások a beszállítói.

Az új adókedvezmény fő jellemzői összefoglalva:

- minimális beruházásértékhez, foglalkoztatottak létszámának növeléséhez kötött, vagy más preferált beruházási célt valósít meg (például környezetvédelem),
- előírt a beruházás minimális működési ideje,
- a kedvezmény határozott idejű,
- a kedvezmény maximális összege meghatározott.
- meghatározott az új és a felújítás maximális aránya.

A fejlesztési adókedvezményt az eredeti feltételek szerint azonban nagyon kevés vállalkozás tudta igénybe venni, ezért 2004. január 1-jétől a gazdaság élénkítése, a foglalkoztatás biztosítása és a versenyképesség növelése céljából kedvezőbb feltételekkel alakították át.

A kedvezmény az eredeti öt adóév helyett már tíz évig vehető igénybe, amely alatt a beruházást üzemeltetni kell az eredeti feltételek szerint. Az adókedvezmény a társasági adó összegéig vehető igénybe. Mértéke a beruházás régiójára vonatkozó regionális támogatási térkép szerinti maximális támogatási intenzitás.

Az adókedvezmény akkor engedélyezhető, - a lényegét ismertetve - ha az adózó legalább 3 milliárd - 2003-ban még 10 milliárd - forint értékű (hátrányos térségben legalább 1 milliárd - 2003-ban még ez az összeg is 3 milliárd volt) beruházást valósít meg.

Az adókedvezmény feltétele, hogy a beruházás értékéből legalább 30 százalékot képviseljen a korábban még használatba nem vett beruházás értéke és legfeljebb 20 százalék lehet a felújítás értéke, kivéve a hátrányos térséget.

Az adókedvezményt igénylő vállalkozásnak vállalnia kell, hogy a foglalkoztatottak átlagos létszámát legalább 100 fővel, hátrányos térség esetén legalább 50 fővel emeli (a 2003-as feltételek között még 500 és 300 fő szerepelt), vagy a beruházás megkezdését megelőző év bérköltségét az adott évi bérköltség a minimálbér legalább hatszázszorosával (hátrányos térségben legalább háromszázszorosával) meghaladja.

Az adókedvezményt kérő adózónak vállalnia kell, hogy – az eredeti előírások szerint többségében - legalább 30%-ban kis- és középvállalkozások a beszállítói.

Nincs további feltételhez kötve ha legalább 100 millió forint értékű önálló környezetvédelmi beruházást vagy az alapkutató, alkalmazott kutató vagy kísérleti fejlesztést szolgáló, a felsőoktatási intézmény vagy az MTA által alapított kutatóintézetnél üzembe helyezett beruházás esetén, jelenértéken legalább 1 milliárd forint értékű beruházást vagy legalább 100 millió forint értékű szélessávú internetszolgáltatást szolgáló beruházást vagy legalább 100 millió forint értékű, kizárólag film- és videógyártást szolgáló beruházást valósít meg.

Beruházási értékhatár megjelölése nélkül engedélyezhető adókedvezmény lett a munkahelyteremtést szolgáló beruházás. A munkahelyteremtést szolgáló beruházás esetén az adókedvezmény feltétele, hogy az adókedvezmény első igénybevételét követő harmadik adóévben és az azt követő négy adóévben az új munkakörökben foglalkoztatottak minimum 20%-a pályakezdő legyen és a foglalkoztatottak átlagos állományi létszáma a beruházás megkezdését megelőző évhez viszonyítva legalább 300 fővel (hátrányos térségben legalább 150 fővel) haladja meg. (Tao 22/B§)

A számított adóból - legfeljebb annak 80 százalékáig - érvényesíthető a fejlesztési adókedvezmény.

A nagy előnye és pozitívuma ennek a támogatásnak, hogy azonos elbírálásban részesíti a külföldi és a hazai befektetőket.

Az átmeneti rendelkezések szabályozták, hogy az TA alapján az 1996. december 31-ig felvett beruházási hitelek után az adókedvezmény utoljára abban az adóévben vehető igénybe, amelynek utolsó napja 2004-ben van.

2004-ben a kis- és középvállalkozások Tao 22/A§-ban foglalt adókedvezménye úgy módosult, hogy az adókedvezmény adóévenként nem haladhatja meg a 6 millió forintot és csekély összegű (de minimis) támogatásnak minősül.

2005-ben a fejlesztési adókedvezmény kutatás-fejlesztésre vonatkozó feltétele 1 milliárd forintról 100 millió forintra csökkent.

Munkahelyteremtést szolgáló beruházás esetén az adókedvezmény módosított feltétele, hogy az adókedvezmény első igénybevételét követő harmadik adóévben és az azt követő négy adóévben középvállalkozás esetén 150 fővel (hátrányos térségben 75 fővel), kisvállalkozás esetén 30 fővel (hátrányos térségben legalább 15 fővel) haladja meg. Az addig hatályos jogszabály alapján ugyanis a kis- és középvállalkozások a létszámelőírások miatt nem tudták igénybe venni a fejlesztési adókedvezményt. (Tao 22/B§)

Egy új adókedvezmény támogatja a kutatási tevékenységet és a szoftverfejlesztést. A K+F tevékenység közvetlen költsége között és a magánszemélyként alkalmazott szoftverfejlesztő után elszámolt bérköltség 10%-a adókedvezményként 4 éven át egyenlő mértékben igénybe vehető. (Tao 22§ /9/)

2005-ben megváltozott a fejlesztési adókedvezmény igénybevételére vonatkozó jogszabály. A Pénzügyminisztérium engedélyezési eljárása már csak szűk körben szükséges, akkor, ha a beruházási érték a tervezett beruházással együtt, jelenértéken a 100 millió eurót meghaladja.

Míg az adókedvezmények a számított adót, addig az adózás előtti eredményt csökkentő tételek az adóalapot mérséklék.

3.1.4. Adózás előtti eredményt csökkentő tételek- adóalap kedvezmények

Adózás előtti eredményt módosító tételek szerpe

- adóalap védelme, a számviteli törvény alapján a vállalkozó bizonyos szabadságot élvez a költségek, ráfordítások elszámolhatóságában (például értékcsökkenés, céltartalék, reprezentáció, értékvesztés, ingyenes eszközátadás, behajthatatlan és elengedett követelés),
- kétszeres adózás elkerülése (osztalék, külföldön megfizetett adó),
- szociális megfontolások (munkanélküliek foglalkoztatása, szakképzés),
- gazdaságpolitikai célok támogatása (regionális különbségek mérséklése),
- ösztönzés (beruházás, K+F, egyéb),
- egyes gazdasági események szankcionálása (bírságok, kapcsolt vállalkozások közötti árkorrekciók, reprezentációs kiadás, ingyenes vagyontáadás, vagyonleértékelés).

Az adózás előtti eredményt csökkentő tételek között 1997-től, az új Tao hatályba lépésével jelentek meg gazdaságpolitikai célokat támogató beruházást, kutatás-fejlesztést, regionális különbségek mérséklését elősegítő tételek. A jogi szabályozás változását a 20. számú mellékletben foglaltam össze.

1997-ben az adózás előtti eredményt csökkenti a vállalkozási övezetben székhellyel, telephellyel rendelkező adózó által a vállalkozási övezetben üzembe helyezett és korábban még használatba nem vett tárgyi eszközök - kivéve a közúti gépjárművet az épületet és az építményt - beszerzési értéke, abban az esetben, ha az adózó nem veszi igénybe a 22§ szerinti térségi adókedvezményt. (Tao 7§ /1/ e)

Az adózás előtti eredményt csökkenti a kutatás és kísérleti fejlesztés adóévben felmerült saját közvetlen költségeként elszámolt összeg 20%-a függetlenül attól, hogy azt kísérleti fejlesztés aktivált értékeként - állományba vették vagy sem. (Tao 7§ /1/ t)

1999-ben bővült a Tao 7§ /1/ e) szerinti adózás előtti eredmény csökkentési lehetőség. Így az adózás előtti eredményt csökkenti a vállalkozási övezetben székhellyel, telephellyel rendelkező adózó által a vállalkozási övezetben minősítést követően ott üzembe helyezett és korábban még használatba nem vett épület, építmény beszerzési költségének adóévenként 10 százaléka, de összességében legfeljebb a beszerzési költség (előállítási költség), ugyanazokkal a feltételekkel, mint a tárgyi eszközöknél. (Tao 7§ /1/ e)

2001-től az adózás előtti eredményt csökkenti az alapkutatás, az alkalmazott kutatás és a kísérleti fejlesztés közvetlen költsége, teljes összege. (Tao 7§ /1/ t)

Mikro- és kisvállalkozások beruházási adóalap kedvezménye

A mikro- és kisvállalkozások támogatására új adóalap csökkentő tétel került bevezetésre: a mikro- és kisvállalkozásoknál a korábban még használatba nem vett ingatlan (ide nem értve az üzemkörön kívüli ingatlant), valamint a korábban még használatba nem vett, a műszaki berendezések, gépek, járművek adóévi beruházásának értéke csökkenti az adózás előtti eredményt. (Tao 7§ /1/ zs)

Az adóalap csökkentő összeg nem haladhatja meg az adózás előtti eredményt, és nem lehet több 10 millió forintnál.

Üzemkörön kívüli ingatlanok minősül az az ingatlan, amely nincs az adózó vállalkozási tevékenységével közvetlen összefüggésben; ilyen különösen az üzemen belüli lakóépület, valamint az elsődlegesen jóléti célt szolgáló épület, építmény.

2002-ben a Tao 7§ /1/ bek zs) pontja úgy módosult, hogy az adóalap csökkentő összeg nem lehet több 30 millió forintnál, amely határ addig 10 millió forint volt.

Utoljára ebben az évben számolható el adóalap-csökkentőként a vállalkozási övezetben székhellyel, bejelentett telephellyel rendelkező adózó által üzembe helyezett és korábban használatba nem vett tárgyi eszköz (kivéve közúti gépjármű, épület, építmény) bekerülési értéke. (Tao 7§ /1/ e) pont)

Az átmeneti rendelkezések között fennmarad, hogy az adózás előtti eredményt csökkenti az épület, építmény bekerülési értékének 10%-a. (Tao 29/D§ /9/)

Fejlesztési tartalék, mint új adóalap csökkentő tétel

Az új adóalap korrekció egy sajátos eljárással adómentes forrást biztosít a későbbi beruházások finanszírozásához. A fejlesztési tartalék képzés ténylegesen a beruházási érték előzetes érvényesítését teszi lehetővé, gyorsított amortizációt jelent.

A technológiai fejlődés, a gazdasági verseny Magyarországon újabb beruházásokat indokol. Számottevő ösztönzést jelenthet a beruházásra fordítandó források, vagy azok egy részének adómentessé tétele, amely kedvezően hatna a kis- és középvállalkozások beruházásainak növelésére is.

A beruházási források képződését – mint a tagállami elemzések bizonyították - több ország adórendszere segíti adómentes fejlesztési tartalékképzés lehetővé tételével. Az adómentes fejlesztési tartalék képzésére vonatkozó szabályozás lényege, hogy e célra tartalékokat képezhetnek a vállalkozások, a tartalékok meghatározott időn belül beruházásra kell fordítani.

E szabályozás a kis- és középvállalkozások számára jelent különösen nagy segítséget, mivel lehetővé teszi egy-egy nagyobb fejlesztéshez több év eredményének és adótartalmának felhasználását.

Az adózó csökkentheti adózás előtti eredményét azzal az összeggel, amelyet beruházási célra kíván felhasználni, és ezért az adóévben az eredménytartalékból a lekötött tartalékba vezeti át, és az adóév végén lekötött tartalékként is tart nyilván. Ezen összeg nem haladhatja meg az adózás előtti eredmény 20 százalékát, és legfeljebb 500 millió forintot.

A lekötött tartalékba átvezetett összeget 2003-ban beruházásra kell fordítani. Az adózó a beruházás elszámolásakor (és nem az üzembe helyezéskor) jogosult a lekötött tartalékot feloldani olyan összegben, amilyen összegű beruházást az adózó a könyveiben elszámolt. Az adott beruházás miatt felszabadított fejlesztési tartalékkal azonos összegben a beruházás aktiválásakor a bekerülési értéket elszámoltnak kell tekinteni. A bekerülési értékből a fennmaradó összegre az értékcsökkenés az általános szabályok szerint számolható el.

2003-ban módosult a K+F tevékenységet ösztönző adózás előtti eredményt módosító tétel: az alap kutatás, az alkalmazott kutatás vagy a kísérleti fejlesztés közvetlen költsége a felmerülése adóévében, vagy ha a költséget kísérleti fejlesztés aktivált értékeként (szellemi terméként) állományba veszi - az értékcsökkenés elszámolásának adóévében legfeljebb az elszámolt értékcsökkenés összegéig. (Tao 7§ /1/ t)

Mikro- és kisvállalkozások beruházási adóalap kedvezménye (Tao 7§ /1/ bek zs) pont) kibővült az ingatlan (de az üzemkörön kívüli ingatlan nem) bekerülési értékét növelő adóévi felújítás, bővítés, rendeltetésváltozás, átalakítás értéke és az immateriális javak között az adóévben állományba vett, korábban még használatba nem vett szellemi termék bekerülési értékével.

2003-ban megváltoztak a fejlesztési tartalékra vonatkozó szabályok. A fejlesztési tartalékot továbbra is akkor lehet az adóévben csökkentésként elszámolni, ha az adózó eredménytartalékából fejlesztési, beruházási céllal tartalékot képez, amelyet a lekötött tartalékba vezet át. Az így képzett tartalék az adózás előtti nyereség 25 százalékáig érvényesíthető (a korábbi 20% helyett), de nem haladhatja meg az 500 millió forintot.

A lekötött összeget a fejlesztési tartalék képzése adóévet követő négy adóévben lehet feloldani a beruházás bekerülési értékének megfelelően. A beruházásra jutó fejlesztési tartalék összegéig a beruházás üzembe helyezésekor a bekerülési értéket elszámoltnak kell tekinteni. A lekötött tartalék képzése következtében érvényesített adóalap-csökkentés egy előrehozott értékcsökkenési leírást jelent. (Tao7§/1/ f)

2004-ben a Tao 7§ /1/ bek zs) adóalap módosító tétel úgy módosult, hogy kibővült az adóalanyok köre az addigi mikro- és kisvállalkozásokról kis- és középvállalkozásokra, másrészt az EU állami támogatásokra vonatkozó szabályozása alapján de minimis támogatásnak minősül.

A Tao 7§ /1/ bek t) pontja bővült azzal a lehetőséggel, hogy a felsőoktatási intézmény és a Magyar Tudományos Akadémia által alapított kutatóintézet (kutatóhely) kezelésében lévő területen működő, és ott alapkutatást, alkalmazott kutatást vagy kísérleti fejlesztést végző adózó a közvetlen költségek háromszorosával, legfeljebb 50 millió forinttal csökkentheti az adózás előtti eredményét. Ez is csekély összegű (de minimis) támogatásnak minősül.

2005-ben az adózás előtti eredményt csökkenti új tételként, a kis- és középvállalkozásnak minősülő adózónál a szabadalom, a használati és formatervezési mintaoltalom magyarországi megszerzésének és fenntartásának költsége, ha az nem minősül az alapkutatás, az alkalmazott kutatás, vagy a kísérleti fejlesztés közvetlen költségének. (Tao 7§ /1/ sz)

Új adózás előtti eredményt csökkentő tétel, hogy az adóév első napján mikrovállalkozás a foglalkoztatottak átlagos állományi létszáma előző adóévhez viszonyított növekményének és az adóév első napján érvényes havi minimálbér adóévre számított összegének szorzata, feltéve, hogy az adózó foglalkoztatottainak átlagos állományi létszáma a megelőző adóévben legfeljebb 5 fő. (Tao 7§ /1/ y)

(A 2005-ben hatályos adóalap csökkentő tételeket a 21.számú melléklet tartalmazza.)

3.1.5. Amortizáció - mint kiemelt adóalap-módosító tényező szabályozása

A vállalkozások működésének egyik fontos tényezője, hogy milyen tartós eszközökre van tevékenységükhöz szükségük, illetve azok mennyi idő alatt használódnak, avulnak el, azaz milyen gyakran esedékes a megújításuk. Tekintettel arra, hogy a tartós eszközök több évig szolgálják a vállalkozások tevékenységét a beszerzési árak, illetve költségük egyetlen év eredményének terhére történő figyelembevételével nem kapnánk valós képet a jövedelmezőségről, így ezt a költséget az eszköz hasznos élettartamának idejére célszerű szétosztani.

Amortizációs adópolitika

Az amortizáció költség, az adóalapot csökkenti. Minél nagyobb az elismert és elszámolható értékcsökkenés összege, annál kisebb az adóalap, annál kevesebb társasági adót kell a vállalkozásnak fizetnie.

Minél nagyobb a vállalatok tőkeigénye, annál inkább hat az amortizációs politika a vállalatok jövedelmezőségére, és befolyásolja beruházási szándékait. A beruházások adózási hatását a beruházás fogalmának meghatározása, az ide tartozó költségek köre, az amortizációs előírások (leírási mód, kulcsok, számítás módja) és az inflációs hatások együttesen alakítják. A magyar adórendszer elsősorban az amortizációs időt, a leírási módot és az értékcsökkenés számítási alapját szabályozta.

3.1.5.1. Az értékcsökkenési leírás elszámolása a számvitelben és a társasági adózás területén

Az összehasonlító elemzés célja felhívni a figyelmet a számviteli és a társasági adózás területén fennálló hasonlóságokra illetve eltérésekre.

Sok más területhez hasonlóan az értékcsökkenést illetően is sokkal rugalmasabb szabályokat fogalmaz meg a számviteli törvény, mint az adótörvény. A számviteli törvény ugyanis abból indul ki, hogy a vállalkozások egyedi jellemzőinek és a tevékenység sajátosságainak vissza kell tükröződniük az elszámolási rendszerükben is. Ennek szellemében a leírási kulcsok meghatározását és a számviteli politikában történő rögzítését a vállalkozásokra bízta, hiszen ők vannak a leginkább tisztában azzal, hogy egy-egy általuk használt eszköz milyen igénybevételnek van kitéve, és hogy azt várhatóan mennyi ideig kívánják használni.

Az amortizáció elszámolására vonatkozó számviteli szabályozás

A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (Sztv) értékcsökkenés elszámolására vonatkozó általános szabálya szerint az immateriális javak, a tárgyi eszközök beszerzési, előállítási költségét azokra az évekre kell felosztani, amelyekben az említett eszközöket előreláthatólag használni fogják. A vállalkozásoknak az évenként elszámolandó értékcsökkenés mértékét az egyedi eszköz várható használata, élettartama, fizikai elhasználódása, erkölcsi elavulása, használat végi maradványértéke s a vállalkozás tevékenységére jellemző körülmények számításba vételével kell megtervezni. Az elszámolásra kerülő értékcsökkenés meghatározása történhet

- a bruttó érték (beszerzési, előállítási költség) arányában,
- a nettó érték (bruttó érték csökkentve az elszámolt értékcsökkenés összegével) arányában,
- a bruttó értéknek az eszköz tervezhető teljesítményével arányban,
- az értékcsökkenés abszolút összegének rögzítésével.

Az Sztv szerint a tárgyi eszközök bekerülési értékét azokra az évekre kell felosztani, amelyekben ezeket várhatóan használni fogják. A hasznos élettartamot időarányosan vagy teljesítményarányosan is meg lehet határozni, figyelembe véve a várható fizikai elhasználódást és az erkölcsi avulást.

Az értékcsökkenés ütemét az egyes eszközökre, eszközcsoportokra az adott vállalászási tevékenységre jellemző körülmények figyelembevételével kell megtervezni, és azt a számviteli politikában rögzíteni kell. A tárgyi eszközök állományában bekövetkezett változásokat, csökkenéseket, növekedéseket, átsorolásokat és a hozzájuk kapcsolódóan elszámolt amortizációt minden évben a kiegészítő mellékletben is részletesen be kell mutatni.

Bizonyos eszközök esetében, mivel értékük az idő múlásával jellemzően nem csökken, hanem inkább növekszik, az Sztv kifejezetten megtiltja az amortizáció érvényesítését. Ebbe a körbe tartozik a földterület, a telek, az erdő, az üzembe nem helyezett beruházás, a képzőművészeti alkotás, a régészeti lelet és a különböző gyűjtemények is idetartoznak.

Az adminisztrációs kötelezettségek csökkentése érdekében egyösszegű amortizáció érvényesíthető a legfeljebb 50 ezer forintos bekerülési értékű tárgyi eszközökre, azaz teljes bekerülési értékük a használatbavételkor azonnal elszámolható az eredmény terhére.

Az értékcsökkenési leírás kezelése a társasági adózásban

Az adótörvény Sztv szerinti rugalmasságot már nem enged meg, hiszen az a célja, hogy minden vállalkozás számára azonos feltételeket teremtsen, amely csak úgy valósulhat meg, ha ugyanazt az eszközt minden cégnél azonos ütemben számolják el.

A TAO a számvitelinél sokkal szigorúbb szabályok közé szorítja az amortizáció elismerését a társasági adó alapjánál. Ez a törekvés adóalap-korrekciós tételek révén valósul meg. Az adózási szempontból elismert amortizációs kulcsok a TAO 1. és 2. mellékletében találhatóak meg, eszközcsoportonkénti bontásban. Az ingatlanokra szerkezetüktől függően 2, 3 vagy 6 százalékos értékcsökkenés érvényesíthető. (A speciális funkciójú épületekre – például szeméttégető – ettől eltérő mértékeket határoz meg a törvény.) Az egyéb tárgyi eszközök pedig 3 fő csoportban szerepelnek: 33 százalékos kulcs alá tartoznak a modern technológiát képviselő gépek, 20 százalékkal számolhatóak el a járművek, minden egyéb tárgyi eszközre pedig a 14,5 százalékos leírás kulcs érvényesíthető.

Vannak olyan eszközök, amelyekre több különböző szabály, leírás kulcs is vonatkozik. Ilyen esetben a vállalkozásoknak lehetőségük van arra, hogy eldöntsék, ezek közül melyiket kívánják alkalmazni.

Az amortizációval kapcsolatban a következő két fő adóalap-módosító tételt kell figyelembe venni:

- az adóalapot növelni kell az Sztv szerint elszámolt terv szerinti és terven felüli értékcsökkenéssel,
- ugyanakkor csökkenthető az adóalap a TAO mellékleteiben szereplő kulcsok szerint megállapított értékcsökkenéssel.

Ez a korrekciós tételpár gyakorlatilag azt eredményezi, hogy az adóalaphoz csak az adózási leírás érvényesíthető, és a számvitelileg elszámolt amortizációnak az adóalapra nincs is hatása.

Adózási szempontból sem számolható el értékcsökkenés azokra az eszközökre, amelyekre az Sztv nem engedi meg terv szerinti leírás érvényesítését – például telek, földterület, képzőművészeti alkotás stb. Ezen szabály alól kivételt jelentenek azok az eszközök, amelyek könyv szerinti értéke nulla vagy a maradványértékkel egyezik meg. Ilyenkor ugyanis számviteli szempontból további leírás már valóban nem lehetséges, előfordulhat azonban, hogy az adózási nettó érték még nem nulla – mert a számviteli leírás gyorsabb volt, mint az adózási –, így az adóalaphoz még további leírás vehető figyelembe. Ez utóbbi sajátos rendelkezés ugyan csak 2003-tól lépett hatályba, de visszamenőleg már a 2001-es adóalap megállapítására is alkalmazni lehet.

Az adótörvény sem engedi meg az értékcsökkenés elszámolását olyan eszközök után, amelyek értéke jellemzően növekszik. Ilyen például a földterület, telek.

Néhány esetben a számviteli törvény szerinti leírás érvényesíthető a társasági adózás területén is, erre példa az immateriális javaknál és az ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogok.

A vállalkozás az adótörvényben meghatározott norma szerinti elszámolás helyett választhatja a számviteli törvény szerinti tervezett értékcsökkenési leírást az alábbi esetekben:

- a legfeljebb 200 ezer forint bekerülési értékű tárgyi eszközöknél,
- TAO melléklete szerint 33 százalékos kulcs alá sorolt tárgyi eszközök esetében,
- kizárólag alapkutatáshoz, alkalmazott kutatáshoz vagy kísérleti fejlesztéshez használt tárgyi eszközöknél.

Az összehasonlító elemzés a hatályos jogi szabályozás alapján vetette össze a számvitel és a társasági adó értékcsökkenésre vonatkozó előírásait.

Egy másik vizsgálati szempont, hogy hogyan alakult az értékcsökkenési leírás elszámolhatósága a társasági adózás területén 1989-től.

3.1.5.2 Az értékcsökkenési leírás társasági adó szerinti szabályozása 1989-2005.

A vállalkozási nyereségadóról szóló 1988. évi IX. törvény (VA) eltérő leírási kulcsot engedélyezett a befektetett eszközök típusaira.

Az épületeknél a hosszú élettartamú szerkezetűeknél a leírási kulcs 1%, a közepes élettartamúnál 3%, míg a rövid élettartamú esetén 6%. Az építményeknél meghatározó az építmény funkciója, rendeltetése, az ipari építmények leírása kulcsa 2%. A gépek, berendezések általános leírási kulcsa 5-20%, kiemelném, hogy az ügyviteltechnikai és számítástechnikai eszközök 15%-os kulcs alá tartoztak. A járművek 4-22%-os, minden egyéb eszközre 8%-os leírási kulcs vonatkozott 1989-ben.

Amennyiben az adózó árbevétele nem érte el a 250 millió forintot választhatott eltérő leírási kulcsokat is az alábbiak szerint: épületekre 3%, építményekre 6%, gépek, berendezések, felszerelésekre 12% és az ügyvitel-technikai, számítástechnikai valamint járművek esetén 17%.

A 104/1988 (XII.24) MT rendelet engedélyezte és elismerte a gyorsított amortizációt: meghatározott ipari tevékenységek esetén a gépek, berendezések leírási kulcsa 20%-kal növelhető, míg a gépek, berendezések másik csoportjának leírási kulcsa legfeljebb 20%-ra növelhető.

A kutatás-fejlesztési tevékenység ösztönzése az értékcsökkenés szabályozásánál is megjelent. A VA kimondta, hogy a tudományos kutatás, kísérleti fejlesztés ágazatba sorolt kutatóintézetek a gyorsan avuló kutatási célú eszközök leírási kulcsát legfeljebb 30%-ig felemelhetik vagy egy összegben elszámolhatják.

1990-ben a nemzetgazdaság szempontjából különösen fontos gazdasági ágakban működő vállalkozások termelő és irányító eszközei esetén – a törvény mellékletében meghatározott termékeknél - az amortizációs kulcs 30% is lehet.

Az egyéni vállalkozók és azok a vállalkozások, ahol az alapítói vagyonban a magánszemélyek részesedési hányada meghaladja az 50%-ot, a gépek, berendezések, felszerelések és járművek amortizációs normáit 50%-ra növelhetik.

Az 1992-ig aktivált vagyontárgyak várható élettartama hosszabb, az évi átlagos értékcsökkenési leírásuk kulcsa alacsonyabb volt, mint az 1992 utáni beszerzések esetében. Az elmúlt másfél-két évtizedben a vállalatok beruházási lehetőségei csökkentek, az elavult gépeket-berendezéseket alig cserélték. A korábbi befektetések az infláció következtében is elértéktelenedtek. Az infláció miatt is csökkenő eszközérték után, az alacsony amortizációs norma szerint költségként elszámolható értékcsökkenési leírás nem fedezte az előregedett kapacitások pótlását.

Ahogy Gergely [1998] is megállapítja az indokoltnál alacsonyabb amortizációs költség miatt látszólag nőtt a vállalatok nyeresége és jövedelmezősége, miközben a vagyonuk elhasználódott. Az állam a nyereséghez kapcsolódó társasági adó révén így tőkét vont ki a vállalatokból, ezt fokozta a magas adókulcs.

Az 1992-ben hatályba lépő társasági adóról szóló 1991. évi LXXXVI. törvény (TA) az értékcsökkenés elszámolását is újraszabályozta. A nemzetközi gyakorlatnak megfelelően meghatározta az adóalapnál levonható értékcsökkenési leírás számításának módszerét és mértékeit, figyelembevéve az ágazati és funkcionális sajátosságokat. Az amortizációs rendszer fokozatos korszerűsítését célozva a törvény hatályba lépése utáni eszközökre kedvezőbb kulcsok vonatkoznak, de az 1992. január 1. előtt aktivált eszközök leírásának szabályai is egyszerűbbé és kedvezőbbé válnak a korábbiakhoz képest.

1992 után valamelyest javult a helyzet: az újonnan beszerezett tárgyi eszközöknél a műszaki haladással lépést tartva csökkentették a várható használati időt, az adózás magasabb leírási kulcsot ismert el. Így nőtt a beruházási kedv is.

Újraszabályozták az ingatlanok és tárgyi eszközök értékcsökkenésének elszámolhatóságát.

Az eszközök egyik csoportjába az 1992. január 1. előtt aktivált befektetett eszközök tartoztak. Itt a leírási kulcs az épületeknél változatlan maradt (1-3-6%), építményeknél 1-25% közötti értékek szerepelnek. A gépeknél, felszereléseknél, járműveknél egyszerűsödött a helyzet: 15, 12 és 9%-os leírási kulcs maradt fenn. 15%-os leírási kulcs vonatkozott például az ügyviteltechnikai és számítástechnikai termékekre.

Az eszközök másik csoportját az 1992. január 1. után aktivált eszközök alkotják. Az automatikai és számítástechnikai termékek, az ügyviteltechnikai eszközök, a környezetvédelmet szolgáló gépek, berendezések, leírási kulcsa 33%, a további gépek, berendezéseké 14,5%, járművéké 20%, hosszú élettartamú szerkezetű épületeké 2%.

Ez az új szabályozás lehetővé tette, hogy a vállalkozások technológiai-műszaki színvonala ne csökkenjen tovább.

Az adminisztrációt könnyítette meg, hogy 1992-től a 20.000 forint egyedi érték alatti tárgyi eszközök egy összegben leírhatóak. 1993-tól az 50.000 forint érték alatti tárgyi eszközöket pedig két év alatt egyenlő részletekben lehet elszámolni.

1994-től a 100.000 forint egyedi érték alatti, valamint a 1992.január 1. után aktivált és 33 százalékos leírási kulcs alá sorolt gépek, berendezések, felszerelések beszerzési, előállítási költsége az Sztv szerint megállapított értékcsökkenési leírással egyezően is levonható, amely ugyancsak gyorsabb leírási módot jelent a TA törvény által biztosítottnál.

A vállalalkozási övezetekben szükséges a befektetések ösztönzése. Így 1996-tól a vállalalkozási övezetben a Magyarországon első alkalommal üzembe helyezett tárgyi eszközök - kivéve a személygépjárművet - után, az adóalany gépek esetében egyösszegű, épületek, építmények esetében 10 százalék mértékű értékcsökkenési levonást érvényesíthet. 1997-től ez adózás előtti eredményt csökkentő tételként jelenik meg.

Új rendelkezés, hogy az 1995. december 31-ét követően Magyarországon első alkalommal üzembe helyezett gép beszerzési, előállítási értéke az Sztv szerint megállapított értékcsökkenési leírással egyezően, maximum 30%-os leírási kulccsal számított összegben is elszámolható.

A TAO döntő többségében átvette a TA értékcsökkenésre vonatkozó szabályozását.

A nemzetközi gyakorlatnak megfelelően 1997 óta a magyarországi adózás is lehetőséget teremt arra, hogy a vállalalkozás gyorsított leírással védje ki a eszközei előre nem látható elértéktelenedését. A gyorsított leírás és az újrabefektetett nyereség kedvező adózása akcelátorhatást vált ki: a gyorsított leírás első évei után jelentkező többletnyereség adóterhe úgy védhető ki, ha a vállalalkozó újabb beruházásra szánja el magát.

Pontosításra került az 1995. december 31. után üzembe helyezett, még használatba nem vett gépek, berendezések csak meghatározott csoportjára vonatkozik a 30%-os leírási kulcs.

A vállalalkozási övezetben üzembe helyezett épület esetén 10% mértékű értékcsökkenési leírást érvényesíthet a vállalalkozás. (1999-től ez adóalap csökkentő tételként jelenik meg a TAO 7§ /1/ bek e) pontjában.)

2001-ben az egy összegben elszámolható értékcsökkenés 50.000 forintra emelkedett 30.000 forintról és emelkedett az Sztv előírásai szerint elszámolható tárgyi eszközök értékhatára 100.000 forintról 200.000 forintra.

2003-ban a technológiai-műszaki fejlődést szolgálják a TAO törvény értékcsökkenési leírást módosító paragrafusai. Az adózó a számítástechnikai gépek, berendezések esetében 50% értékcsökkenési leírást érvényesíthet. Az adózó a 2003-tól a beszerzett, előállított, korábban még használatba nem vett, 33% vagy a 14,5% kulcs alá tartozó tárgyi eszközök, valamint a 2003-tól vásárolt, előállított szellemi termékek, kísérleti fejlesztés aktivált értéke esetében ugyancsak 50% értékcsökkenési leírást érvényesíthet.

Az értékcsökkenés elszámolása kedvező nemzetközi viszonylatban, az egy összegben elszámolható 50.000 forintos összeghatár azonban nemzetközi összehasonlításban alacsonynak tekinthető, amelyre már a tagállami vizsgálat is rámutatott.

3.2 Az adókedvezmények, mint az állami támogatások egyik formájának helye és szerepe Magyarországon

3.2.1 Állami támogatások szabályozása Magyarországon

A magyarországi támogatási rendszer eltér a többi tagállam rendszerétől, mivel többnyire minden támogatást kevés számú célleírányzatokon keresztül ítélnék oda, amelyek alapján a támogatást folyósítók pályázati felhívásokon, alprogramokon tesznek közzé. A célleírányzatok költségvetését az éves költségvetési törvény állapítja meg, az alprogramok esetében ezt a támogatást nyújtó szervek határozzák meg az általános támogatási programok keretein belül. Általában a fő támogatási programok meghatározatlan ideig maradnak érvényben, az alprogramokat félévente vagy évente változó célkitűzésekkel és feltételekkel megújítják.

Az államháztartásról szóló 1992.évi XXXVIII.törvény (Áht) módosítása eredményeképpen az állami támogatás nyújtásának tilalma lex generalis-ként lett kimondva, azzal, hogy az egyes mentesítési lehetőségek kormányrendeletben kerülnek meghatározásra. 2002-től új, a vállalkozásoknak nyújtott állami támogatások tilalma alóli mentességek egységes rendjéről szóló 163/2001. (IX.14.) Korm. rendelet lépett hatályba a nyújtható állami támogatások szabályozásáról.

A kormányrendelet alapján - a közösségi állami támogatási szabályokat figyelembe véve - meghatározásra kerültek azon támogatási kategóriák és a hozzá tartozó szabályok, melyek az általános tilalom alóli mentesítés hatálya alá tartoznak.

Az Európai Unió szabályozásával összhangban a 163/2001 (IX.14.) Korm. rendeletben meghatározott támogatási kategóriák:

Horizontális célok:

Kutatás-fejlesztés, környezetvédelem, támogatási szempontból kedvezményezett vállalkozások, foglalkoztatás, képzés, megmentés és szerkezetátalakítás

Egyes ágazatok

Gépjárműipar, szénbányászat, acélipar, szintetikus szálipar, hajóépítő-ipar, szárazföldi közlekedés

Beruházási és működési támogatások

- horizontális célok alá nem sorolható beruházási cél,
- regionális hátrány csökkentése érdekében nyújtott, időben korlátozott, mértékében csökkenő működési támogatás.

Egyéb támogatási lehetőségek

- csekély összegű támogatás (de minimis: 3 év alatt maximum 100.000 euró),
- közszolgáltatás,
- kultúra és kulturális örökség megóvása.

Magyarország teljes területe a Szerződés 87. cikke (3) bekezdésének a) pontjában meghatározott területnek minősül. Az ország 7 NUTS II. régióból áll. Öt NUTS II. régióban a nagyvállalatok kezdeti beruházása illetve munkahelyteremtése esetén az elszámolható költségek akár 50%-a támogatható. A támogatásintenzitás felső határa a 85/2004 (IV.19.) Korm. rendelet 30§-a alapján a Nyugat-Dunántúlon 45%, Pest megyében 40%, míg Budapesten 35%. (2002-ben Pest megye még az 50%-os, Budapest a 40%-os támogatásintenzitási értékkel rendelkezett.)

A nemzetgazdasági szempontból kiemelkedő jelentőségű beruházások egyedi támogatása és annak indokai

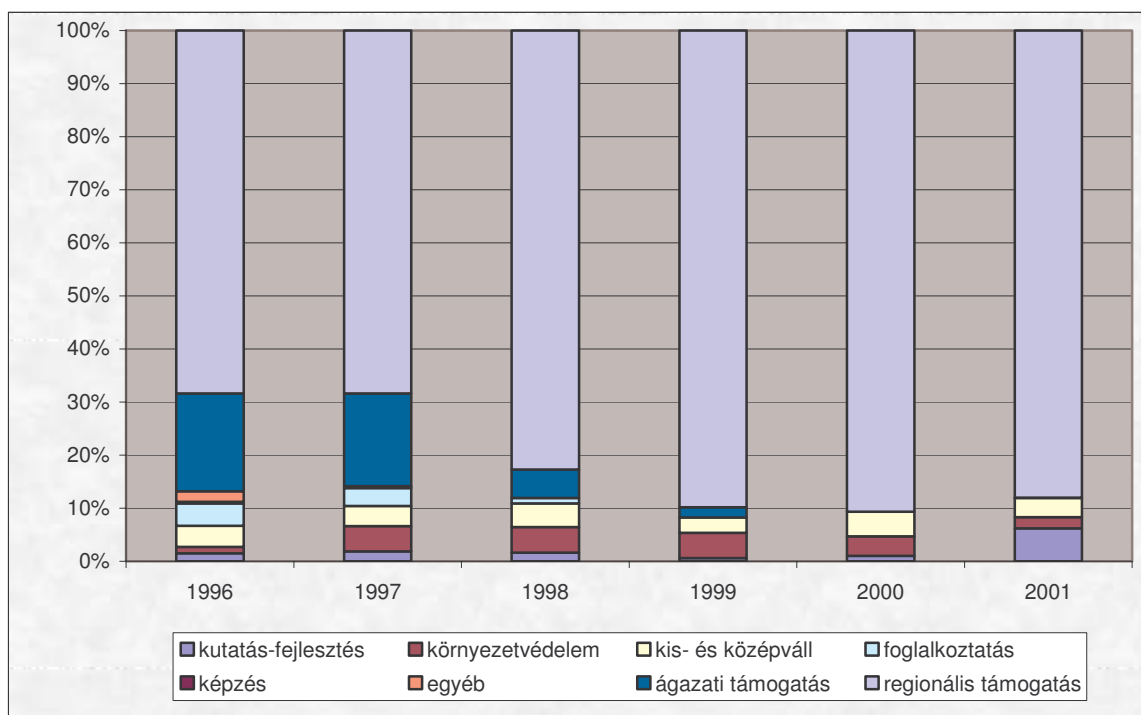
A magyar gazdaságpolitika stratégiai célja a működőtőke-befektetések ösztönzése. A nemzetgazdasági szempontból kiemelkedő jelentőségű beruházásokhoz a kormány egyedi döntéssel ítél meg állami támogatást. A nemzeti és közösségi jogszabályok alapján azokhoz a nemzetgazdasági szempontból kiemelkedő jelentőségű feldolgozóipari kapacításokat létrehozó nagyberuházásokhoz, amelyeknek az elszámolható beruházási költsége eléri az 50 millió eurót, valamint azokhoz a regionális szolgáltatóközpontokhoz ahol a beruházás nyomán létrehozott új munkahelyekhez kapcsolódó személyi jellegű ráfordítások eléri a 10 millió eurót nyújtható támogatás.

Az eltérő támogatást az indokolja, hogy ezek a nagyberuházások egyszerre nagyszámú munkahelyet hoznak létre, magas technológiai színvonalat képviselő gyártókapacításokat létesítenek, amelyek nagy hozzáadott értéket teremtenek, és a jelentős térségi beszállítói hányadon keresztül olyan gazdaságfejlesztő technológiatranszfert valósítanak meg, ami egy méreteiben kisebb vállalkozás nem képes biztosítani. Az így létrehozott regionális szolgáltatóközpontok magas hozzáadott értéket létrehozó világcégek, amelyek többek között a magyarországi magasan képzett, szellemi infrastruktúrára épít, ezzel jelentős mértékben hozzájárulnak a diplomás foglalkoztatottság javításához és Magyarország regionális pozíciójának erősödéséhez.

Ezek az addicionális hatások, a foglalkoztatás és az infrastruktúrafejlődés multiplikátor-hatásai teszik indokolttá a nagyberuházások megkülönböztetett támogatását, hiszen ezek a beruházások jelentősen hozzájárulnak egy-egy régió fejlődéséhez, a munkanélküliség csökkentéséhez. A nagyberuházókkal folytatott tárgyalások eredményei például a Bosch, Electrolux, ExxonMobil, Denso beruházásai.

3.2.2 Az állami támogatások elemzése Magyarországon

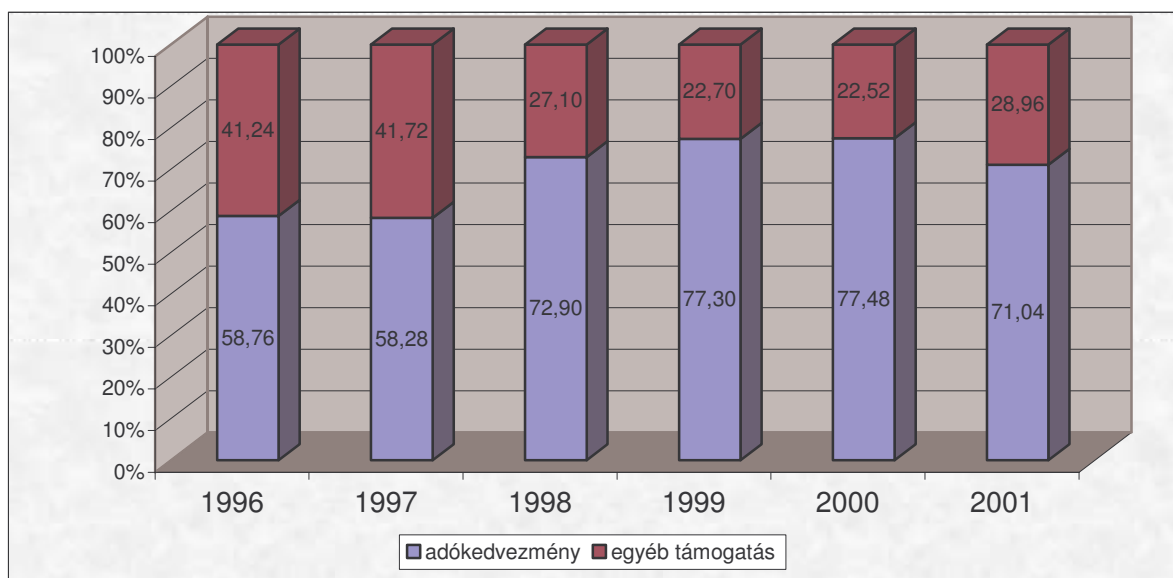
Csak a feldolgozóipari támogatásokat vizsgálva a 22. számú melléklet alapján a támogatások döntő hányada regionális támogatásként valósult meg 1996 és 2001 között. A horizontális támogatások főleg a kutatás-fejlesztés, kis- és középvállalkozás és a környezetvédelem területére irányultak.



A feldolgozóipari támogatások megoszlása célterület szerint Magyarországon 1996-2001.
10.sz.ábra

Forrás: 22.számú melléklet.

A feldolgozóiparnak nyújtott állami támogatások vizsgálatakor a 23. számú melléklet alapján megállapítható, hogy a csatlakozást megelőzően Magyarországon támogatást elsősorban adókedvezmények formájában nyújtott az állam. Az adókedvezmények a teljes támogatás meghatározó hányadát (58-77%) tették ki az 1996-2001 közötti időszakot vizsgálva, a másik jellegzetes forma a vissza nem térítendő támogatások (13-34%) volt. Kezességvállalást és kedvezményes hitelt ritkán nyújtott az állam.



A feldolgozóiparnak nyújtott támogatások megoszlása támogatási formák szerint 1996-2001. (%) 11.sz.ábra

Forrás: 23.számú melléklet

A 2001. évet részletesen vizsgálva a 24 A mellékletben Magyarországon a feldolgozóipar, turizmus, szállítás és szénbányászat ágazatban nyújtott támogatások elemzése után azt állapítottam meg, hogy a két meghatározó támogatási forma az adókedvezmény és a vissza nem térítendő támogatás.

A feldolgozóiparnak nyújtott horizontális támogatások több mint $\frac{3}{4}$ -e vissza térítendő támogatás formájában valósult meg, kiemelten a kutatás-fejlesztés, a környezetvédelem és a képzések célterületen. A kis- és középvállalkozások állami támogatásának tipikus formája az állami kezességvállalás.

Ágazati támogatást a magyar állam 2001-ben már nem nyújtott.

A regionális támogatások 80%-a adókedvezmény, míg 20%-a vissza nem térítendő támogatás.

A feldolgozóiparba áramlott állami támogatások 71%-a adókedvezmény formájában valósult meg, míg a vissza nem térítendő támogatások aránya meghatározó még 26%-kal, a kamattámogatás és a kezességvállalás nem jutott fontos szerephez.

A nem ipari szektorba irányuló állami támogatások 97%-a vissza nem térítendő támogatás, míg emellett az állami kezességvállalás 3%-a jut szerephez.

Magyarországon 2001-ben az összes állami támogatás 58%-a már az Európai Unió által preferált és a fejlett országokra jellemző vissza nem térítendő támogatás formájában valósult meg, míg az adókedvezmények továbbra is közel 40%-os részarányt képviselnek.

A 24 B melléklet alapján az adókedvezmények 99,99%-a regionális támogatás formájában a feldolgozóiparba áramlott 2001-ben. A vissza nem térítendő támogatások negyede a feldolgozóiparba irányult. A vissza nem térítendő támogatások $\frac{3}{4}$ -e a nem ipari szektort érinti, amelyből nagyobb részt képvisel a vasútnak, míg kisebbet az idegenforgalomnak jutott összeg. Az állami kezességvállalás két fő területet érintett: a kis- és középvállalkozásokat és a vasutat. A kamattámogatások teljes összege a kis- és középvállalkozások fejlődését támogatja.

Az összefoglaló 24 C melléklet alapján az összes állami támogatás 39%-a a feldolgozóiparnak biztosított regionális támogatás, amelyet adókedvezmény formájában vettek igénybe, a második legmagasabb részarányt a vasútnak juttatott vissza nem térítendő támogatások jelentik 33%-kal.

Összefoglalva Magyarországon 2001-ben a támogatások 60%-a már a fejlett országokra jellemző vissza nem térítendő támogatás formájában valósult meg. Előnye, hogy kiegészíti a vállalkozások lehetőségeit, segíti működésük megkezdését vagy a fejlesztést, addicionális forrást biztosít. Az adókedvezmények közel 40%-os részarányt képviselnek, amelynek teljes összege a feldolgozóiparba áramlott. Az adókedvezményekkel többségében a tőkeerős vállalkozások tudtak és tudnak élni, akiknek tőkeereje lehetővé teszi, hogy állami támogatás nélkül is megvalósíthassák beruházásaikat, s csak utólag igényeljük azt. Ez világít rá az adókedvezmények egy nagyon fontos tényezőjére: az adókedvezményt igénybe vevő vállalkozások döntő többségénél a beruházás állami támogatás nélkül is létrejön, míg a vissza nem térítendő támogatásoknál állami támogatás nélkül nem minden esetben biztosítható a megvalósulás.

3.3. Társasági adókedvezmények empirikus vizsgálata

A jogszabályi változások áttekintése után azt vizsgáltam meg, hogy a vállalkozások mennyire tudtak élni a törvény által biztosított adókedvezményekkel.

3.3.1. A társasági adóbevételek helye és szerepe

A társasági adóbevételek szerepe a magyar költségvetésben

A társasági adóbevételek 100%-a a központi költségvetés bevételeit növelik. A 8. számú táblázat szemlélteti e bevétel alakulását.

Társasági adóbevételek 1991-2004.

8.sz.táblázat

Év	Társasági adó pénzintézetek nélkül M Ft	Társ adó/ adóbevétel %	Társ adó/ költségvetés bevételéhez %	Adó és adójellegű bevételek M Ft	Adóbevételek/ a kgtvetés bevétele %	Összes bevétel M Ft
1991	77 338	12,46	10,79	620 524	86,61	716 489
1992	64 064	9,20	8,08	696 621	87,81	793 284
1993	55 747	6,35	5,35	878 028,9	84,33	1 041 126
1994	75 978	7,43	6,38	1 021 994,4	85,78	1 191 355
1995	90 991	6,87	5,80	1 323 983,9	84,43	1 568 155
1996	110 876	7,13	4,85	1 555 878,4	68,06	2 286 205
1997	144 716	8,25	5,73	1 754 893,6	69,49	2 525 434
1998	199 233	9,89	7,56	2 015 131,7	76,43	2 636 404
1999	248 763	10,05	7,68	2 475 665	76,47	3 237 447
2000	273 186	9,48	7,42	2 883 178	78,31	3 681 944
2001	319 447	10,02	7,85	3 188 074,3	78,37	4 067 963
2002	364 864	10,49	8,37	3 477 818,1	79,82	4 357 257,8
2003	370 074	9,29	7,49	3 983 573,6	80,67	4 938 219,9
2004	448 708,3	10,54	8,41	4 257 048,6	79,82	5 333 097,5

Forrás: Magyar Köztársaság költségvetésének 1991–2004. évi zárszámadásai

Az 1990-es évek első felében az adóbevételek hektikus mozgása jellemző, az adóbevételek változása követi a GDP változását. Az egyes adónemek közül a társasági adó bevételek azok, amelyek a leghullámzóbb képet mutatják. A társasági adóbevételek a költségvetési bevételeken belül nem éri el a 10 százalékot.

A társasági adó, az összes adóbevétel és a GDP alakulása 1991-2004.

A bruttó hazai termék nominálértéken több mint nyolcszorosára nőtt 1991 és 2004 között.

Ezzel nem tartott lépést a vállalati adóbevétel, ami 5,8-szorosára emelkedett. A bevételkiesés főként az adókedvezményeknek volt tulajdonítható.

Ugyanakkor a személyi jövedelemadó hétszorosára növekedett, míg az általános forgalmi adó értéke közel tizenkétszorosára nőtt.

A társasági adó, az összes adóbevétel és a GDP alakulása 1991-2004. 9.sz.táblázat

Év	Társasági adó	Adóbevételek	GDP	Társasági adó	Adóbevételek	GDP
	millió Ft	millió Ft	milliárd Ft	előző év =100%		
1991	77 338,0	620 524,0	2 498,3	-	-	-
1992	64 064,0	696 621,0	2 942,7	82,84	112,26	117,79
1993	55 747,0	878 028,9	3 548,3	87,02	126,04	120,58
1994	75 978,0	1 021 994,4	4 364,8	136,29	116,40	123,01
1995	90 991,0	1 323 983,9	5 614,0	119,76	129,55	128,62
1996	110 876,0	1 555 878,4	6 893,9	121,85	117,51	122,80
1997	144 716,0	1 754 893,6	8 540,7	130,52	112,79	123,89
1998	199 233,0	2 015 131,7	10 087,4	137,67	114,83	118,11
1999	248 763,0	2 475 665,0	11 393,5	124,86	122,85	112,95
2000	273 186,0	2 883 178,0	13 172,3	109,82	116,46	115,61
2001	319 447,0	3 188 074,3	14 849,8	116,93	110,58	112,74
2002	364 864,0	3 477 818,1	16 740,4	114,22	109,09	112,73
2003	370 074,0	3 983 573,6	18 408,8	101,43	114,54	109,97
2004	448 708,3	4 257 048,6	20 338,2	121,25	106,87	110,48

Forrás: Magyar Köztársaság költségvetéseinek zárszámadásai 1991-2004. és www.ksh.hu

A következőkben az elemzés alapját az APEH társasági adóbevallások összesítésével készített Gyorsjelentése képezi. (Felhívom a figyelmet, hogy többszörös torzítások fordulhatnak elő, ugyanis az alapadatok adóbevallásokból származnak, amelyekben a véletlen tévedés, de érdek miatti torzítás is fordulhat elő. Mindezek mellett is az adóbevallásokból nyerhető a vállalkozások működését nyilvántartó legkomplexebb adatbázis, amelyet a KSH és a kormányzat is elemzési és tervezési kiindulópontnak tekint.)

Az alábbiakban a kettős könyvvitelt vezető és társasági adóbevallásra kötelezett adózók aggregált adatainak felhasználásával vizsgáltam meg, hogy az előbbieken ismertetett jogi szabályozás által biztosított adókedvezményekkel

- a vállalkozások mennyire tudtak élni, hogyan alakult az egyes adókedvezmények mértéke, az igénybe vevő vállalkozások száma 2000-2003 között,
- mely ágazatok tudták igénybe venni a kedvezményeket,
- a foglalkoztatottak számát tekintve az egyes vállalatcsoportok összességében és ágazatonként milyen arányban részesedtek a nettó árbevételből, jegyzett tőkéből, milyen mértékben járultak hozzá a bruttó hozzáadott értékhez, a foglalkoztatáshoz, hogyan alakult a számított és fizetendő adójuk,
- ugyanezekre a kérdésekre kerestem a választ a vállalkozások tulajdonosi körét vizsgálva is.

A vizsgálat tárgyát képező kettős könyvvitelt vezető vállalkozások legfontosabb mérleg- és eredménykimutatás adatait a vizsgált 4 évre vonatkozóan a 25. számú melléklet tartalmazza.

3.3.2. Az adóalap csökkentő tényezők vizsgálata 2000-2003.

A vállalkozások jelentős része nem élt a számított adót csökkentő adókedvezményekkel, illetve nem csak azokat használta ki, hanem a beruházásokhoz, kutatás-fejlesztéshez kapcsolódó adóalap csökkentő tényezőket vette igénybe.

A 26. számú melléklet alapján a **vállalkozói övezetben** üzembe helyezett **épület** beszerzési költségének 10%-a három év alatt mind az adóalap csökkentő tétel összege, mind az igénybe vevők száma 1,8-szorosára emelkedett.

2003-tól a jogosultság szerzési lehetőség megszűnt, de azok a vállalkozások, akik 2002. december 31-ig jogosultságot szereztek, elszámolhatják adóalap csökkentő tényezőként is.

A **vállalkozói övezetben** üzembe helyezett **tárgyi eszköz** beszerzési értéke utáni adóalap csökkentő tétellel utoljára a 2002. adóévben élhettek a vállalkozások. A vállalkozások jelentős többsége - mivel mikro- és kisvállalkozásnak minősül - 2001-től a mikro- és kisvállalkozások (sőt 2004-től a középvállalkozások is) a Tao 7§ /1/ bek zs) pontjában foglalt meghatározott új eszköz üzembe helyezése érdekében adóévben elszámolt beruházás értékét vették adóalap csökkentő tényezőként figyelembe.

Fejlesztési tartalék kapcsán azt állapítottam meg, hogy a gyorsított amortizáció eszközöként bevezetett új adóalap csökkentő tényezővel már az első évben közel tízezer vállalkozás élt, adóalapjukat 79 milliárd forinttal csökkentve. 2003-ban több mint másfélszeresére növekedett a kedvezményvel élni kívánók száma és összege is.

A **mikro- vagy kisvállalkozásnál** új eszköz üzembe helyezésekor elszámolt adóévi beruházás értékéhez kapcsolódó adóalap csökkentő tétel a beruházásössztönző adóalap csökkentő tételek között – megítélésem szerint - a legsikeresebb tétel. Már az első évben közel 57 milliárd forint értékben vette igénybe több mint húszezer vállalkozás, az összes vizsgált vállalkozás 11,5%-a. 2003-ban az adóalap 93,8 milliárd forint csökkentette, amely 65%-kal magasabb, mint a 2001-es érték.

2000-ben még a **kutatás-kísérleti fejlesztés közvetlen költségének** a 20%-át, 2001-től már a teljes összegét el lehetett számolni adóalap csökkentő tételként. (2004-től pedig bizonyos esetekben a háromszorosát is.) Ennek köszönhetően bár az igénybe vevő vállalkozások száma nem mutat jelentős eltérést, az adóalap csökkentésként elszámolt összeg 2000-ről 2001-re közel hatszorosára emelkedett.

3.3.3. Adókedvezmények vizsgálata 2000-2003. adóévben

Az adókedvezmények alakulása 2000-2003 között 10. sz. táblázat

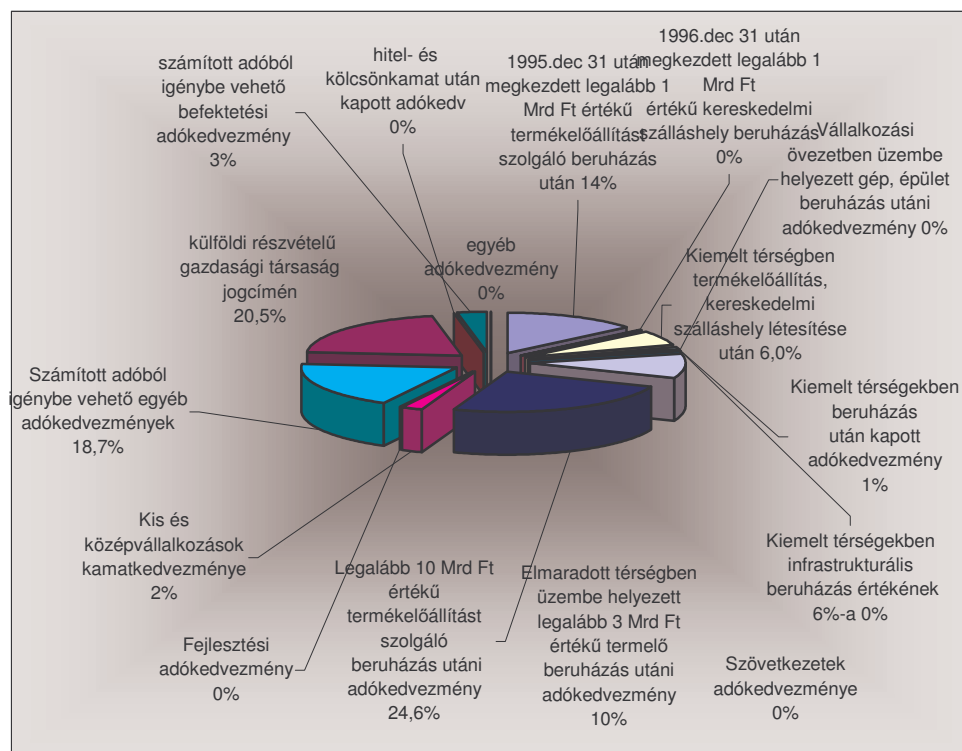
Év	Összege M Ft	Vállalkozások száma (db)
2000	100 547,9	1 694
2001	81 772,3	2 959
2002	83 507,2	4 701
2003	129 203,5	5 890

Forrás: APEH [2001], APEH [2002], APEH [2003], APEH [2004b] alapján

Míg a társasági adókedvezményt igénybe vevők száma négy év alatt fokozatosan 3,5-szeresére emelkedett, addig az adókedvezmény összege 2000-ról 2001-re majdnem 20%-kal csökkent, nem változott 2002-ben, de 2003-ra jelentősen, 55%-kal emelkedett.

2000-ben az igénybe vehető adókedvezmények közel fele a korábbi évek adókedvezményei voltak, ezen belül is a legnagyobb részt a külföldi részvételű gazdasági társaságoknak nyújtott adókedvezmények és a befektetési adókedvezmény képviselte.

2001-ben jelentősen bővült a kedvezményt igénybe vevő vállalkozások száma, 75%-kal, majdnem 3000 vállalatra, de értékben 81,7 milliárd forintba csökkent. Az összes adókedvezményből 40%-ot, azaz 32,4 milliárd forintot tettek ki az előző évek adókedvezményei, amelyet a vállalkozások 13%-a vett igénybe. A vállalkozások döntő többsége (64%) a 2001-ben bevezetett kis- és középvállalkozások kamatkedvezményét tudta igénybe venni, amely azonban értékben részarányát tekintve nem érte el az 1%-ot (0,88%).



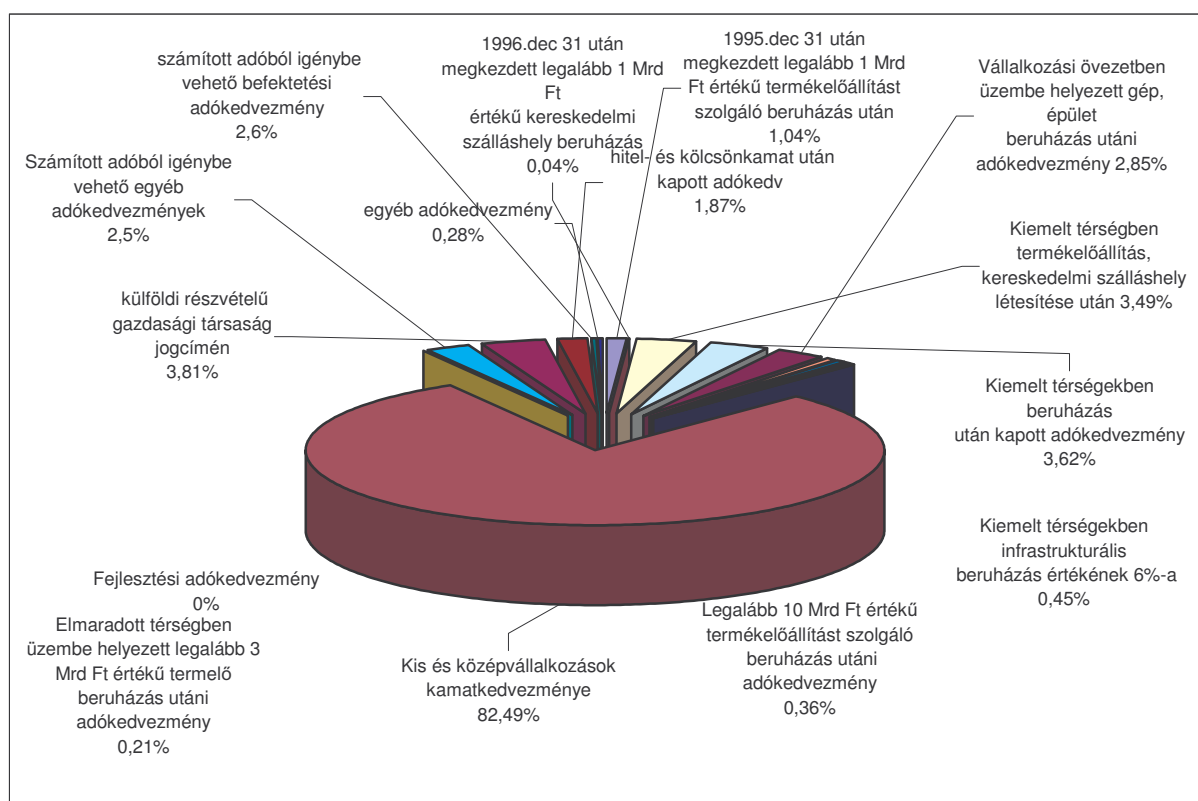
Az adókedvezmények 2002-ben (%) 12.sz.ábra

Forrás: 27.számú melléklet

Az adókedvezmények egy részét utoljára a 2002. adóévben lehetett igénybe venni. 2002-ben már 4701 vállalkozás (az előző évi értéknél közel 60%-kal többen) élt valamely adókedvezménnyel összesen 83,5 milliárd forint értékben. A korábbi évek adókedvezményei jelentősen csökkentek, a közel 20 milliárd forint kedvezmény az összesnek a negyedét tette ki. Ismét a döntő hányadát a külföldi részvételű gazdasági társaságok adókedvezményei jelentették (17,1 milliárd forint értékben, 179 vállalatot érintett, amely a vállalkozások a 3,8%-a).

Az elmaradott térségben üzembe helyezett legalább 3 milliárd forint értékű termelő beruházás utáni adókedvezményt ugyan csak 10 vállalkozás vette igénybe, de 8 milliárd forint értékben. A legalább 10 milliárd forint értékű termékelőállítást szolgáló beruházás utáni adókedvezményt 17 vállalkozás alkalmazta, értékben ez az összes adókedvezmény negyedét jelenti, 20,5 milliárd forint értékben. 2002-ben is a legtöbb vállalkozás, a vállalkozások 82,5%-a a kis- és középvállalkozások hitele utáni kamatkedvezményt vette igénybe, amely értékben az összes adókedvezmény 2%-át tette ki.

Továbbra is az a tendencia érvényesült, hogy kevés vállalkozás nagy összegű adókedvezménnyel tudott élni, míg a vállalkozások döntő hányada nem vagy csak minimális értékű adókedvezményhez jutott.



Az adókedvezményt igénybe vevő vállalkozások a kedvezmény típusa szerint 2002-ben (%)
13.sz.ábra

Forrás: 27.számú melléklet

2003-ban az adókedvezményt igénybe vevő vállalkozások száma az előző évhez viszonyítva 25%-kal, az adókedvezmények értéke több mint 50%-kal bővült, így összesen 5890 vállalkozás 129,2 milliárd forint értékben vett adókedvezményt igénybe. 2003-ban az addigi adókedvezmények jelentős részét már nem lehetett igénybe venni, hanem az Európai Unió előírásainak és javaslatainak már megfelelő új beruházásösztönzési adókedvezmények léptek életbe, amelyet már a jogszabályi áttekintésnél ismertettem.

A fennmaradt adókedvezményeknek a 65%-át a legalább 10 milliárd forint értékű termékelőállítást szolgáló beruházások utáni adókedvezmények tették ki, amelynek 2003. évi összege 84,3 milliárd forint, az előző évi értéknek több mint négyszerese, mellyel 37 vállalkozás élt. Az előző évek adókedvezményei 40%-kal csökkentek, már csak 11,4 milliárd forintot tesznek ki, de 155 vállalat számára jelent ez még adókedvezményt. A kedvezmény 2/3-a (8,1 milliárd forint) a külföldi részvételű gazdasági társaságok részére biztosított kedvezmény, amelyet 65 vállalkozás igényelt.

Az új adókedvezményt, a fejlesztési adókedvezményt még csak 3 vállalkozás vette igénybe 88 millió forint értékben, ebben a rendszer újdonsága és a szigorú feltételek is közrejátszott. (A feltételeknél az értékhatárt 2004-től csökkentették, az igénybevétel időtartamát növelték, tehát kedvezőbben változott a szabályozás, így az adókedvezménnyel is valószínűsíthetően több vállalkozás tudott élni.)

2003-ban a vállalkozás döntő hányada, 95%-a (5589 vállalkozás) a kis- és középvállalkozások kamatkedvezményét tudta igénybe venni 2,5 milliárd forint értékben, amely az összes adókedvezmény kevesebb, mint 2%-a.

Összefoglalva 2000-ben még az adókedvezmények közel felét tették ki a korábbi évek adókedvezményei, amelyeknek döntő hányadát utoljára a 2002 vagy 2003-as adóévben lehet igénybe venni, így részarányuk 2003-ra már 10% alá csökkent.

Egyes adókedvezmények nem érték el kitűzött céljukat, kevés vállalkozás tudta igénybe venni és alacsony értékben, ezek közé tartozik véleményem szerint az 1996. december 31. után megkezdett 1 milliárd forint értékű kereskedelmi szálláshely beruházáshoz kapcsolódó kedvezmény, a kiemelt térségekben beruházás után kapott kedvezmény, a vállalkozási övezetben üzembe helyezett gép, épület beruházása utáni adókedvezmény, kiemelt térségekben infrastrukturális beruházás értékének 6%-a.

Az adókedvezményben részesült vállalkozások támogatását ebben az esetben nem volt célszerű a társasági adótörvény nyújtotta kedvezményekkel megoldani, mert a szabályozás, igénybevétel, ellenőrzés bonyolultabbá vált, társadalmi-gazdasági haszna alacsony maradt.

A három és tíz milliárd forintos beruházáshoz kötött adókedvezmények 2011-ig vehetőek igénybe, a vállalkozások 2003-ig szerezhettek jogosultságot igénybe vételére, amellyel az adatok alapján több vállalkozás élt, mert 2003-ban e két adókedvezmény jelentette az összes adókedvezmény több mint 75%-át.

A vállalkozások széles köre tudott élni a kis- és középvállalkozásoknak nyújtott adókedvezményekkel, s ez volt az az adókedvezmény, amelyet nemcsak a nagyvállalkozások értek el.

Az EU-konform adókedvezményt megtestesítő fejlesztési adókedvezmény első éve volt a 2003-as, amelynek a célzottjai a nagybefektetők voltak, de kevesen éltek vele, így a tapasztalatok alapján módosításra is került 2004-ben és 2005-ben is.

3.3.4. Az átlagos adóterhelés és az adókedvezmények alakulása ágazatonként 2000-2003.

A 28. számú melléklet alapján az **átlagos adóterhelés** Magyarországon 2000 és 2003 között 12,85% és 14,04% között alakult, nem figyelhető meg egyértelmű tendencia.

Az adókedvezmények egy részének fokozatos megszűnésével több ágazatban növekedett az átlagos adóterhelés e négy év alatt.

Bizonyos területeken már nem 100%-os mértékben vehetőek igénybe vagy lassan lejárnak a meghatározott időre nyújtott adókedvezmények, ilyen terület például a járműgyártás, ahol 2003-ban is még minimális az ágazat adóterhelése (5,65%), de fokozatos emelkedést mutat. Emellett még a kőolaj feldolgozás, a villamos gép- és műszergyártás, a textil- és vegyipar adóterhelése nem éri el a 10%-ot a 2003. évi adatok alapján.

A 29. számú melléklet azt támasztja alá, hogy az **igénybe vehető adókedvezmények** 82%-a jutott a feldolgozóiparnak 2000-ben, 2003-ban pedig már 95%-a. A feldolgozóiparon belül jelentős átrendeződések következtek be a vizsgált időszakban. Az élelmiszeriparnak 2002-ben nyújtott adókedvezmény 6,5 milliárd forintos értéke 1,5 milliárdra csökkent a következő évben, azaz közel az ötödére. A kőolaj feldolgozás vállalkozásai birtokolják az összes adókedvezmény 44%-át 2003-ban, 57 milliárd forint értékben. A járműgyártásnál is csökken az igénybe vehető kedvezmény összege: a 2000-es 29,6 milliárd forintról 2003-ra 20,9 milliárd forintra. A villamos gép-, és műszergyártásnál az ellenkezője tapasztalható, dinamikusan emelkedett az igénybe vehető adókedvezmények összege: a 2001-es 12,3 milliárd forintról 25,2 milliárdra 2003-ra.

3.3.5. A társas vállalkozások gazdálkodásának és adóterhelésének foglalkoztatottak száma szerinti elemzése

Az elemzés szempontja az adott vállalkozásnál foglalkoztatottak száma. A 2003. adóév 219422 kettős könyvvitelt vezető és társasági adóbevallásra kötelezett vállalkozásának adatait tartalmazza az elemzés alapjául szolgáló Gyorsjelentés.

A foglalkoztatottak száma alapján mikrovállalkozásnak minősül a 10 főnél kevesebb alkalmazottat foglalkoztató vállalkozás, 10 és 49 fő között kisvállalkozásról, 50-249 fő között már középvállalkozásról, 250 fő felett pedig nagyvállalatról beszélünk.

A vállalkozások számát a 30 A melléklet alapján elemezve azt állapítottam meg, hogy a vállalkozások 87,1%-a mikrovállalkozás, 10,34%-a kisvállalkozás, 2,15%-a középvállalkozás és csak 0,41%-a nagyvállalkozás.

Magyarországon a mikro- és kisvállalkozások magas részarányához hozzájárultak a gazdasági-társadalmi átalakulás speciális körülményei is: a nagyvállalatok átalakulása, privatizálása során a foglalkoztatottak száma drasztikusan csökkent. Az elbocsátott munkavállalók sok esetben egyéni vagy társas vállalkozást indítottak, minimális tőkebefektetéssel, minimális vállalkozási ismeretekkel. Ezek közül számos vállalkozás megszűnt vagy működésének folytatása bizonytalan.

A mikrovállalkozások legnagyobb arányban a gazdasági szolgáltatások és a kereskedelem területén működnek, kisebb részarányuk folytat feldolgozóipari tevékenységet. Ennek egyik oka, hogy a feldolgozóiparban a vállalkozások működőképességét az eszközök határozzák meg, amelynek nagy a tőkeszükséglete, így itt kevésbé találhatóak meg a mikro- és kisvállalkozások.

A középvállalatoknál már a feldolgozóipar dominanciája figyelhető meg, ezen belül is az élelmiszeripari, textilipari és fémipari vállalkozások magasabb részaránya tapasztalható. A nagyvállalatok több mint fele a feldolgozóiparban működik, ezen belül kiemelkedő a villamos gép- és műszergyártás, élelmiszer- és textilipar részaránya.

A nagyvállalatok részaránya a kőolaj feldolgozás, a járműgyártás illetve a villamosenergia, gáz-, gőz-, és vízellátás esetén a legmagasabb, ez a tevékenységek speciális jellegével, az energiaszolgáltatások területén azok monopolhelyzetével magyarázható.

A bruttó hozzáadott érték alakulását elemezve a 30 B melléklet alapján azt tapasztaltam, hogy az összes vállalat számát tekintve 0,41%-os részarányt képviselő nagyvállalatoknál képződik a bruttó hozzáadott érték több mint a fele és míg a vállalatok számát tekintve a mikrovállalkozások közel 90%-os részarányt képviselnek, addig a bruttó hozzáadott értéknek 13%-át állítják elő.

A nagyvállalatoknál a fejlettebb ipari termelési technológia és a racionálisabb munkaerő felhasználás jelent előnyt, míg a mikro- és kisvállalkozásoknál a rugalmasság (főleg a lakossági szolgáltatásoknál), piacképesebb, egyedi igényeket jobban kielégítő termékek kínálata (kereskedelem területén). A mikro- és kisvállalkozások elősegítik a piaci verseny élénkítését, gyorsan alkalmazkodnak, innovációs képességeik kiemelkedőek, gyakran szűk és speciális piacra termelnek, amely a nagyvállalkozások számára nem vonzó. Egyedi alkatrészekkel, anyagokkal, technológiával innovatívak. Hanyatláskor átalakításuk vagy felszámolásuk egyszerűbb, mint a nagyvállalatoké. Előnyük tehát gyorsaságukban, rugalmasságukban, hatékony reagálóképességükben rejlik.

A nagyvállalatok között a feldolgozóipar a meghatározó a bruttó hozzáadott értékhez való hozzájárulást vizsgálva, ezen belül kiemelkedő a villamos gép- és műszergyártás, a járműgyártás, az élelmiszeripar és a vegyipar. Mindezt az is alátámasztja, hogy a legnagyobb vállalkozások ezeken a területeken tevékenykednek ma Magyarországon.

Az egyes ágazatokat vizsgálva a feldolgozóiparban a nagyvállalatok állították elő az bruttó hozzáadott érték közel 70%-át. A villamos gép- és műszergyártás, járműgyártás, energiaszolgáltatás és a szállítás, posta, távközlés területén kiemelkedő a nagyvállalatok részaránya. A gazdasági szolgáltatásoknál azonban a mikrovállalkozások hozzájárulása a meghatározó, míg a nagyvállalatoké itt a legalacsonyabb.

A kettős könyvvitelt vezető és társasági adóbevallásra kötelezett vállalkozások **nettó árbevételének** 40%-át a nagyvállalatok realizálták, míg a másik három csoport közel azonos arányban osztozott a fennmaradó összegen.

A mikrovállalkozások nettó árbevételének közel a fele a kereskedelemről, minden ötödik forint a gazdasági szolgáltatásokból származott. A kisvállalkozások összes nettó árbevételének több mint a fele ugyancsak a kereskedelemben képződött. A nagyvállalatok nettó árbevételének már több mint a fele feldolgozóiparban keletkezett, ezen belül is a legnagyobb részt a villamos gép- és műszergyártás, a járműgyártás, a kőolaj feldolgozás és az élelmiszer, ital és dohánygyártás képviseli.

Az egyes ágazatokat vizsgálva a feldolgozóiparban már a nagyvállalatok a meghatározóak közel 70%-kal. Az élelmiszer-, ital- és dohánygyártás valamint a vegyipar területén a közép- és nagyvállalatok az összes ágazati nettó árbevétel 85%-át illetve 90%-át birtokolják.

A villamos gép-és műszergyártásban a nagyvállalatoké az ágazati nettó árbevétel 87%-a, míg a járműgyártásnál 93%-a. A gazdasági szolgáltatások területén a mikrovállalkozások nettó árbevételből való részesedése a legnagyobb, míg a nagyvállalatok részesedése az összes ágazat közül ezen a területen a legalacsonyabb.

Az **export** – amint a 30 D mellékletből kitűnik - 70%-a a nagyvállalatokhoz kötődik, 15%-a a középvállalatokhoz. A mikro- és kisvállalkozások tehát a hazai piactól függenek.

A feldolgozóipari export 83%-a a nagyvállalatokhoz kötődik. A nagyvállalatok bonyolítják le az élelmiszer-, ital- és dohánygyártás, a textilipar, a vegyipar, a gép-, berendezésgyártás exportjának több mint 60%-át. Egyértelműen meghatározzák az ágazat exportját a nagyvállalatok a kőolajfeldolgozás esetén, a villamos gép- és műszergyártásnál és a járműgyártásnál.

Az **export és nettó árbevétel arányát** vizsgáltam meg a 30 E mellékletben. Az export részaránya átlagosan 20,9%, fordított kapcsolat figyelhető meg a foglalkoztatottak száma és az export árbevétel aránya között: a legmagasabb a nagyvállalatoknál 35%, a középvállalatoknál 16%, a kisvállalatoknál 9%, míg a mikrovállalkozásoknál 7%.

Az egyes ágazatokat elemezve a legmagasabb a nettó árbevételben az export részaránya a járműgyártásnál és a villamos gép-, műszergyártásnál, kiemelkedő még bőrtermék gyártásban, a textiliparban, vegyiparban, a műanyag termékgyártásnál.

A 30 F melléklet alapján megállapítottam, hogy a vállalkozások összes **jegyzett tőkéjének** közel felét a nagyvállalatok adják. Itt ismét a feldolgozóiparé a legnagyobb részesedés, ezen belül a vegyipari vállalkozásoké a legmagasabb, de kiemelkedő még az élelmiszeripar, villamos gép- műszergyártás és járműgyártás esetén.

Az energiaszolgáltatók tőkeerősségét jelzi, hogy a vállalkozások számát tekintve a nagyvállalatok 6%-át jelentő energiaszolgáltatók a jegyzett tőke 25%-át birtokolják.

Ágazatok szerint vizsgálva a jegyzett tőke alakulását a feldolgozóipari vállalkozások jegyzett tőkéjének 87%-át a közép- és nagyvállalkozások adják. A feldolgozóiparon belül a vállalkozások jegyzett tőkéje a közép- és nagyvállalatoknál eléri minimum 60%-ot, de kiemelkedő a tőkekoncentráció a kőolajfeldolgozás területén, a vegyiparban, járműgyártásnál, villamos gép- és műszergyártás esetén. Az energiaszektor ismét egy tőkeigényes ágazat, csak a nagyvállalatok birtokolják az ágazati összes jegyzett tőke majdnem 90%-át. A pénzügyi tevékenységgel foglalkozó közép- és nagyvállalkozások rendelkeznek az ágazati tőke 84%-ával. A gazdasági szolgáltatásoknál a mikrovállalkozások túlsúlya jellemző, ezt a jegyzett tőke részaránya is alátámasztja 65%-kal.

A **foglalkoztatottak száma szerint** vizsgálva - amelyet a 30 G melléklet tartalmaz - a nagyvállalatoknál dolgozik az összes foglalkoztatott majdnem 40%-a, míg a közép-, kis-, és mikrovállalkozásoknál közel 20-20%-a.

A mikrovállalkozásoknál a legnagyobb foglalkoztatók a kereskedelmi, építőipari és a gazdasági szolgáltatásokat nyújtó vállalkozások. A középvállalkozásoknál már a feldolgozóiparban dolgozik a munkavállalók legnagyobb része, ezen belül is főleg az élelmiszer- és a textiliparban. A nagyvállalatoknál ugyancsak 42% a feldolgozóipar részaránya, ezen belül is a legmagasabb az élelmiszer- és textilipar mellett a villamos gép- és műszergyártás, a járműgyártás területén.

A közép- és nagyvállalatoknál dolgozik az összes feldolgozóipari alkalmazott több mint 75%-a, a nagyvállalatoknál pedig az összes járműipari alkalmazott 82%-a és a villamos gép- és műszergyártásnál foglalkoztatottak 71%-a.

Az **adózás előtti nyereség** vizsgálatát a 30 H melléklet tartalmazza. Ezek alapján az összes adózás előtti nyereség több mint fele a nagyvállalkozásoknál képződött.

A mikrovállalkozásoknál az adózás előtti nyereség többsége a gazdasági szolgáltatásoknál és a kereskedelem területén képződik. A nagyvállalatokat vizsgálva a feldolgozóiparban keletkezik az adózás előtti nyereség majdnem 60%-a, ezen belül a legmagasabb a kőolaj feldolgozás, a villamos gép- és műszergyártás és a vegyipar részaránya.

Ágazatokon belül vizsgálva a feldolgozóipari adózás előtti nyereség $\frac{3}{4}$ -e a nagyvállalatoknál képződik. Kiemelkedő, hogy a járműgyártás területén az összes adózás előtti nyereség 94%-a, a vegyiparban a 87%-a, a villamos gép- és műszergyártásnál a 85%-a jön létre.

Az összes **adózás előtti veszteség** - a 30 I melléklet alapján - 40%-a a mikrovállalkozásoknál, 30%-a a nagyvállalatoknál képződött 2003-ban.

A **számított adó** kapcsán – a 30 J-K melléklet alapján - azt állapítottam meg, hogy 58%-a a nagyvállalkozásoknál keletkezett, míg a fennmaradó 40% közel azonos arányban oszlik meg a közép-, kis- és mikrovállalkozások között.

A nagyvállalatoknál a számított adó 21%-a kőolaj feldolgozáshoz köthető, míg jelentős részt képvisel még a villamos gép- műszergyártás és a járműgyártás is.

Az eddigi eredményekhez hasonlóan a nagyvállalatokra jellemző az egyes ágazatokon belül a legmagasabb részarány a feldolgozóiparban, ezen belül is a kőolaj feldolgozásnál, a vegyiparban, a villamos gép- műszergyártásnál és a járműgyártásnál.

Az **igénybe vett adókedvezmények** elemzését a 30 L melléklet tartalmazza, eredményeim alapján az összes adókedvezmény 95,1%-át nagyvállalkozások vették igénybe, csekély mértékben, 2,8%-ban a középvállalkozások, 1,3%-ban kisvállalkozások és minimális szinten, 1% alatti arányban a mikrovállalkozások.

A nagyvállalatoknál az összes adókedvezmény 97%-át a feldolgozóipar használta fel. A legmagasabb a kőolaj feldolgozásnál, a járműgyártásnál és a villamos gép- és műszergyártásnál.

Ágazatok szerint vizsgálva a feldolgozóiparban a nagyvállalatoké az összes adókedvezmény 97,8%-a, míg a mikrovállalkozásoké 0,07%.

A kormányzat által preferált villamos gép- és műszergyártásnál a nagyvállalatok az ágazati adókedvezmény 98,4%-át, a járműgyártásnál 99,9%-át birtokolják.

A 2003. évi **fizetendő társasági adó** - 30 M melléklet - 43%-a a nagyvállalatoktól, 21%-a a középvállalatoktól, 18-18%-a a kis- és mikrovállalkozásoktól került a központi költségvetéshez.

A nagyvállalatoknál a fizetendő társasági adóból a feldolgozóipar 32%-ban részesedik, bár a számított adónál ez az érték még 62% volt. Az élelmiszeriparban a fizetendő adó mértéke a második legmagasabb a feldolgozóiparon belül. A kőolaj feldolgozás esetén még a számított adónál az összes nagyvállalati társasági adó 21%-a szerepelt, most már ez az érték az adómentesség révén 0%. A villamos gép- műszergyártás adófizetési kötelezettsége is értékét tekintve 30%-ára csökkent a számított adóhoz képest (35 milliárd forintról 10 milliárd forinra). A járműgyártás területén működő vállalkozások is jelentős adókedvezményekkel tudtak élni, a 28,8 milliárd forint értékű számított adó az adókedvezmények érvényesítése után 8 milliárd forint alá csökkent.

Jelentős változás a feldolgozóiparban figyelhető meg: míg a számított adónak a 81%-a a nagyvállalkozásokat érintette, addig a fizetendő adónak már csak 56%-a jelentkezik itt.

Az **átlagos adóterhelés** vizsgálatának eredményét a 30 N melléklet tartalmazza. Az átlagos adóterhelés azt mutatja meg, hogy a pozitív adóalap hány százalékát fizetik be a vállalkozások. A maximális értéke 18% 2003-ban, míg a minimális értéke 0% adómentesség esetén.

Az átlagos adóterhelés 2003-ban 13,03%. A legmagasabb az adóterhelés a mikrovállalkozásoknál 17,6%, majd a kisvállalkozások következnek (17,5%), a középvállalkozások (17,1%) és a legalacsonyabb a nagyvállalatoknál (9,8%). Megállapítható, hogy minél magasabb a foglalkoztatottak száma, annál alacsonyabb az adóterhelés. A társasági adó a mikrovállalkozásokat sújtja a leginkább.

A feldolgozóiparban az átlagos adóterhelés a foglalkoztatottak számának növekedésével jelentősen csökken: 17,8%-ról (mikrovállalkozások) 5,1%-ra (nagyvállalkozás). Az élelmiszeriparban nem figyelhető meg jelentős eltérés a vállalat típusok között. A textiliparban a nagyvállalatok adóterhelése 4,4%, míg a mikrovállalkozásoknál 17,8%. A gép, berendezés gyártás területén az átlagos adóterhelés 13,1%, a nagyvállalatoknál ennek fele. A villamos gép- műszergyártás esetén a nagyvállalatok az átlagos adóterhelése 5,2%. A járműgyártás esetén a legalacsonyabb összességében az átlagos adóterhelés, 5,6%, illetve a nagyvállalatoknál 5,0%.

A vállalkozásokat a foglalkoztatottak száma szerint vizsgálva **összefoglalóan** megállapítható, hogy a vizsgált 220 ezer vállalkozás közül a mikrovállalkozások száma az összes vállalkozás 87%-át, a kisvállalkozásoké további 10%-át, azaz e két csoport együttesen több, mint 97%-át teszi ki, míg a nagyvállalatok száma arányát tekintve nem éri el a fél százalékot (0,41%).

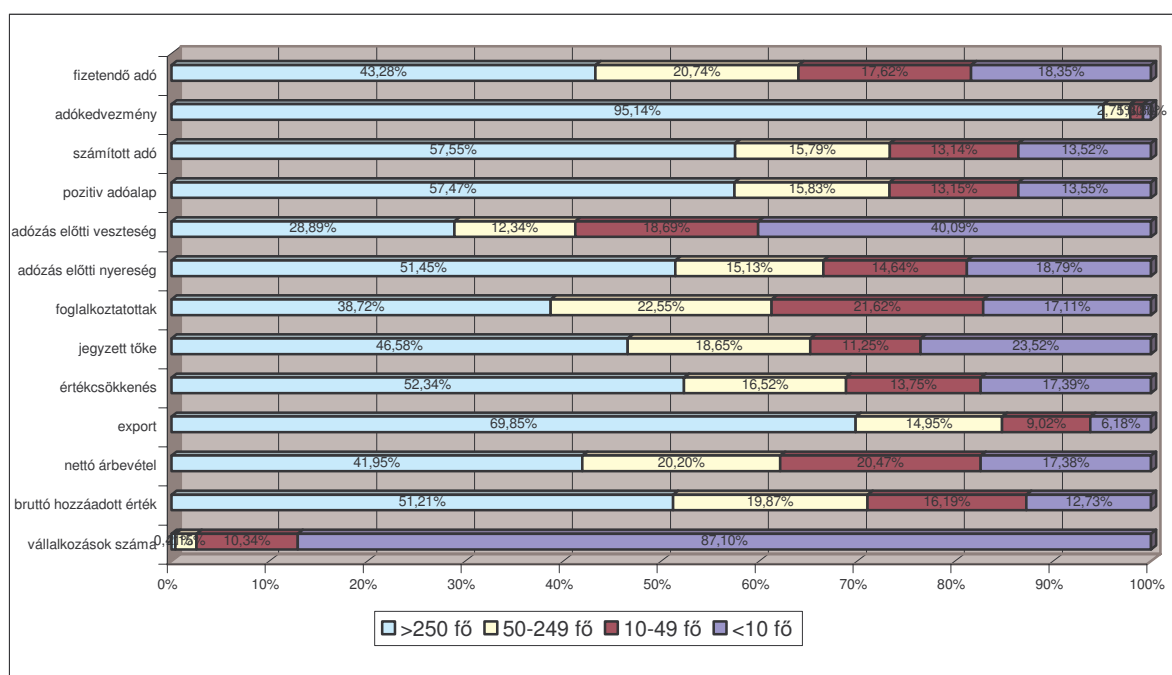
Ezzel szemben a 0,41 százaléknyi nagyvállalat állítja elő a bruttó hozzáadott érték több mint felét, és a nettó árbevételből is 42%-kal részesednek. A nagyvállalatokat erőteljes exportorientáció jellemzi, ezt mutatja, hogy az összes export 70%-a a nagyvállalatoké.

A jegyzett tőkének a 65%-át a közép- és nagyvállalatok birtokolják és 60% feletti az összfoglalkoztatásban való részarányuk is.

Az adózás előtti nyereség több mint fele a nagyvállalkozásoknál keletkezik, míg a veszteségnek csak közel 30%-a. A mikrovállalkozások - éppen sajátosságaik, magasabb kockázatuk miatt - az adózás előtti nyereségből kevesebb, mint 20%-kal, de a veszteségből több, mint 40%-kal részesednek. A számított adó 57,6%-a a nagyvállalatoknál jelentkezik, s csak 13,5%-a a mikrovállalkozásoknál.

Az adókedvezmények igénybe vétele után azonban jelentősen módosul a kép: az adókedvezmények 95,1%-át a nagyvállalkozások tudják kihasználni, míg a fennmaradóból is 2,75% a közép- és nagyvállalatok részesedése.

Az adókedvezmények figyelembe vétele után így a fizetendő adóból a nagyvállalatok már csak 43,3%-ban részesednek, s a mikrovállalkozások adófizetési kötelezettsége az összes vállalkozás 18,4%-ára emelkedik. Az átlagos adóterhelés ezek alapján a mikrovállalkozásoknál a legmagasabb (17,6%), a nagyvállalatoknál a legalacsonyabb (9,8%).



A vállalkozások foglalkoztatottak száma szerinti elemzés összefoglalása 14.sz.ábra

Forrás: 30 O melléklet

3.3.6. A társas vállalkozások gazdálkodásának és adóterhelésének tulajdonosi kör szerinti elemzése

A vállalkozások tulajdonosi kör szerinti vizsgálatokor öt csoportot különböztet meg az APEH adatgyűjtés: a 100%-ban belföldi, a 100%-ban külföldi tulajdonú vállalkozások mellett azokat a vállalkozásokat, ahol a külföldi tőke aránya kevesebb, mint 25%, azokat, ahol 25-50% között helyezkedik el, illetve azokat, ahol 50%-nál magasabb a részarányuk.

Elemzésemben - amelyet részletesen a 31. számú melléklet tartalmaz - a vállalkozásokat többségében hazai és többségében külföldi tulajdonos szerint csoportosítottam és vizsgáltam.

Az első vizsgálati szempont a **vállalkozások száma**, a 31 A melléklet alapján az összes vállalkozás számát tekintve a legtöbb vállalkozás a kereskedelemben és a gazdasági szolgáltatást nyújtók közül kerül ki. A feldolgozóipari vállalkozások közül a legtöbb a fémfeldolgozás, a papírgyártás és az élelmiszeripar területén működik.

A vállalkozások közel 90%-a teljesen belföldi tulajdonban van. A 3793 kisebbségi külföldi tulajdonnal működő vállalkozás részaránya nem éri el a 2%-ot, így megállapítható, hogy a külföldi tulajdonosok többségi rész elérésére törekednek.

A **bruttó hozzáadott érték** - amint azt a 31 B melléklet is alátámasztja - több mint 40%-át a feldolgozóipar állította elő 2003-ban a vizsgált vállalkozások körében, ezen belül is legnagyobb az élelmiszeripar, a villamos gép- és műszergyártás valamint a járműgyártás részaránya. A bruttó hozzáadott érték másik 40%-át közel egyenlő teljesítménnyel a kereskedelem, a gazdasági szolgáltatások és a szállítás, posta, távközlés hozta létre.

A többségében külföldi tulajdonú vállalkozások bár a vállalkozások számát tekintve részarányuk nem éri el a 9%-ot, a bruttó hozzáadott értéknek már a 46%-át állították elő.

Ágazatok szerint vizsgálva a feldolgozóiparban a külföldi tulajdonú vállalkozások a bruttó hozzáadott érték 2/3-át hozták létre, legmagasabb az ágazati hozzáadott értéken belül a részarányuk a járműgyártás és a villamos gép, műszergyártás területén.

Az elektronikai ágazatban Szalavetz [2001] megfigyelése, hogy az ágazat egyes területei között nagyok a különbségek: a hardverelőállításban 17%-os, a kommunikációs termék előállításban 6%-os a helyi hozzáadott érték, ezzel szemben a szoftvergyártó területen a hazai hozzáadott érték 45%. Az ország számára egyértelműen ez utóbbi kedvezőbb.

Az összes **nettó árbevétel** 1/3-a a feldolgozóiparban, míg a másik 1/3-a a kereskedelemben keletkezett 2003-ban a kettős könyvvitelt vezető vállalkozásoknál a 31 C melléklet alapján.

A feldolgozóiparon belül a legmagasabb a nettó árbevétel aránya a villamos gépműszergyártásnál, a járműgyártásnál és az élelmiszeriparban.

A nettó árbevétel 57%-át a többségében belföldi, míg 43%-át a többségében külföldi vállalkozások realizálták.

Ágazatok szerint vizsgálva a nettó árbevétel 2/3-a a feldolgozóiparban a többségében külföldi vállalkozásoknál keletkezett.

A többségében belföldi vállalkozások súlya meghatározó a mezőgazdasági, építőipari, szálláshely szolgáltatás és vendéglátás illetve a gazdasági szolgáltatások területén, minden esetben meghaladja a 75%-ot.

A következő vizsgálati szempont az **export árbevétel**, amelynek eredményét a 31 D melléklet tartalmazza. Az export árbevétel 80,3%-a a feldolgozóiparban realizálódott. Emellett a kereskedelem részesedése jelentős még az exportból.

A nemzetgazdaságban a többségében külföldi tulajdonú vállalatok realizálták az export árbevétel $\frac{3}{4}$ -ét, a magyar tulajdonú vállalatok az $\frac{1}{4}$ -ét.

A magyar tulajdonú vállalatoknál a feldolgozóipar 50%-os részesedése mellett a kereskedelem részaránya a kiemelkedő. A feldolgozóiparon belül a belföldi vállalkozásoknál az élelmiszer-, vegyipar és a villamos gép- és műszergyártás a meghatározó. A külföldi vállalkozások export árbevételénél a két vezető ágazat a villamos gép- és műszergyártás és a járműgyártás.

Az **export és a nettó árbevétel aránya** – amelynek részletezését a 31 E melléklet tartalmazza - a kettős könyvvitelt vezető vállalkozásoknál 2003-ban 20,9%. A nettó árbevételen belül a kivitel részaránya kiemelkedő a járműgyártásban és a villamos gép- és műszergyártásban. A feldolgozóiparban az export árbevétel aránya a nettó árbevételből közel 50%. A többségében külföldi tulajdonban levő vállalkozások árbevételének 92%-a származott exportból a járműgyártás területén, 90%-a a villamos gép- és műszergyártás területén.

A külföldi tulajdonú vállalkozások nettó árbevételének míg összességében 36%-a származott exportból, addig a belföldi tulajdonú cégeknek a 9%-a.

A kettős könyvvitelt vezető vállalkozások **jegyzett tőkéjének** - 31 F melléklet alapján - 26%-a a feldolgozóipari vállalkozásoké, ezen belül is a legnagyobb arányban a vegyipari, az élelmiszeripari és villamos gép, műszergyártó vállalatoké. A jegyzett tőkének a 13%-a az energiaszolgáltató vállalatoké, míg a gazdasági szolgáltatást nyújtó vállalatok részaránya az összes jegyzett tőkéből 21%.

Az összes jegyzett tőke 56%-a a többségében magyar vállalkozások tulajdona.

A magyar tulajdonban levő vállalkozások jegyzett tőkéjének a negyede a gazdasági szolgáltatást nyújtó vállalatoknál található. A külföldi tulajdonú vállalkozások jegyzett tőkéjének közel 40%-a a feldolgozóiparban található, ezen belül a villamos gép-, műszergyártás, és a vegyipar a legjelentősebb.

Az összes **foglalkoztatott** 1/3-a a feldolgozóiparban tevékenykedik, a 31 G melléklet alapján. A szolgáltatószektorban a kereskedelem az összes foglalkoztatott közel 20%-át alkalmazza, a szállítás, posta, távközlés a 11%-át, a gazdasági szolgáltatások pedig a 12%-át.

Az összes foglalkoztatott 77%-a a hazai tulajdonú vállalkozásoknál dolgozik, míg 23 százalékuk külföldi tulajdonúnál.

A Magyarországra beáramló működőtőke befektetésekkel szembeni elvárásaként fogalmazódott meg, hogy mérsékelje a magas munkanélküliséget. A modern technológiával működő vállalkozások jellemzően kis létszámú munkaerőt foglalkoztatnak, míg a munkaigényes ágazatok ugyan sok munkaerőt igényelnek, de tipikusan betanított munkára.

A magyar többségi tulajdonú vállalkozásoknál a munkavállalók közel negyede a feldolgozóiparban dolgozik, amelyen belül az élelmiszeripar a legnagyobb munkaadó. A hazai vállalkozásoknál a szolgáltatószektorban a kereskedelemben és a gazdasági szolgáltatások területén dolgozik az alkalmazottak 1/3-a.

A többségében külföldi tulajdonú vállalkozásoknál a munkavállalók 55%-a feldolgozóiparban dolgozik, hatodik a villamos gép- és műszergyártás területén.

Érdeemes megvizsgálni a külföldi tőkebefektetés lehetséges munkaerőpiaci hatásait a befogadó országban, amelyet Selmeczy – Szabó [2000] alapján az alábbiakban foglalhatjuk össze:

Közvetlen pozitív hatások:

- nettó tőkenövekedés, munkahely teremtés a növekvő iparágakban,
- magasabb bérek, nagyobb termelékenység,
- új és talán jobb munkahelyek a magas munkanélküliségű területeken.

Közvetett pozitív hatások:

- további munkahely teremtés a kapcsolódó iparágakban, multiplikátor hatás a helyi gazdaságban,
- a “best practice” munkaszervezés áttérjedése a hazai cégekre,
- a beszállító cégeket a bővebb munkaerő kínálatú területek felé vándorlásra ösztönzi.

Közvetlen negatív hatások:

- a meglévő vállalatok átvétele munkahelyvesztéssel járhat a racionalizáció miatt,
- általában nem kívánatosnak tekintett foglalkoztatási gyakorlat bevezetése,
- túlterheli a zsúfolt városi területeket, fokozza a regionális egyenlőtlenséget.

Közvetett negatív hatások:

- importfüggés, a meglévő cégek kiszorítása miatti munkahelyvesztés,
- a bérszintet növeli azoknál a hazai cégeknél, melyek bérversenybe kezdenek a külföldiekkel,
- kiszorítja a helyi termelőket, növeli a munkanélküliséget, mert a multinacionális vállalatok inkább importálnak.

Közvetett következmény a foglalkoztatottságnál, hogy a munkavállalók jövedelmük után adót és járulékokat fizetnek.

Az **adózás előtti nyereség** 40%-a a feldolgozóiparban, másik 40%-a a kereskedelemben, a gazdasági szolgáltatások és a pénzügyi tevékenység területén keletkezett, ez állapítható meg a 31 H mellékletből. A feldolgozóipari nyereség negyede a kőolaj feldolgozás területén keletkezett, de jelentős még a villamos gép-, műszergyártás, a járműgyártás és vegyipar részaránya is.

Az adózás előtti nyereség 46%-a a belföldi vállalkozásoknál keletkezett, 55%-a a külföldi tulajdonú vállalkozásoknál.

A belföldi tulajdonban levő vállalkozások adózás előtti nyereségének közel fele a kereskedelem és a gazdasági szolgáltatások területén keletkezett. A külföldi tulajdonú vállalkozások között a feldolgozóipariaké az adózás előtti nyereség 57%-a, amelyből a legmagasabb részarányt a villamos gép- és műszergyártás és a járműgyártás képviseli.

A feldolgozóiparban a többségében külföldi tulajdoni részesedésű vállalkozások az adózás előtti nyereség 78%-át realizálták. A kereskedelem, szállítás, posta, gazdasági szolgáltatások és a vendéglátás területén az adózás előtti nyereség közel 60%-a a csak magyar tulajdonban levő vállalkozásoknál képződött.

Az **adózás előtti veszteség** - 31 I melléklet alapján - 61%-a a magyar tulajdonú cégeknél keletkezett, 39%-a pedig a külföldi tulajdonúaknál.

A **számított adó** 44%-a - a 31 J és K melléklet alapján - a feldolgozóiparban keletkezett, azon belül is a kőolaj feldolgozás, a villamos gép-, műszergyártás és a járműgyártás területén a legmagasabb az értéke.

Az összes számított adó 43%-a a belföldi, 57%-a külföldi tulajdonú vállalkozásoknál keletkezett. A belföldi tulajdonú vállalkozások számított adójának közel 60%-a a kereskedelmi, a szállítással, postával, távközléssel és a gazdasági szolgáltatásokkal foglalkozó vállalkozásoknál keletkezett. A külföldi tulajdonú vállalkozásoknál a számított adó 63%-a a feldolgozóiparban keletkezett, ezen belül is a kőolaj feldolgozás, a villamos gép-, műszergyártás és a járműgyártás a meghatározó.

Az **igénybe vett adókedvezmények** 94%-át - a 31 L melléklet alapján - a feldolgozóipari vállalkozások vették igénybe 2003-ban. A feldolgozóiparon belül a legnagyobb kedvezménnyel a kőolaj feldolgozás területén működő vállalkozások éltek, de jelentős a villamos gép-, műszergyártás és a járműgyártás területén is, illetve a vegyiparban.

A hazai tulajdonban levő vállalkozások az összes adókedvezménynek csak a 9%-ával tudtak élni, így a külföldi vállalkozások vették igénybe az adókedvezmények 91%-át.

A külföldi tulajdonú vállalkozásoknál a feldolgozóiparon belül a kőolaj feldolgozó, a villamos gép-, műszergyártás, a járműgyártás és a vegyipar a legnagyobb kedvezmény igénybevevő.

Pontosabb képet ad az igénybe vett adókedvezményekről, ha az APEH adatgyűjtés öt csoportja szerint vizsgáljuk meg, amelyet a 31 M melléklet tartalmaz.

A teljesen belföldi tulajdonban levő vállalkozások a 130,3 milliárd forint adókedvezményből 4,5 milliárd forint értékben részesültek.

A többségében belföldi tulajdonú vállalkozásoknál az adókedvezményekkel a vegyipar tudott élni. A 25%-nál alacsonyabb külföldi tulajdonnal rendelkező 11 vállalkozás vett igénybe 6,6 milliárd forint értékű adókedvezményt ebben az ágazatban.

A többségében, de nem 100%-ban külföldi tulajdonú vállalkozások által igénybe vett közel 70 milliárd forint adókedvezményből az egy kőolaj feldolgozó vállalkozás 57 milliárd forinttal részesedett.

A teljesen külföldi tulajdonban levő vállalkozások összes adókedvezménye közel 50 milliárd forint, ebből 50% a villamos gép- és műszergyártás, 37%-a a járműgyártás részesedése.

Az összes **fizetendő adó** negyede - a 31 N melléklet alapján - a feldolgozóipart terheli, amely az igénybe vett adókedvezmények révén jelentősen csökkent (számított adónál még 44% volt részaránya).

A hazai tulajdonban levő vállalkozásoknál a fizetendő adó 60%-a három területen összpontosul: kereskedelem, szállítás, posta, távközlés és a gazdasági szolgáltatások. Itt a számított és a fizetendő adó között nincs jelentős eltérés.

A feldolgozóipari fizetendő adó 2/3-a a külföldi vállalkozásokat terheli, a számított adónál ez az arány még 82% volt.

Jelentős mértékű a fizetendő adó csökkenése a kőolajfeldolgozás (57 Mrd Ft adókedvezmény), a villamos gép-, műszergyártásnál (24,5 Mrd Ft adókedvezmény), a járműgyártásnál (21 Mrd Ft adókedvezmény).

Az összes fizetendő adó több mint fele terheli a belföldi tulajdonú vállalkozásokat.

Az **átlagos adóterhelés** 2003-ban 13,03% a 31 O melléklet alapján.

Az ágazatokat tekintve a feldolgozóipar adóterhelése 7,3%, amelyen belül alacsony a kőolaj feldolgozás, járműgyártás, villamos gép- és műszergyártás és a vegyipar részaránya.

A többségében külföldi vállalkozások adóterhelése 10,1%, míg a többségében belföldi tulajdonú vállalkozásoké 16,9%.

A többségében belföldi tulajdonú vállalkozások adóterhelése minden ágazatban meghaladja a 15%-ot a vegyipar kivételével, amely az igénybe vett adókedvezmény révén adóterhelését 3,7%-ra csökkentette.

A többségében külföldi tulajdonú vállalkozások adóterhelését vizsgálva a feldolgozóipar 5,9%-os adóterhelése fele a hazai többségű vállalkozásokénak. Az állami gazdaságpolitika által preferált két terület, a járműgyártás és a villamos gép- és műszergyártás adóterhelése minimális, 5,3 illetve 5,2%.

A tulajdonosi összetétel több csoport szerinti elemzését a 31 P melléklet tartalmazza.

A 100%-ban belföldi tulajdonú vállalkozásoknál a legmagasabb az adóterhelés 17,5%. Ágazatonként ezeknek a vállalkozások az átlagos adóterhelése 14,69% és 18,0% között mozog, kiemelkedő adókedvezményeket ezek a vállalkozások nem tudtak igénybe venni.

A 0% és 25% közötti külföldi részesedéssel rendelkező vállalkozásoknál az átlagos adóterhelése két ágazat kivételével minden ágazatban meghaladja a 13,2%-ot. A vállalatcsoport átlagos 10,44%-os adóterhelését két ágazat jelentős adókedvezmény igénybe vétele okozta: a vegyipar és a járműgyártásé, ahol az átlagos adóterhelés ennek nyomán 1,65% és 1,73%-ra csökkent.

A 25% és 50% közötti külföldi tulajdonnal rendelkező vállalkozások ugyancsak két ágazatban vettek igénybe jelentősebb mértékű adókedvezményt, így csökkent az adóterhelés: a vegyiparban (11,73%) és a villamos gép-, műszergyártásnál (6,36%).

Az 50% és 100% közötti külföldi tulajdonú vállalkozásoknál a feldolgozóipar adóterhelése 3,32%. A kőolaj feldolgozást végző vállalkozás adóterhelése 0%, adómentességet élvez. Jelentős adókedvezmények révén csökkentették a vállalkozások az adóterhelésüket a járműgyártás (4,3%), a fémfeldolgozási termékek előállítás (4,7%), a vegyipar (9,6%), a szállítás, posta, távközlés területén (7,9%) területén.

A 100%-ban külföldi tulajdonú vállalkozásoknál a legalacsonyabb a villamos gép-, műszergyártás, járműgyártás területén működő és a textilipari vállalkozások adóterhelése (5,1%, 5,5% és 5,4%).

Hazai és külföldi érdekeltségű vállalkozások összefoglaló összehasonlítása

Hazai és külföldi érdekeltségű vállalkozások jellemző adatai 11.sz.táblázat

Összefoglaló tábla	Belföldi tul váll	Vm %	Külföldi tul váll	Vm%	Összesen
vállalkozások (db)	199 845	91,08	19 577	8,92	219 422
bruttó hozzáadott érték (Mrd Ft)	4 489	53,66	3 877	46,34	8 366
nettó árbevétel (Mrd Ft)	24 038	56,92	18 197	43,08	42 235
export (Mrd Ft)	2 247	25,46	6 578	74,54	8 825
export árbevétel részaránya (%)	9,35%	nem ért	36,15%	nem ért	20,89%
jegyzett tőke (Mrd Ft)	4 447	55,92	3 506	44,08	7 953
foglalkoztatottak (fő)	1 606 908	76,92	482 209	23,08	2 089 117
adózás előtti nyereség (Mrd Ft)	1 511	45,91	1 781	54,09	3 292
adózás előtti veszteség (Mrd Ft)	519	61,43	326	38,57	845
pozitív adóalap (Mrd Ft)	1 133	42,95	271	57,15	2 637
számított adó (Mrd Ft)	203	42,85	271	57,15	474
adókedvezmények (Mrd Ft)	12	9,00	119	91,00	130
fizetendő adó (Mrd Ft)	191	55,69	152	44,31	343
átlagos adóterhelés	16,89%	nem ért	10,12%	nem ért	13,03%

Forrás: 31 Q melléklet

A **hazai tulajdonú vállalkozások** az összes vállalkozás 91%-át jelentik, míg a hozzáadott értékből, nettó árbevételből és a jegyzett tőkéből 50%-ban részesednek. Kiemelkedő a szerepük a foglalkoztatásban, az összes munkavállaló $\frac{3}{4}$ -ét alkalmazzák. Az összes exportból való részesedésük alacsony, 25% körüli, s az export árbevételnek az összes árbevételhez viszonyított aránya is 9%. A hazai tulajdonú vállalkozások tehát alapvetően nem exportorientáltak.

Az adózás előtti nyereségnek a 46%-a, a veszteségnek már a 61%-a képződik náluk. Az összes számított adó 43%-ából részesednek, de a fizetendő társasági adónak már több mint a felét adják. Mindennek az az oka, hogy az összes adókedvezményből a hazai tulajdonú vállalkozások mindössze 9%-kal részesednek, így az adóterhelésük 16,9%, amely 6,8%-kal meghaladja a külföldi tulajdonú vállalkozások adóterhelését.

A magyar és a külföldi tulajdonú vállalatok teljesítményeiben meglevő eltérések általánosságban Szanyi [2002] összefoglalása alapján az alábbiakra vezethetőek vissza:

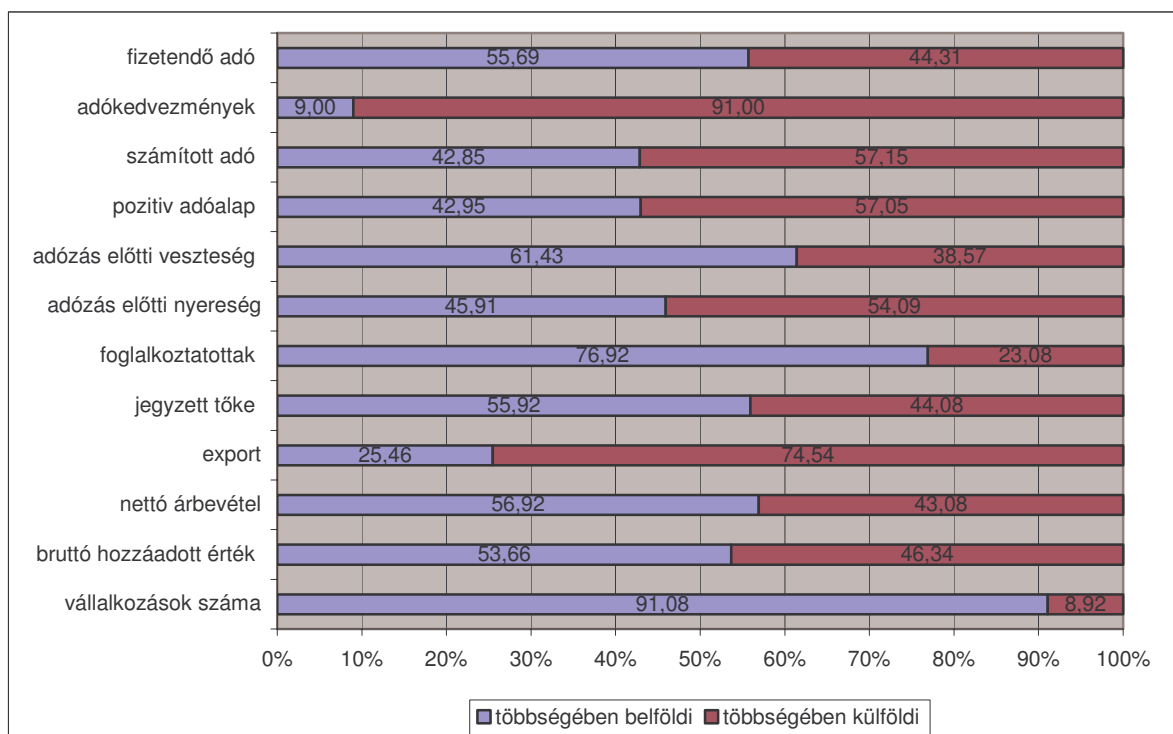
- eltérőek a cégek pénzügyi adottságai, a külföldiek tőkeerősebbek,
- a külföldiek beruházási tevékenysége sokkal jelentősebb,
- így a külföldi cégek műszaki felszereltsége, színvonala magasabb,
- az anyavállalat által már felhalmozott gyártási, üzleti szakismeretet, kapcsolatrendszert és márkaneveket megkapja,
- a fogyasztási cikkek, szolgáltatások piacain a magyar cégek tőkehiánya alacsonyabb marketing-költségvetést engedélyez, ami versenyhátrányt okoz.

A **külföldi tulajdonú vállalkozások** bár az összes vállalkozásnak csak a 9%-át jelentik, a bruttó hozzáadott értékhez és a nettó árbevételhez már 50%-ban járulnak hozzá, az export 75%-a náluk realizálódik.

Az adózás előtti nyereségből 54%-ban részesednek, s a számított adóból való részesedésük is 57%-os, de a számukra biztosított adókedvezmények révén, - amely az összes adókedvezmény 91%-a - a fizetendő adóból való részesedésük 44%-ra csökken.

A külföldi érdekeltségű vállalkozások adóterhelése 10,12% az adókedvezmények révén.

A 31 R összefoglaló táblázat alapján az átlagos adóterhelés összességében az 50% és 100% közötti külföldi tulajdonú vállalkozásoknál a legalacsonyabb 8,11%, míg a hazai tulajdonú vállalkozásoknál a legmagasabb, 17,5%.



A vállalkozások főbb jellemzői a tulajdonosi kör szerint II. 15. sz. ábra

Forrás: 31 Q melléklet

Az értekezés főbb megállapításai, tézisei, javaslatok

1. Új világrend alakul ki: a **globalizáció**, a globális termelés és értékesítés, valamint a profitmaximalizálás kora. A kormányok, a vállalkozások és a magánszemélyek (akik fogyasztók és munkavállalók is egyszerre) kölcsönösen függenek egymástól. A világgazdasági tendenciák behatárolják egy-egy kormányzat gazdasági döntéseit.

A multinacionális vállalatok közvetlen külföldi tőkebefektetések révén hatást gyakorolnak az állami gazdaságpolitika kialakítására és befolyásolják azt, míg a multinacionális vállalatok tevékenységének kereteit az állami szabályozás határozza meg. Így **kölcsönös függőség** alakul ki.

2. A **versenyképességnél** az adózás meghatározó szerepet játszik, azonban a versenyképességnek csupán adóversenyként való értelmezése téves.

Az utóbbi időben növekvő verseny alakult ki az államok között a közvetlen külföldi tőkebefektetések megszerzéséért. A befektetői döntések meghozatalakor az adott ország adózási rendszere vizsgálata is fontos szempontnak minősül. A tőkevonzás eszközei a kormányzat illetve az önkormányzatok által nyújtott adókedvezmények.

3. Magyarország kiemelkedő mennyiségű külföldi működőtőke vonzásának okai:

- politikai, gazdasági, pénzügyi stabilitás,
- új piac, piaci részesedés növelése, márkanevek megvásárlása,
- piaci típusú pénzügyi, jog és intézményi környezet gyors kialakítása, a spontán privatizáció már 1988-89-ben megkezdődött, először a volt szocialista országok közül, gyors liberalizáció,
- kisebb termelési költségek miatt termelésáthelyezés, kisebb bérköltségek, jól képzett munkaerő,
- kiépített infrastruktúra, de lazább környezetvédelmi szabályozás,
- a nyugati profitoknál nagyobb nyereség reménye,
- magyar cégeken keresztül további export lehetőség a régió többi országába,
- gazdasági növekedés: egy gyorsan növekvő gazdaság jobb körülményeket biztosít a befektetett tőke megtérülésére,
- külföldi beruházók ösztönzése, jelentős támogatása, adókedvezmények nyújtása.

Magyarországra a külföldi befektetőket elsősorban a piacszerzés és a szakképzett, de relatíve olcsó munkaerő vonzotta.

A közvetlen külföldi tőkebefektetések révén integrálódott a magyar gazdaság a világgazdaság termelési-értékesítési rendszerébe.

A verseny fokozódásával a működőtőke vonzás egyre nehezebbé válik.

4. A külföldi tőke szerepét értékelve a magyar gazdaságban a külföldi működőtőke beruházások pozitív és negatív hatásokkal jártak. A modernizáció, a szerkezetváltás a külföldi vállalatok segítségével valósulhatott meg.

A befektetőket a viszonylag gyors tőkemegtérülést biztosító területek vonzották. A nagy multinacionális cégek relatíve kis összegű befektetései vonzerőt jelentettek a többi, tőkeerős beruházó számára, akiket hamarosan követtek beszállítók, banki és egyéb szolgáltatásokat nyújtó kapcsolataik.

A külföldi részvétellel működő vállalkozásoknak meghatározó szerepük van a magyar gazdaság teljesítményének alakulásában. A külföldi tulajdonban levő, exportorientált vállalkozások dinamizálták a magyar gazdaságot. A válság mélyebb, a munkanélküliség nagyobb, az átalakulás hosszabb és fájdalmasabb lett volna a külföldi működőtőke beáramlás nélkül.

A kutatási munka során beigazolódott, hogy a külföldi befektetők a privatizáció során preferált helyzetben voltak, így az akkori magyar vállalkozások döntő hányadát sikerült megszerezniük, a zöldmezős beruházásokkal pedig a multinacionális globális hálózatba illeszkedtek bele. Összességében tehát a külföldi vállalkozások a gazdaság hatékonyabb területére összpontosultak.

5. A tartós gazdasági növekedést elsődlegesen az export-orientáció biztosítja. Ha csak az adott piac ellátására törekszik a vállalkozás, nem fűződik érdeke a technológia megújításához, hatékonyságnöveléshez, kompetitív bérezéshez, gazdaságos volumenű termelés kialakításához és így a gazdaság más területére sem fejt ki pozitív átgyűrűző hatásokat, vagy azok minimálisak.

A külföldi működőtőkének a gazdasági növekedéshez való hozzájárulása nagy valószínűséggel akkor valósul meg, ha a fogadó ország olyan politikát folytat, amely azt ösztönzi, hogy a külföldi vállalat olyan tevékenységet folytasson, amelyekben nagy részben magas a K+F ráfordítás aránya, magas arányban foglalkoztat tudományos és műszaki dolgozókat és fontos a termék újdonság jellege is.

A külföldi működőtőke egyrészt segítheti az iparágak modernizációját, másrészt azonban termék- és területi koncentráció is kialakulhat. Magyarországon ez figyelhető meg a villamos gép- és berendezés- és a járműgyártás szakágazatban és a területi koncentráció alakult ki: Budapesten, Pest megyében és a Nyugat-Dunántúlon.

6. A gazdaságpolitika célja az, hogy úgy kell biztosítani az állami feladatok ellátásához szükséges bevételeket, hogy ösztönözze a gazdasági tevékenységeket és a termelési tényezők hatékony felhasználását és mindez összhangban legyen a makrogazdasági törekvésekkel.

Az euró-zóna és az ehhez csatlakozni kívánó államokban a monetáris politika beavatkozási lehetőségeinek csökkenésével, annak eszközrendszere kifinomulttá, míg a **fiskális politika**, s ennek eszköze, az adópolitika valószínűleg erőteljesebbé válik.

Az **adózás** arra törekszik, hogy minden teljesítményt feltárjon és bevonjon a közteherviselésbe, arányosan terhelve.

Az adókedvezmények eltérítő gazdasági hatással bírnak: az adóalany az adójogszabályok hatására addigi magatartásának megváltoztatásával csökkentheti adóterhét. Ez a tökéletes piachoz viszonyítva eltéríti az erőforrások allokációját és a társadalmi összjövedelmet is.

Az Európai Unióban minden tagállam **önálló adórendszerrel** rendelkezik. Az Európai Unió irányelveket fogalmaz meg, amelyek figyelembevételével a tagállamok önállóan alakíthatják ki adóztatási politikájukat.

7. A Római Szerződés 1957-ben már célul tűzte ki a gazdasági unió létrehozását. A közös, illetve ma már belső piac létrehozása az áruk, a szolgáltatások, a személyek (munkaerő) és a tőke szabad mozgását, a versenyfeltételek minden piaci szereplő számára való azonosságát feltételezi, amelynek létrejöttéhez az **adóharmonizáció** is nélkülözhetetlen.

A három legfontosabb célkitűzés:

- a tagállamok adóbevételeinek stabilizálása,
- a belső piac zökkenőmentes működése,
- a foglalkoztatás elősegítése.

A közösségi adóharmonizáció szoros kapcsolatban van a négy szabadságjoggal:

- az áruk és szolgáltatások szabad áramlásához a közvetett adók s ezen belül is az általános forgalmi adórendszerek harmonizációja szükséges,
- a tőkeáramlás és a szabad vállalkozásalapításánál a társasági adó meghatározó,
- a munkaerő szabad áramlásához pedig a személyi jövedelemadó rendszerek és a társadalombiztosítási járulékrendszerek harmonizációja szükséges.

A közösségi adópolitika fontossági sorrendet is megállapít: az elsődleges vámunió után a közvetett adók harmonizációja, majd a társasági adó és a legkésőbb a személyi jövedelemadók és társadalombiztosítási járulékok közelítésének megvalósítása a cél.

8. A gazdasági hatékonyság szempontjából nézve az adórendszereknek "semlegeseknek" kellene lenniük, azaz a különböző gazdasági döntéseket nem szabadna, hogy egy egységes piacon adózási megfontolások is befolyásolják. Ez azonban az EU tagállamaiban nincs így, hiszen az adózás rendszerei többé-kevésbé eltérnek egymástól. Ez a beruházások és a befektetésösztönzés alapja.

Az általános adópolitika legutóbbi lépéseinek célja az lett volna, hogy megakadályozza az **adóztatási verseny** káros hatásainak érvényesülését, azaz hogy a vállalatok másik, kedvezőbb adórendszerrel rendelkező tagállamba helyezték át székhelyüket, telephelyüket, amely az adóstruktúrákat is torzíthatná.

A tagállamok ellenérdekeltek az adózás harmonizációjában: tőkevonzó képességük, **versenyképességük** része az **adóverseny**.

Az **adóverseny** irányába és az adóharmonizáció ellen hat, hogy

- az európai adóharmonizáció több évtizedes története azt mutatja, hogy az adózás egy politikailag rendkívül érzékeny terület, az adóztatási jog a pénzügyi szuverenitás alapvető eleme, amelyet egy tagállam sem szívesen enged át más szervezet részére,
- a Római Szerződés alapján valamennyi adókérdésben egyhangú tanácsi döntés szükséges, bármely tagállam vétója megakadályozza,
- a tagállamoknak az adópolitika a fiskális politikájuk egyik legfőbb eleme,
- az adórendszerek szerepe eltérő a tagállamokban,
- az adóharmonizáció hatással van a nemzeti költségvetés bevételi oldalára is.

Nincs közös politikai akarat vagy gazdasági kényszer.

9. Az **adóterhelés**, adószervezet nemzetközi összehasonlításakor az elemzés során kimutatható volt, hogy az Európai Unió tagállamaiban magas az adóterhelés a magas szintű jóléti rendszerrel rendelkező államokban, mint Svédországban, Dániában, Finnországban, illetve azokban az államokban, ahol kiemelkedő az állami szerepvállalás aránya, mint Ausztriában vagy Franciaországban.

Átlagos az adóterhelés (az EU átlagának megfelelő) az erős gazdaságú, de átlagos állami szerepvállalást hirdető országokban, mint amilyen Németország vagy Olaszország.

Az alacsony adózású országok egy részénél az állami szerepvállalás is alacsony, ilyen tagállam például Nagy-Britannia vagy Írország, a másik csoportba pedig azok az országok tartoznak, ahol a gazdaság kevésbé fejlett, emellett az állami szolgáltatások színvonala is alacsonyabb, ide tartozik Spanyolország, Portugália, Görögország, illetve az új tagállamok többsége.

A tíz új tagállam átlagos adóterhelése 37,3%, amely 3,1 százalékponttal alacsonyabb az EU-25 átlagánál.

Magyarország az adóterhelése – amely 38,8% - közel azonos az Európai Unió átlagával (40,4%), de magasabb a tíz új tagállam átlagánál.

Az Európai Unió 25 tagállam összes adóterhelésénél a GDP-hez viszonyítva 1,77-szeres, a közvetett adóknál 1,59-szeres a különbség a legnagyobb és a legkisebb mutatószám között, a közvetlen adóknál már több mint 4-szeres, a társadalombiztosítási járulékoknál pedig tízszeres, ezek a mutatók egyúttal az adóharmonizáció mélységét is jelzik az egyes adónemeknél.

Az adóterhek a tőkejövedelmekről a fennmaradó adóalapokra, azaz a munkára és a fogyasztásra tevődnek át. A munkajövedelmeket sújtó növekvő adóterhelés pedig negatív hatással lehet a foglalkoztatottságra.

Az adóztatás az Európai Unió tagállamaiban a termelésről a fogyasztásra tevődik át.

Az adószerkezetet vizsgálva szinte minden országban nőtt a **közvetett adók** aránya a GDP-hez és az adóbevételekhez viszonyítva is. A GDP-n belül a legalacsonyabb a közvetett adók aránya Csehországban, míg a legmagasabb Dániában és Svédországban, a magyar érték a 8. a rangsorban. A közvetett adók részaránya az új tagállamok esetén magasabb. Ez azzal is magyarázható, hogy a gyengébb adómorállal rendelkező új tagállamokban a közvetett adók beszedése könnyebb, mint a közvetlen adóké.

A **közvetlen adókból** származó bevételek tág értékek között mozog. Legmagasabb Dániában és Nagy-Britanniában, míg az átlagtól elmarad Portugália, Görögország, Németország, s az új tagállamok többsége, köztük Magyarország is.

A társasági adó részaránya az összes adóbevételhez viszonyítva magasabb az EU tíz új tagállamában, mint a 15 már régebben tagállamában. Alacsony az összes adóbevételhez viszonyított aránya Németországban, Lettországon, de meghatározó Luxemburgban, Csehországban, Írországon, Cipruson és Máltán.

10. Ellentétben a közvetett adókkal – ahol az adózás tárgya, vagyis az egyes ügyletek könnyebben azonosíthatóak, mint a **társasági adózáshoz** szükséges eredmény - a társasági adózás területén a nemzeti adómértékek összehangolása, de különösen az **adóalap kialakítása** nehézségekbe ütközik.

Az adószabályokat szorosan kapcsolni kell a számviteli szabályok harmonizálásához. Az első lépés társasági adórendszerek harmonizálására az lenne, ha konszolidált adóalapot alakítanának ki.

Különböző változatai:

- az anyavállalat országa szerinti adórendelkezések lehetnének mérvadók a fiókvállalatok esetében is, a rendelkezések kölcsönös elismerésével,
- a párhuzamos rendszer elfogadása esetén a vállalatok önként alkalmazhatnának egy megalkotandó, teljesen új, harmonizált EU-szabályozást,
- az esetleges európai társasági adó alapján befolyt jövedelmek egy része (vagy egésze) az EU költségvetését gyarapítaná, az adónem szintén a nemzeti adóelőírások mellett, alternatívaként jelenne meg,
- "hagyományos", kötelező harmonizáció.

Az egységes adóalap kialakítását szolgálja, hogy az Európai Unió tőzsdéin jegyzett vállalkozások 2005-től – egyes esetekben 2007-től – kezdődően a nemzetközi számviteli standardoknak, az IAS-eknek megfelelően kötelesek összeállítani összevont (konsolidált) éves beszámolójukat.

11. **Csoportadózá**s esetén az azonos tulajdonoshoz tartozó vállalkozások összevont adóalap után adóznak, a cél az, hogy ne érje hátrány őket amiatt, hogy nem egy vállalkozásban végzik tevékenységüket. Az adó mérséklése úgy valósul meg, hogy a vállalatcsoport tagjai között lehetséges a veszteségek és a nyereségek transzferálása. A csoportszintű adózást szinte minden tagállamban a teljes tulajdonosi összefonódáshoz kötik.

12. Ma nem hasonlítható össze az Európai Unió 25 tagállamának társasági **adókulcsa**, ugyanis önmagukban nem jelentenek semmit addig, amíg a viszonyítási alap, a társasági adóalap nem közös. A nominális adókulcs abból a szempontból sem nyújt pontos képet, hogy a tényleges adóterhelést az effektív adókulcs fejezi ki.

Az azonban megállapítható, hogy a nominális társasági adókulcsok az Európai Unióban széles skálán mozognak, általános tendencia a társasági adókulcsok csökkentése.

Az általános forgalmi adó előírásokhoz hasonlóan a társasági adózá

területén is felmerül egy minimális adókulcs bevezetésének gondolata.

Több tagállamban progresszív adókulcs van érvényben, például Belgiumban, Franciaországban, Hollandiában vagy Nagy-Britanniában.

A veszteséges vállalkozásoknak is kell több tagállamban – mint például Ausztriában és Franciaországban - egy minimális adót fizetniük, ezáltal a költségvetési bevételek kiszámíthatóbbá válnak, a vállalkozás pedig a következő évben, években, amennyiben nyereségessé válik, azt beszámíthatja.

13. A tőke oda áramlik, ahol alacsonyabbak az adóterhek. Németország komoly mennyiségű működőtőkét veszített magas adóterhelése miatt, míg ennek az egyik haszonélvezője a tíz új uniós tagállam mellett Írország volt.

14. Minden országban látványossá vált a **beruházásösztönzés**. A beruházásokat célzottan, egyrészt regionális fejlesztésekre, másrészt fejlett technológiát képviselő beruházások vonzására fordítják. A munkahely teremtés és képzés kiemelt szerepet kap.

A támogatandó beruházások összeghatára viszonylag alacsony, s ez teszi lehetővé, hogy ne csak a nagyvállalatok lehessenek az állami támogatások haszonélvezői.

Az adóalap csökkentő tételek közül az amortizációval kapcsolatban a gyorsított leírás szinte minden tagállamban általános gyakorlat. Gyorsított amortizáció engedélyezett általában számítástechnikai, szoftver, környezetvédelmi, kutatás-fejlesztési eszközöknél, azaz azokon a területeken jellemzően, amelyek a horizontális támogatásokhoz tartoznak.

Az adóadminisztrációt egyszerűsíti és gyorsított amortizációt is jelent az egy összegben elszámolható eszközbeszerzés.

15. A leggyakoribb állami beruházásösztönző eszköz az **adókedvezmények** nyújtása.

Az adókedvezmény állami támogatásnak minősül, mert előnyben részesíti a kedvezményezettet, mentesíti bizonyos kötelezettségei alól. A kedvezménnyel az állam költségvetési bevételtől esik el. Az adókedvezmény hatással van a tagállamok közötti versenyre és kereskedelemre. A kedvezmény specifikus és szelektív jellegű, mert bizonyos vállalatokat és bizonyos javak előállítását helyezi előtérbe.

16. Az adóbevételi struktúrát megvizsgálva megállapítható, hogy hazánkban az **adóterhelés** közel azonos az Európai Unió átlagával. **Magyarország** gazdasági fejlettségéhez viszonyítva azonban az adóterhelés magas. Magyarországon az EU-átlag alatt van a közvetlen adók aránya. Alacsonyak a személyi jövedelemadó bevételek, közvetett adók aránya magas az összes adóbevételen belül. A társasági adóbevételek alacsonyabb részaránya az alacsony adókulccsal és az adókedvezmények, adómentességek széles körével magyarázható.

17. A **jogi szabályozás** állandóan változik, gyakoriak a jogértelmezési viták. A jogi szabályozás túlbonyolított, betartása és betartatása nehézkes, az ellenőrzése gyenge. Az adójogszabályok nem normatívák, sok a kivétel. Az alkalmazott kedvezmények gyakran nem a megfelelő célokat szolgálják. Drága az adóadminisztráció. A kisebb vállalkozások egyszerűbb adminisztrációja csak az EVA adónemnél jelenik meg.

18. A társasági adózás magyarországi vizsgálatakor az alábbi problémák és hiányosságok állapíthatók meg: az adóalap korrekciók bonyolultak, az adó ellenőrzése nehéz, a vállalati jövedelmet adóztatja függetlenül attól, hogy a jövedelmet milyen célra fordítják, így a visszaforgatott jövedelmet is adóztatja, ami fékezi a beruházásokat.

A társasági adózás területén a vállalkozások adóterhét meghatározó legfontosabb tényezők:

- adózás előtti eredményt csökkentő tételek – az adóalap kialakításánál,
- amortizációs adópolitika – az adóalap kialakításánál,
- adókulcs,
- beruházási adókedvezmények – a számított adó csökkentésére.

19. Az 1990-es években elején a magyar gazdaság számára kulcsfontosságú volt a külföldi tőke bevonása, így ez indokolta a külföldi befektetők részére az **adókedvezmények** biztosítását. Bár már akkor is szükség lett volna a piaci versenysemlegesség érdekében a hazai tulajdonban levő vállalkozásoknál is hasonló adókedvezmények bevezetésére.

A vállalkozói nyereségadóról szóló 1988-as törvény jelentős mértékű adókedvezményt nyújtott a külföldi befektetők részére. A szabályozás hiányosságai közé tartozik, hogy korlátlan időtartamra biztosította a kedvezményeket, kiemelten a külföldi befektetőket és egyes ágazatokat támogatt. A külföldi tőke részaránya mellett nem tartalmazott előírást például olyan fontos kérdésekben, mint munkahelyek növelése vagy megtartása, környezetvédelmi előírások, technológiai színvonal.

Az 1996. évi új társasági adótörvény ugyan már megfelelt a versenysemlegesség elvének, azonban a bevezetett új adókedvezményekkel továbbra is döntően a külföldi vállalkozások tudtak élni. A hazai vállalkozások tőkeereje ugyanis nem tette lehetővé 1, 3 vagy 10 milliárd forint értékű beruházások finanszírozását.

A magyar adórendszerben bizonyos befektetett összeg (elmaradott térségben 3, egyéb esetben 10 Mrd forint) után tíz éven át mentesülni lehetett a társasági adó megfizetése alól. Így fordulhatott elő, hogy egyes vállalkozások a tíz év alatt adókedvezmény formájában nagyobb összeget kaptak vissza, mint amennyit befektettek.

Az EU álláspontja szerint a kedvezmény mértéke csak kevesebb lehet, mint a befektetett összeg. Ez a kedvezmény 48 nagyvállalatot és így 4000 Mrd forint értékű beruházást érintett hazánkban 2002-ben. A szabályozást át kellett alakítani, átmeneti rendelkezésként bizonyos adókedvezmények 2011-ig hatályban maradnak a jogbiztonság érdekében.

Új befektetésösztönző EU-konform adókedvezményt vezettek be, a fejlesztési adókedvezményt, amelyet azonban a kezdeti időszakban a szigorú feltételek miatt csak kevés vállalkozás tudott igénybe venni, a módosítások után továbbra is a nagyberuházók számára nyújtott ösztönző.

A jelenlegi adókedvezmények előnye, hogy azonos elbírálásban részesíti a külföldi és a hazai befektetőket.

20. Az alacsony társasági **adókulcs** fontos versenyképességi tényező. A társasági adókulcs a 2003-as 18%-ról 2004-től 16%-ra csökkent, ez az intézkedés is a versenyképesség javítását célozta meg. Az alacsony adókulcs, illetve a még alacsonyabb effektív adókulcs fontos eszköze a magyar gazdaságpolitikának a külföldi működőtőke vonzásában. Napjainkban azonban a többi tagállamban is adókulcs csökkentési tendencia figyelhető meg, így Magyarország versenyképessége az adóztatás területén fokozatosan eltűnik. Az átlagos adóterhelés növekszik, aminek az a fő oka, hogy az adókedvezmények, adómentességek egy részénél a meghatározott időtartam letelt, míg újabbakat az Európai Unió szigorú támogatási politikája miatt már csak szigorúbb feltételek mellett adhat az állam.

21. Adózás előtti eredményt módosító tételek szerepe

- adóalap védelme, a számviteli törvény a vállalkozó bizonyos szabadságot élvez a költségek, ráfordítások elszámolhatóságában (pl.: értékcsökkenés, reprezentáció),
- kétszeres adózás elkerülése (pl. osztalék, külföldön megfizetett adó),
- szociális megfontolások (pl.: munkanélküliek foglalkoztatása, szakképzés),
- gazdaságpolitikai célok támogatása (regionális különbségek mérséklése),
- ösztönzés (beruházás, K+F, egyéb),
- egyes gazdasági események szankcionálása (pl.: bírságok).

Az adózás előtti eredményt csökkentő tételek között a mikro- vagy kisvállalkozásnál új eszköz üzembe helyezésekor elszámolt adóévi beruházás értéke és a fejlesztési tartalék érte el célját, jutott el a címzettekhez, akik igénybe is tudják venni, minimális adóadminisztrációval.

22. Minél nagyobb a vállalatok tőkeigénye, annál inkább hat az **amortizációs politika** a vállalatok jövedelmezőségére, és befolyásolja beruházási szándékaikat.

A beruházások adózási hatását a beruházás fogalmának meghatározása, az ide tartozó költségek köre, az amortizációs előírások (leírási mód, kulcsok, számítás módja) és az inflációs hatások együttesen alakítják. A magyar adórendszer elsősorban az amortizációs időt, a leírási módot és az értékcsökkenés számítási alapját szabályozta.

Az adótörvény amortizációs szabályozása nemzetközi viszonylatban kedvező, az egy összegben elszámolható eszközbeszerzés összeghatárának emelése az adminisztrációt mérsékelné.

23. Az **állami támogatások** ágazati megoszlását vizsgálva az Európai Unióban Portugália, Írország, Hollandia, Ausztria és Finnország kivételével a feldolgozóipar kapta a legtöbb támogatást. Finnországban és Ausztriában a kedvezőtlen természeti adottságok miatt kiemelkedő a mezőgazdaság támogatása, míg Portugáliában már a szolgáltatószektorba áramlott a legtöbb támogatás.

A támogatások formáját tekintve az EU-ban, a feldolgozóiparban a vissza nem térítendő támogatás a leggyakoribb forma, (67%), majd az adókedvezmény következik (25%). Ugyanakkor az egyes tagállamok gyakorlata nagyon eltérő. Míg Belgium, Dánia, Spanyolország, Luxemburg, Ausztria és Svédország támogatásainak több mint 85%-a vissza nem térítendő támogatás formájában valósul meg, addig más tagállamok az adókedvezményt részesítik előnyben.

Ellentétben a fejlett országokkal, ahol a beruházási ösztönzők közül a pénzügyi támogatások terjedtek el inkább, az új tagállamokban a költségvetési jellegűeknek nagyobb a szerepük. Ennek az a magyarázata, hogy a szűkösebb források miatt a beruházás megindításához nyújtott pénzügyi támogatás helyett inkább egy későbbi adóbevételről mondanak le.

A feldolgozóipar és a szolgáltatószektor vizsgálatakor az adókedvezmény a meghatározó Cipruson, Lettországon, Szlovákiában és Magyarországon. Észtországban már a vissza nem térítendő támogatás dominál, de Litvániában és Magyarországon is jelentős.

Magyarországon 2001-ben a támogatások 60%-a már a fejlett országokra jellemző vissza nem térítendő támogatás formájában valósult meg. Előnye, hogy kiegészíti a vállalkozások lehetőségeit, segíti működésük megkezdését vagy a fejlesztést, addicionális forrást biztosít. Az adókedvezmények közel 40%-os részarányt képviselnek, amelynek döntő hányada a feldolgozóiparba áramlott.

24. A rendszerváltáskor Magyarországra érkező külföldi tőke számára jelentős összegű adókedvezményeket és adómentességeket biztosítottak.

Az empirikus elemzés azt igazolja, hogy a **külföldi tulajdonban álló vállalkozások** átlagos adószintje alacsonyabb a belföldi tulajdonban állókénál. Az adókedvezményekkel, az adómentességekkel döntően a külföldi tulajdonú vállalkozások tudtak élni.

A külföldi befektetések főleg azokban az ágazatokban érnek el meghatározó tulajdonosi hányadot, amelyek a nemzetközi verseny fő területei. Így mindenekelőtt a gépiparban, a vegyiparban, a nem-fém termékek gyártásában, az idegenforgalomban és pénzügyi szolgáltatásoknál. Az is megfigyelhető, hogy számos esetben a betelepülő vállalkozások magukkal vonzották pénzügyi és infrastrukturális szolgáltatóikat is.

A vállalkozások összes bruttó hozzáadott értékéből, nettó árbevételéből, exportjából, a beruházásokból meghatározó részt képviselnek a külföldi érdekeltségű vállalkozások.

A külföldi érdekeltségű vállalkozások bár az összes vállalkozásnak csak a 10%-át jelentik, a bruttó hozzáadott értékhez és a nettó árbevételhez már 50%-ban járulnak hozzá, az export $\frac{3}{4}$ -e náluk realizálódik. Az összes adókedvezmény 91%-át ők tudják igénybe venni. A külföldi érdekeltségű vállalkozások adóterhelése 10,1% az adókedvezmények révén.

A hazai tulajdonú vállalkozások az összes vállalkozás 90%-át jelentik, míg a hozzáadott értékéből, nettó árbevételből és a jegyzett tőkéből több mint 50%-ban részesednek. Kiemelkedő a szerepük a foglalkoztatásban, az összes munkavállaló $\frac{3}{4}$ -ét alkalmazzák. Az összes fizetendő társasági adónak ugyancsak több mint a felét adják, ennek az az oka, hogy az összes adókedvezményből a hazai tulajdonú vállalkozások mindössze 9%-kal részesednek, így az adóterhelésük 16,9%, amely 6,8%-kal meghaladja a külföldi tulajdonú vállalkozások adóterhelését.

25. Az adókedvezmények döntő hányadát a **250 fő feletti foglalkoztatottságot** biztosító vállalkozások vehették igénybe (2003-ban 95,1%-át).

Az átlagos adóterhelés 2003-ban 13,03%. A legmagasabb az adóterhelés értéke a mikrovállalkozásoknál (17,6%), a legalacsonyabb a nagyvállalatoknál (9,8%).

Megállapítható, hogy minél magasabb a foglalkoztatottak száma, annál alacsonyabb az adóterhelés. A társasági adó a mikrovállalkozásokat sújtja a leginkább.

A vállalkozásokat a foglalkoztatottak száma szerint vizsgálva megállapítható, hogy a mikro- és kisvállalkozások több, mint 97%-át teszik ki, míg a nagyvállalatok száma arányát tekintve nem éri el a fél százalékot (0,41%).

Ezzel szemben a 0,41 százaléknyi nagyvállalat állítja elő a bruttó hozzáadott érték több mint felét, és a nettó árbevételből is több mint 40%-kal részesednek. A nagyvállalatokat erőteljes exportorientáció jellemzi, az összes export 70%-a a nagyvállalatoknál realizálódik.

Az adókedvezmények 95,1%-át a nagyvállalkozások tudják kihasználni, míg a fennmaradóból is 2,75% a középállalatok részesedése.

A mikro- és kisvállalkozások az összes vállalkozás 97%-át jelentik, s a bruttó hozzáadott értékből 30%-kal részesednek, a nettó árbevétel, jegyzett tőkét és foglalkoztatást vizsgálva 40% a részarányuk. Az összes adókedvezménynek azonban csak 2,1%-át tudták igénybe venni, így az átlagos adóterhelésük 17,6%.

A kedvezményeket jellemzően a nagyvállalkozások érvényesítik, ez a kisebb vállalkozásoknak versenyhátrányt okoz.

26. A kedvezmények **ágazati eloszlása** jelentős eltéréseket mutat, az adókedvezmények döntő hányada a feldolgozóiparba áramlott.

Az igénybe vehető adókedvezmények 82%-a jutott a feldolgozóiparnak 2000-ben, 2003-ban már 95%-a. Az adókedvezmények igénybe vétele ágazatok szerint vizsgálva erős koncentrációt mutat: a kőolaj feldolgozás, a járműgyártás, a villamos gép-, és műszergyártás a meghatározó.

27. Az átlagos társasági adószint emelkedik az adókedvezmények fokozatos megszűnésével. Bizonyos területeken már nem 100%-os mértékben vehetőek igénybe vagy lassan lejárnak a határozott időre nyújtott adókedvezmények, ilyen terület például a járműgyártás, ahol 2003-ban is még minimális az ágazat adóterhelése (5,65%).

2000-ben még az adókedvezmények 46,4%-át tették ki a korábbi évek adókedvezményei, amelyeknek döntő hányadát utoljára a 2002 vagy 2003-as adóévben lehet igénybe venni. Egyes adókedvezmények nem érték el kitűzött céljukat, kevés vállalkozás tudta igénybe venni és alacsony értékben. Az adókedvezményben részesült vállalkozások támogatását ebben az esetben nem volt célszerű a társasági adótörvény nyújtotta kedvezményekkel megoldani, mert a szabályozás, igénybevétel, ellenőrzés bonyolultabbá vált, társadalmi-gazdasági haszna alacsony maradt.

A három és tíz milliárd forintos beruházáshoz kötött adókedvezmények 2011-ig vehetőek igénybe, a vállalkozások 2003-ig szerezhettek jogosultságot igénybe vételére, amellyel az adatok alapján több vállalkozás élt, 2003-ban e két adókedvezmény jelentette az összes adókedvezmény több mint 75%-át.

A vállalkozások széles köre tudott élni a kis- és középvállalkozásoknak nyújtott adókedvezményekkel, s ez volt az az adókedvezmény, amellyel nemcsak a nagyberuházók tudtak élni.

Az EU-konform adókedvezményt megtestesítő fejlesztési adókedvezmény első éve volt a 2003-as, amelynek a célzottjai a nagybefektetők voltak, de kevesen éltek vele, így a tapasztalatok alapján módosításra is került 2004-ben és 2005-ben is.

Javaslatok

Adózás

1. A gazdaságpolitikának egyértelműen meg kell határoznia az adóztatási célokat és feladatokat. A cél kiszámítható adórendszer biztosítása, az adózás és az adókötelezettség teljesítésének egyszerűbbé, könnyebbé tétele.
2. Szükséges az adóalapok szélesítése, adózók körének bővítése, kedvezmények szűkítése, kedvezményeknél nyomon követni, hogy elérte-e kitűzött célját és tényleges eredménye van-e.
3. A különböző típusú jövedelmek azonos mértékű adóztatása.
4. A társasági adózás területén a beruházások, a kutatás-fejlesztés ösztönzését elősegítő kedvezményeket kell támogatni.
5. A nagyvállalatok adóterhelése – a 2003-as adatok alapján – 9,8%, így célszerű lenne a mikro- és kisvállalkozások versenyképességének növelése érdekében azok adóterhelését erre a szintre csökkenteni. Ennek eszköze lehet, hogy az első 5-10 millió forint pozitív adóalap 10% adókulcs alá tartozzon.
6. Az adónemek száma eltúlzott. Sok a kis adó, mint például szakképzési hozzájárulás, rehabilitációs hozzájárulás, földvédelmi járulék, innovációs járulék, energiaadó, környezetvédelmi termékdíj stb.
Sok kis adó összevonása vagy megszüntetése célszerű: azonos célokat szolgáló, például foglalkoztatás, szakképzés, környezetvédelem egy adónem egyszer adóztassa meg.
7. Feladat az adóigazgatás korszerűsítése és fejlesztése az adóelkerülések mérséklése érdekében, az adóbehajtások szigorítása, az adózói morál javítása.
8. Adminisztratív terhek csökkentése. Az állami bevételek biztosításához az adózás és az adókötelezettség teljesítésének egyszerűbbé, könnyebbé tétele szükséges. Az EVA kiváló példa ennek megvalósulására. Szükséges az elektronikus bevallások, APEH információs rendszerének fejlesztése. A kommunikáció nélkülözhetetlen: az adózókhoz el kell jutnia annak az üzenetnek, hogy miért van szükség az adóztatásra.
9. A jövedelemcentralizáció mérséklését csak a kiadások csökkentésével párhuzamosan, az egész államháztartás összehangolt átalakításával lehet megvalósítani, amelynek fontos eleme a finanszírozási szerkezet átalakítása, az intézményrendszer átszervezése.

Bevételi oldalon:

jövedelemcentralizáció mérséklése,
közterhek csökkentése,
közteherviselés súlypontjainak módosítása,
belföldi megtakarítások és a külföldi tőkebehozatal ösztönzése.

Kiadási oldalon:

államháztartás méretének csökkentése,
állami feladatok egyértelmű meghatározása és erőforrásigényének felmérése,
halaszthatatlanná vált a költségvetési kiadások áttekintése, racionalizálása,
takarékoság és hatékonyság javítása,
állami szolgáltatások minőségének javítása,
decentralizáció, dereguláció, reguláció.

Javaslatok - kitörési pontok, lehetőségek Magyarország számára

10. A globalizáció révén csak azok az országok képesek gazdasági növekedésük felgyorsítására, akik tudatos gazdaságpolitikával saját előnyükre igyekeznek fordítani a globalizáció folyamatait.

11. Magyarország gazdasági stratégiájának hosszabb távú célja a gazdaság felzárkóztatása az EU átlagához. A gazdasági növekedés biztosítása mellett a legfontosabb cél a foglalkoztatás bővítése, lehető legnagyobb arányú fenntartása.

Legfontosabb feladatok ehhez: a versenyképesség növelése, a tőkevonzó képesség erősítése, infrastrukturális beruházások, korszerű szakképzés és kutatás-fejlesztés ösztönzése.

A versenyképesség növelése termelékenység növelést igényel, amelyhez nélkülözhetetlen az innováció, a fejlesztések és a beruházások.

A külföldi befektetések ösztönzéséhez alapvető feltétel a szakképzett munkaerő, infrastrukturális beruházások, a fejlesztési adókedvezmények, az alacsony társasági adókulcs, és az egyszerűsített ügyintézés.

12. A versenyképességnek csupán adóversenyként való értelmezése téves, a nemzetgazdaságok versenypozícióit hosszabb távon az oktatás, a szakképzés, az infrastruktúra határozza meg.

13. A jövedelemcentralizáció mérséklésével növelhetőek a vállalkozásoknál hagyott források. A visszahagyott forrásokból növelhető a beruházási tevékenység, s így a technológiai fejlesztések. Hazánk versenyképességének megőrzése érdekében csökkenteni kell a vállalkozások terheit, hogy a megmaradó forrásokból fejlesztések, beruházások valósulhassanak meg.

A támogatandó területek közül kiemelkedik a kis- és középvállalkozások beruházásai, K+F, környezetkímélő technológiák megvalósítása és a szakképzés.

14. A kedvezmények kapcsán meg kell fontolni, hogy azokat az adórendszerben kell-e érvényre juttatni, vagy más módon.

15. Az adókedvezmények helyett az állam, illetve az önkormányzatok új eszköze lehet például ipari parkokban közművesített ingatlanok biztosítása, infrastruktúra fejlesztés stb.

16. Fókuszpontok:

- helyi hozzáadott érték növelése,
- átállás tudásintenzívebb termékekre és munkafolyamatokra, ahol magas a K+F ráfordítások aránya, nagy arányban foglalkoztatnak tudományos és műszaki dolgozókat és fontos a termék újdonság jellege és összetettsége (holnap és holnapután termék),
- a versenyképesség növelésének nem a bérszínvonal csökkentése, hanem a szakképzés fejlesztése az alapja,
- tudásba, oktatásba, képzésbe irányuló beruházások indítása,
- nyelvtudás,
- regionális fejlesztési, befektetéstörvényi politika,
- kis- és középvállalkozások fejlesztése,
- szolgáltató állam,
- megfelelő infrastruktúra: közlekedés, telephely, logisztikai központok,
- az infrastrukturális beruházások közül az autópálya építés tökevonzási hatása a legmagasabb,
- határon átnyúló hálózatok létrehozása: termelés például Romániában, Ukrajnában, Magyarországon pedig a logisztikai, kereskedelmi, kutatási központ.

17. Azok az államok a legsikeresebbek, akik képesek új potenciális befektetői csoportokat definiálni és elérni. Iparágak szerint ezek az IT, elektronika, telekommunikáció, a nanotechnológia, biotechnológia, környezetvédelmi technológiák, megújuló erőforrások

18. Hazai cégek hátrányainak mérséklése, felzárkózásuk elősegítése halaszthatatlan. Termelékenység, exportképesség, versenyképesség javítása, javulásának támogatása a feladat.

A továbbfejlődés sikere az eddigieknél kisebb mértékben múlik a külföldi tőke vonzásán, nagyobb szerepe lesz megtartásuknak és a hazai befektetők, vállalkozások felzárkózásának.

Hosszabb távon a gazdasági növekedés biztosítása nem lehetséges a hazai tulajdonú vállalkozások nélkül.

Az adópolitikának a fenti gazdaságpolitikai célok elérését kell szolgálnia.

Összefoglalás

Az adópolitika a nemzeti gazdaságpolitika legfontosabb eleme, egyrészt biztosítani kell a költségvetés bevételeit, miközben a gazdaság szereplőinek döntéseit és a gazdaság egyes területeinek orientálását úgy kell befolyásolnia, hogy azok összhangban legyenek a makrogazdasági törekvésekkel, és a leginkább kedvező és hatékony módon befolyásolják a gazdaság különböző ágazatait.

A kutatás a társasági adózás beruházási adókedvezményeire, mint a befektetői döntések egyik szempontjának a vizsgálatára irányul. **Célja** a magyar szabályozás értékelése, az Európai Unió szabályozásának és a tagállamok gyakorlatának vizsgálata alapján olyan optimális magyar adóstratégia kialakításának keresése, amely összhangban van az Európai Unió előírásaival, de megőrzi Magyarország versenyképességét is.

Az utóbbi évtizedekben erőteljes verseny alakult ki a nemzetgazdaságok között a közvetlen külföldi tőkebefektetések megszerzéséért. Jellemzővé vált, hogy a nemzetállamok gazdaságpolitikai könnyítésekkel, engedményekkel igyekeznek megnyerni, az országba behívni a multinacionális vállalatokat, és ehhez egyik eszközként használják az adókedvezményeket.

Az Európai Unióval folytatott csatlakozási tárgyalások során szükségessé vált a fennálló magyarországi adókedvezmények, adómentességek felülvizsgálata és átalakítása.

Az **alkalmazott módszertan**ban a primer források felkutatása és elemzése adta a kutatómunka törzsét, itt az Európai Unió jogi szabályozásának áttekintését, a tagállamok gyakorlatának vizsgálatát, a magyar jogi szabályozás rendszerváltástól történő vizsgálatát említem meg. Az Európai Unió másik 24 tagállamának társasági adózási rendszere nyújtott kiinduló pontot a magyar szabályozás értékeléséhez, az összehasonlítás elvégzéséhez. Az elvi megközelítés és a gyakorlat összevetését szolgálja egyrészt az Európai Unió jogi szabályozásának megismerése után a tagállami gyakorlat vizsgálata, másrészt a magyar jogi szabályozás áttekintése után a társasági adóbevallások összesítésével készített Gyorsjelentés adatainak empirikus elemzése.

Az értekezés főbb megállapításai

A **versenyképességnél** az adózás meghatározó szerepet játszik, azonban a versenyképességnek csupán adóversenyként való értelmezése téves.

Az Európai Unióban minden tagállam **önálló adórendszerrel** rendelkezik.

A tagállamok ellenérdekelték az adózás harmonizációjában: tőkevonzó képességük, **versenyképességük** része az **adóverseny**.

Az adóharmonizáció ellen hat, hogy nincs közös politikai akarat vagy gazdasági kényszer.

A társasági adózás területén a nemzeti adómértékek összehangolása, különösen az **adóalap kialakítása** nehézségekbe ütközik. Az adószabályokat szorosan kapcsolni kell a számviteli szabályok harmonizálásához. Az első lépés társasági adórendszerek harmonizálására az lenne, ha konszolidált adóalapot alakítanának ki.

Ma nem hasonlítható össze az Európai Unió 25 tagállamának társasági **adókulcsa**, ugyanis önmagukban nem jelentenek semmit addig, amíg a viszonyítási alap, a társasági adóalap nem közös. A nominális adókulcs abból a szempontból sem nyújt pontos képet, hogy a tényleges adóterhelést az effektív adókulcs fejezi ki. Az azonban megállapítható, hogy a nominális társasági adókulcsok az Európai Unióban széles skálán mozognak, általános tendencia a társasági adókulcsok csökkentése. Az általános forgalmi adó előírásokhoz hasonlóan a társasági adózás területén is felmerül egy minimális adókulcs bevezetésének gondolata.

A tőke oda áramlik, ahol alacsonyabbak az adóterhek.

Minden országban látványossá vált a **beruházásösztönzés**.

A leggyakoribb állami beruházásösztönző eszköz az **adókedvezmények** nyújtása.

A társasági adózás területén a vállalkozások adóterhét meghatározó legfontosabb tényezők:

- adózás előtti eredményt csökkentő tételek – az adóalap kialakításánál,
- amortizációs adópolitika – az adóalap kialakításánál,
- adókulcs,
- beruházási adókedvezmények – a számított adó csökkentésére.

Hazánkban az **adóterhelés** közel azonos az Európai Unió átlagával.

Az 1990-es években elején a magyar gazdaság számára kulcsfontosságú volt a külföldi tőke bevonása, így ez indokolta a külföldi befektetők részére az **adókedvezmények** biztosítását. A szabályozás hiányosságai közé tartozik, hogy korlátlan időtartamra biztosította a kedvezményeket, kiemelten a külföldi befektetőket és egyes ágazatokat támogatott.

Az 1996. évi új társasági adótörvény ugyan már megfelelt a versenyképesség elvének, azonban a bevezetett új adókedvezményekkel továbbra is döntően a külföldi vállalkozások tudtak élni. A hazai vállalkozások tőkeereje ugyanis nem tette lehetővé 1, 3 vagy 10 milliárd forint értékű beruházások finanszírozását.

Az EU álláspontja szerint a kedvezmény mértéke csak kevesebb lehet, mint a befektetett összeg. A szabályozást át kellett alakítani, átmeneti rendelkezésként bizonyos adókedvezmények 2011-ig hatályban maradnak a jogbiztonság érdekében.

Az alacsony **társasági adókulcs** (16%), illetve a még alacsonyabb effektív adókulcs fontos eszköze a magyar gazdaságpolitikának a külföldi működőtőke vonzásában.

Napjainkban azonban a többi tagállamban is adókulcs csökkentési tendencia figyelhető meg, így Magyarország versenyképessége az adóztatás területén fokozatosan eltűnik. Az átlagos adóterhelés növekszik, aminek az a fő oka, hogy az adókedvezmények, adómentességek egy részénél a meghatározott időtartam letelt, míg újabbakat az Európai Unió szigorú támogatási politikája miatt már csak szigorúbb feltételek mellett adhat az állam.

Az empirikus elemzés azt igazolja, hogy a **külföldi tulajdonban álló vállalkozások** átlagos adószintje alacsonyabb a belföldi tulajdonban állóknál. Az adókedvezményekkel, az adómentességekkel döntően a külföldi tulajdonú vállalkozások tudtak élni, átlagos adóterhelésük 10,1% az adókedvezmények révén.

Az adókedvezmények döntő hányadát a **250 fő feletti foglalkoztatottságot** biztosító vállalkozások vehették igénybe (2003-ban 95%-át). Az átlagos adóterhelés 2003-ban 13,03%. A legmagasabb az adóterhelés értéke a mikrovállalkozásoknál (17,6%), a legalacsonyabb a nagyvállalatoknál (9,8%).

A kedvezményeket jellemzően a nagyvállalkozások érvényesítik, a társasági adó a mikrovállalkozásokat sújtja a leginkább, ez a kisebb vállalkozásoknak versenyhátrányt okoz.

A kedvezmények **ágazati eloszlása** jelentős eltéréseket mutat, az adókedvezmények döntő hányada a feldolgozóiparba áramlott, erős koncentrációt mutat: a kőolaj feldolgozás, a járműgyártás, a villamos gép-, és műszergyártás a meghatározó.

Az átlagos társasági adószint emelkedik az adókedvezmények fokozatos megszűnésével.

Javaslatok az adózás területén:

Szükséges az adóalapok szélesítése, adózók körének bővítése, kedvezmények szűkítése, kedvezményeknél nyomon követni, hogy elérte-e kitűzött célját és tényleges eredménye van-e.

Az adónemek száma eltúlzott. Sok kis adó összevonása vagy megszüntetése célszerű.

Adminisztratív terhek csökkentése. Az állami bevételek biztosításához az adózás és az adókötelezettség teljesítésének egyszerűbbé, könnyebbé tétele szükséges.

A nagyvállalatok társasági adóterhelése – 2003-ban – 9,8%, így célszerű lenne a mikro- és kisvállalkozások versenyképességének növelése érdekében azok adóterhelését erre a szintre csökkenteni. Ennek eszköze lehet, hogy az első 5-10 millió forint pozitív adóalap 10% adókulcs alá tartozzon.

A társasági adózás területén a beruházások, a kutatás-fejlesztés ösztönzését elősegítő kedvezmények növelése.

Javaslatok - kitörési pontok, lehetőségek Magyarország számára

A globalizáció révén csak azok az országok képesek gazdasági növekedésük felgyorsítására, akik tudatos gazdaságpolitikával saját előnyükre igyekeznek fordítani a globalizáció folyamatait.

A kedvezmények kapcsán meg kell fontolni, hogy azokat az adórendszerben kell-e érvényre juttatni, vagy más módon.

Fókuszpontok: helyi hozzáadott érték növelése, átállás tudásintenzívebb termékekre és munkafolyamatokra, a szakképzés fejlesztése, kis- és középvállalkozások fejlesztése, szolgáltató állam, megfelelő infrastruktúra, határon átnyúló hálózatok létrehozása.

Azok az államok a legsikeresebbek, akik képesek új potenciális befektetői csoportokat definiálni és elérni. Iparágak szerint ezek az IT, elektronika, telekommunikáció, a nanotechnológia, biotechnológia, környezetvédelmi technológiák, megújuló erőforrások.

Hazai cégek hátrányainak mérséklése, felzárkózásuk elősegítése halaszthatatlan.

Az adópolitikának a fenti gazdaságpolitikai célok elérését kell szolgálnia.

Az értekezés újszerűsége

Átfogó áttekintést ad az Európai Unió 24 tagállamának társasági adóztatási rendszeréről, az állami támogatásokról.

A magyar társasági adórendszert abból a szempontból vizsgálja, hogy hogyan változott a jogi szabályozás 1988-tól a beruházások ösztönzése céljából.

Empirikus elemzés során arra ad választ, hogy kik az adókedvezmények haszonélvezői és ezek a vállalkozások hogyan járulnak hozzá a gazdasági teljesítményhez.

Ezek alapján az információk, a javaslatok felhasználhatóak a gazdaságpolitikai, adópolitikai döntéseknél.

Summary

Taxation policy is the most important element of the national economy policy; taxes constitute the basis for the public expenditures and income redistribution. Therefore, the taxation systems have to fulfil a double role: They have to ensure the incomes for the budget while influence the orientation of different economic areas in order to bring them in line with the macro economy endeavours and to influence the different branches of the economy as efficiently as possible.

The research focuses on the investment incentives in the corporate taxation as an aspect of the investors' decision-making. The **objective** is to evaluate the Hungarian regulation and to search for an optimal Hungarian taxation strategy based on the regulations provided by the European Union and the practice of the member states in the line with the regulations of the European Union however, still preserving the competitiveness of Hungary.

In the last decades a strong competition emerged among the national economies to seize the direct foreign capital investments. It became typical that the nation-states try to attract into the country the multinational enterprises by economical policy facilitations and discounts using the tax allowances or taxation exemptions as tools.

During the accession negotiations with the European Union it became necessary to review and transform the Hungarian tax allowances and tax exemptions.

In the employed methodology the main part of the research work has been provided by exploring and analyzing the primer resources; here I would like to mention the study – starting from the system changeover – carried out on European Union's legal regulation, Member States practice. The starting point for analyzing and comparing the Hungarian regulation has been provided by the other 24 European Union Member States' corporate taxation system. Analysing the laws together with independent critical processing of the specialized literature constitute an important part of the work. The review of Hungarian legal regulation and empirical analyzes on flash report data from the Companies' Return Summary – following the investigation on the Member States' practice –serve the purposes of comparison for theoretical approach and practice.

Main Statements, Theses, Proposals of the Essay

Taxation plays a decisive role in **competitiveness**, however interpreting competitiveness as a mere tax competition would be an erroneous approach.

All member states within the European Union have an **independent taxation system**.

The Member States are not interested in the harmonization of the taxation: **tax competition** constitutes a part of their capital attraction force and competitiveness.

It acts against the tax harmonization that there is no joint political will or economic constraint.

On the area of the corporate taxes the harmonisation of the national tax rates and especially the establishment of the **tax basis** are facing difficulties. Tax legislation has to be closely linked to the harmonization of the accounting rules. The first step in the harmonization of the corporate tax systems would be to establish a consolidated tax basis.

Today the tax rates of the 25 member states of the European Union can not be compared to each other since they do not mean anything until the basis for the comparison is not common. The effective tax burden is expressed by the effective tax rate therefore the nominal tax rate does not provide a clear picture on that. However, it can be stated that corporate tax rates vary on a wide scale within the European Union, the general tendency being the reduction of the corporate tax rates. Similar to the regulations relating to the general value-added taxes, the thought of introducing a minimal tax rate has emerged on the area of corporate taxation as well.

The capital is flowing into the direction where the tax burdens are lower.

Investment incentives have become spectacular in every country.

The most frequent investment stimulating tool is to **provide tax allowances**.

The most important factors determining the tax burden of companies on the area of corporate taxation:

- items decreasing profit before taxation – at the establishment of the taxation basis,
- amortization tax policy – at the establishment of tax basis,
- tax rate,
- investment tax allowances – for decreasing calculated tax.

Hungary's tax burden is nearly similar to the average of the European Union.

In the beginning of 1990s it was of key importance for the Hungarian economy to engage the foreign capital therefore ensuring **tax allowances** for the foreign investors was justified. It belongs to the deficiencies of the regulation that the allowances are ensured for an unlimited period, and the fact that supported specifically the foreign investors and certain industrial branches.

The new corporate tax Act of 1996 was in line with competition neutrality principle, however, mostly the foreign enterprises could make use of the new tax allowances that were introduced. The capital strength of the domestic enterprises did not allow financing 1, 3 or 10 thousand million forint-worth investments.

According to the standpoint of the European Union, the incentive must be smaller than the invested sum. The regulation had to be transformed; as a transitional regulation, some tax allowances will remain in force up to 2011 for the sake of legal certainty.

The low corporate **tax rate** (16%) and the even lower effective tax rate is an important tool for the Hungarian economy policy in attracting the foreign direct investment. Today, however a tendency of reduction of tax rates can be observed in the other member states as well; therefore the competitiveness of Hungary on the area of taxation is gradually diminishing. The overall tax burden is increasing, the reason for this is that the period set for a part of tax allowances and exemptions has expired and new ones can be provided by the state only in more strict conditions because of the strict supporting policy of the European Union.

The empirical analyzes demonstrate that the **enterprises being in foreign ownership** have a lower average tax level than those being in domestic ownership. Basically, the foreign-owned enterprises can make use of the tax allowances and tax exemptions, owing to the tax allowances, the tax burden is 10.1%.

The decisive proportion of the tax allowances was utilized by enterprises with a **staff number exceeding 250 employees** (this was 95.1% in 2003).

The average tax burden in 2003 was 13.03%. The tax burden is the highest in micro companies (17.6%) and is the lowest in large enterprises (9.8%).

It can be stated that the higher the number of employees is the lower the tax burden becomes. Corporate tax strikes mostly the micro enterprises.

The **distribution of allowances according to the branches** shows significant differences, the determinant proportion of the tax allowances being used by the processing industry.

Utilized tax allowances show a strong concentration when examining it according to the branches: crude oil processing, vehicle manufacturing, electrical machine and tool manufacturing are determinant.

The average corporate tax level is increasing together with the gradual discontinuance of the tax allowances.

Proposals

Taxation

It is necessary to widen the tax basis and the sphere of taxpayers as well as narrowing the range of allowances; the allowances should be tracked against the set targets and effective results.

The number of taxes is exaggerated. It would be advisable to merge or terminate the large number of small taxes.

Decreasing the administration burdens. In order to ensure the national incomes, it is necessary to render the taxation and taxpaying simpler and easier.

The tax burden of large enterprises – according to 2003 data – was 9.8% therefore it would be advisable to increase the competitiveness of the micro and small enterprises in order to decrease their tax burdens to this level. One of the means for this might include that the first 5-10 million forint positive tax basis has a 10% tax rate.

On the area of corporate taxation, support has to be provided for stimulating investments and R&D activities.

Proposals – Break-out Points, Opportunities for Hungary

Owing to the globalization, only those countries are able to speed up their economical growth which attempt to exploit the globalization processes.

Connected to the allowances it should be considered whether these allowances should be enforced within the taxation system or in some other ways.

Focal points: increasing the local added value, switching over to more knowledge-demanding products and work processes, development of a specialized training, developing small and medium sized enterprises, service providing government, appropriate infrastructure, establishment of cross-border networks.

Those states are most successful which are able to identify and reach new potential investor groups. These are in the following industries: IT, electronics, telecommunication, nanotechnology, biotechnology, environmental protection technologies, and renewable resources

Diminishing the disadvantages of the domestic companies and promoting their catch up cannot be postponed.

Tax policy should serve the achievement of economic policy objectives mentioned above.

Innovative Character of this Essay

- providing a comprehensive review on the taxation system and state aids in the 24 member states of the European Union,
- examining the Hungarian corporate tax system from the aspect of legal regulation changes since 1988 with the purpose of investment stimulation,
- revealing by analyses the beneficiaries of tax allowances and how these enterprises contribute to the economical performance,
- based on those above the information and proposals can be used for decision-making in economical policy and tax policy.

1.számú melléklet

Irodalomjegyzék

- Altshuler R. - Grubert H. - Newlon T.S. [1998]: Has US investment abroad become more sensitive to tax rates? National Bureau of Economic Research Working Papers No.6383. Cambridge
- Antal László [2004]: Fenntartható-e a fenntartható növekedés? Közgazdasági Szemle Alapítvány Budapest
- Antalóczy K. – Éltes A. [2002]: Outward Foreign Direct Investment in Hungary – Motivation and Effects. Working Papers No.125. MTA Világgazdasági Kutatóintézet 2002. április
- Antalóczy K. – Ludányi A. – Salgó I. – Sass M. [1996]: Kelet-Európa és Magyarország tőkevonzási képessége In: Európa Fórum VI.évf., 1996/2.szám p: 3-22.
- Antalóczy K. – Sass M. [2000a]: Működőtőke-áramlások, befektetői motivációk és befektetésösztönzés a világgazdaságban és Magyarországon In: Közgazdasági Szemle, XLVII.évf., 2000. május p: 473-496.
- Antalóczy K. – Sass M. [2000b]: Zöldmezős működőtőke-befektetések Magyarországon: statisztikai becslés, vállalati motivációk, gazdasági hatások In: Külgazdaság XLIV.évf. 2000. október p: 4-19.
- Antalóczy K. – Sass M. [2002a]: Magyarország helye a közép-kelet-európai működőtőke-beáramlásban-statisztikai elemzés In: Külgazdaság XLVI.évf., 2002.július-augusztus p: 33-53.
- Antalóczy K. – Sass M. [2002b]: Magyar vállalatok nemzetköziesedése – indítékok, hatások, problémák In. Közgazdasági Szemle XLIX.évf., 2002.február p:158-172.
- APEH [2001]: A 2000.évi társasági adóbevallás kiemelt adatai APEH-SZTADI Budapest
- APEH [2002]: A 2001.évi társasági adóbevallás adatai APEH-SZTADI Budapest
- APEH [2003]: A 2002.évi társasági adóbevallás kiemelt adatai APEH-SZTADI Budapest
- APEH [2004a]: Gyorsjelentés APEH-SZTADI Budapest
- APEH [2004b]: A 2003.évi társasági adóbevallás kiemelt adatai APEH-SZTADI Budapest
- Artner Annamária [2003]: A magyar telephelyű multinacionális cégek EU-csatlakozásunkkal kapcsolatos érdekei és ellenérdekei Műhelytanulmányok No.49. MTA Világgazdasági Kutatóintézet 2003.szeptember
- Artner A. – Csáki Gy. – Inotai A. – Szalavetz A. [2003]: Gazdasági versenyképesség a 21.században Műhelytanulmányok, No.53., MTA Világgazdasági Kutatóintézet 2003.december
- Árva László [1995]: Külföldi tőkeberuházások Közép-Kelet-Európában KJK Budapest
- Árva L. – Diczházi B. [1998]: Globalizáció és külföldi tőkeberuházások Magyarországon. Kairosz Kiadó/Növekedéskutató, Budapest
- Bakács András [2004]: Versenyképességi koncepciók. Műhelytanulmányok No.57., MTA Világgazdasági Kutatóintézet 2004.március
- Bárdos P. – Lansky G. [2004]: Cégalapítás, befektetés az Európai Unióban HVG ORAC Kiadó Budapest
- Berényi Judit (szerk) [2003]: A beruházás-ösztönzési rendszerek EU-konform átalakításának nemzetközi tapasztalatai Kopint-Datorg Budapest
- Benedek D. – Lelkes O. – Scharle Á. – Szabó M. [2004]: A magyar államháztartási bevételek és kiadások szerkezete 1991-2002. In: PM Kutatási Füzetek No.9. Pénzügyminisztérium Budapest 2004.augusztus
- Bessenyei G. – Bokor P. (szerk) [2005]: EU-tagállamok adózása Saldo Budapest
- Békesi László [2001]: A modern államok költségvetési politikáját befolyásoló makrogazdasági és gazdaságpolitikai keretek In: Közgazdasági Szemle XLVIII.évf., 2001. október p: 865-869.
- Blahó András [1980]: A transznacionális vállalatok az új világgazdasági helyzetben KJK Budapest
- Blahó András [1999]: Kormányok és transznacionális vállalatok kapcsolata Kelet-Európában. In: Külpolitika V.évfolyam 1-2.szám p: 72-91.
- Blahó András (szerk) [2000]: Tanuljunk Európát. BKÁE Budapest

Boris Szilvia [2005]. Hogyan érvényesíthetünk de minimis kedvezményeket a társasági adóban? In: Adó XIX.évf., 2005/7.szám p: 31-35.

Botos Katalin (szerk) [2003]: Pénzügypolitika az ezredfordulón JATEPress Szeged

Cattoir P. [2004]: Tax-based EU own resources: An assessment Taxation Papers Working paper No.1/2004 EC Directorate-Generaal Taxation&Customs Union Luxembourg

CC [1970]: Report to the Council and the Commission on the realization by stages of economic and monetary union in the Community. Council-Commission Luxembourg, 8 October 1970 Werner Plan

CEC [1996]: 96/413/EC Council Decision of 25 June 1996 on the Implementation of a Community Action Programme to Strengthen the Competitiveness of European Industry, European Commission, Luxembourg

CEC [1999a]: Sixth Periodic Report on the Social and Economic Situation and Development of Regions in the European Union. European Commission, Luxembourg

CEC [1999b]: European Spatial Development Perspective. European Commission, Brussels

CES [2002]: Opinion on Direct Company Taxation CES 850/2002 European Economic and social Committee

Claus Ágnes [2002a]: Belgium adórendszere In: Adó XVI.évf., 2002/9. szám p: 33-35.

Claus Ágnes [2002b]: Portugália adórendszere In: Adó XVI.évf., 2002/15-16. szám p: 72-75.

Claus Ágnes [2003]: Svédország adórendszere In: Adó XVII.évf., 2003/4-5. szám p: 73-75.

Coe D. T. - Helpman E. [1995]: International R&D Spillovers In: European Economic Review XXXIX.évf., 5.szám p: 859-887.

COM [1980]: Report on the scope for Convergence of Tax Systems COM (80) 139

COM [1984]: Proposal for a directive of the council on the harmonization of the laws of the member states relating to tax arrangements for the carry-over of losses of undertakings COM (84) 404 final Brussels, 20,09,1984

COM [1990]: Proposal for a council directive concerning arrangements for hte taking into account by enterprises of the losses of their permanent establishments and subsidiaries situated in other member states COM (90) 595 final

COM [1993]: Proposal for a Council Directive amending Directive 90/434/EEC of 23 July 1990 on the common system of taxation applicable to mergers, divisions, transfers of assets and exchanges of shares concerning companies of different Member States COM(93) 293 final

COM [1996]: Taxation in the European Union: report on the development of tax systems, COM (96) 546 final 22 October 1996

COM [2001a]: Towards on Internal Market without tax obstackles – A strategy for providing companies with a consolidated corporate tax base for their EU-wide activities COM (2001) 582 final Brussels 23,10,2001

COM [2001b]: Tax policy in the European Union – Priorities for the years ahead COM (2001) 260 final, Brussels 23,5,2001

COM [2003]: An Internal Market without company tax obstacles: achievements, ongoing initiatives and remaining challenges COM(2003) 726 final Brussels 24,11,2003

COM [2004a]: Third report on economic and social cohesion COM (2004) 107 final, Brussels, 18,2,2004

COM [2004b]: Report - State Aid Scoreboard autumn 2004 COM(2004) 750 final, Brussels, 16,11,2004

COM [2004c]: Report - State Aid Scoreboard spring 2004 COM(2004) 256 final Brussels, 20,04,2004

COM [2004d]: Bizottsági Munkadokumentum COM (2004) 750 final

COM [2005a]: Report - State Aid Scoreboard spring 2005 COM(2005) 147 final, Brussels, 20,04,2005

COM [2005b]: Working together for growth and jobs – A new start for the Lisbon Strategy COM (2005) 24 Brussels, 02,02,2005

Cullis J. – Jones P. [2004]: Közpénzügyek és közösségi döntések Aula Kiadó, Budapest

- Czipszer Károlyné [2005]: Társasági adóalap kedvezmények és adókedvezmények In: Adóvilág IX.évf., 2005/1-2.szám p: 39.
- Czipszerné – Pál T. – Ujvári G. [2004]: A társasági adó kapcsolata a számvittel 2003-2004. NovoSchool 301/2004. Budapest
- Csaba László [2000]: A kis országok világgazdasági alkalmazkodása In: Közgazdasági Szemle XLVII.évf., 2000.szeptember p: 662-679.
- Csáki György [2002]: A nemzetközi gazdaságtan alapjai Napvilág Kiadó Budapest
- Csáki Gy. – Pitti Z. [2000]: Magyarország a világgazdaságban – a nemzetközi működőtőke áramlás tendenciái In: Külpolitika VI.évf., 3-4.szám p: 3-38.
- Csáki Gy. – Sass M. - Szalavetz A. [1996]: Reinforcing the Modernization Role of Foreign Direct Investment and Transation – The Case of the Visegrád Countries, Working Papers No.62. MTA Világgazdasági Kutatóintézet Budapest 1996. március
- Csathné Solymár Katalin [2003a]: Adóalap-csökkentő és –növelő tételek a társasági adóalap megállapításánál In: Adó XVII.évf., 2003/3.szám p: 11-17.
- Csathné Solymár Katalin [2003b]: Az értékcsökkenés kezelése a társasági adózásban In: Adó XVII.évf., 2003/1.szám p: 52-57.
- Décsy Jenő [2003]: Nemzetközi pénzügyek Penta Unió Budapest-Pécs
- Dégi – Vörösné [2002]: A társasági adó 2002.évi alapját érintő korrekciók In: Adóvilág VI.évf., 2002/10.szám p: 24-27.
- Dunning J.H. [1993]: Multinational Enterprises and the Global Economy. Addison-Wesley, New York
- EC [1992] Report of the Committee of Independent Experts on Company Taxation (Ruding Committee Report), Luxembourg: Office for Official Publications
- EC [1997]: A package to tackle harmful tax competition in the European Union COM(97) 495 final 01,10,1997 Brussels
- EC [2000]: Tax policy in the European Union European Communities Luxembourg
- EC [2003]: Activities of the European Union (EU) in 2002 in the tax field DOC(2003)2101 Brussels 27,01,2003
- EC [2004a]: Inventory of Taxes in the EU – Austria Situation 1/1/2002. 30,09,2004
- EC [2004b]: Inventory of Taxes in the EU – Belgium Situation 1/1/2002. 30,09,2004
- EC [2004c]: Inventory of Taxes in the EU – Denmark Situation 1/1/2002. 30,09,2004
- EC [2004d]: Inventory of Taxes in the EU – Finland Situation 1/1/2002. 30,09,2004
- EC [2004e]: Inventory of Taxes in the EU – France Situation 1/1/2001. 30,09,2004
- EC [2004f]: Inventory of Taxes in the EU – Greece Situation 1/7/2003. 30,09,2004
- EC [2004g]: Inventory of Taxes in the EU – The Netherlands Situation 1/1/2001. 30,09,2004
- EC [2004h]: Inventory of Taxes in the EU – Luxembourg Situation 1/1/2002. 30,09,2004
- EC [2004i]: Inventory of Taxes in the EU – United Kingdom Situation 1/8/2001. 30,09,2004
- EC [2004j]: Inventory of Taxes in the EU – Germany Situation 1/1/2002. 30,09,2004
- EC [2004k]: Inventory of Taxes in the EU – Italy Situation 1/1/2002. 30,09,2004
- EC [2004l]: Inventory of Taxes in the EU – Portugal Situation 1/1/2002. 30,09,2004
- EC [2004m]: Inventory of Taxes in the EU – Spain Situation 1/1/2002. 30,09,2004
- EC [2004n]: Inventory of Taxes in the EU – Sweden Situation 1/10/2001. 30,09,2004
- EC [2004o]: Activities of the European Union (EU) in the tax field in 2003 DOC (2004) 1402 Brussels 27,01,2004

- ECOFIN [1998]: Council Conclusion of the ECOFIN Council Meeting on 1 December 1997 concerning taxation policy – 98 C 2/01 Official Journal of the European Communities
- EEC [1966]: The Development of a European Capital Market European Commission Brussels November 1966
- EEC [1990a]: Council Directive 90/434/EEC of 23 July 1990 on the common system of taxation applicable to mergers, divisions, transfers of assets and exchanges of shares concerning companies of different Member States - A Tanács 1990. július 23-i 90/434/EGK irányelve a különböző tagállamok társaságainak egyesülésére, szétválására, vagyónátruházására és részvénycseréjére alkalmazandó adóztatás közös rendszeréről
- EEC [1990b]: Council Directive 90/435/EEC of 23 July 1990 on the common system of taxation applicable in the case of parent companies and subsidiaries of different Member States - A Tanács 1990. július 23-i 90/435/EGK irányelve a különböző tagállamok anya- és leányvállalatai esetében alkalmazandó adóztatás közös rendszeréről
- EEC [1990c]: 90/436/EEC: Convention on the elimination of double taxation in connection with the adjustment of profits of associated enterprises - Egyezmény a kapcsolt vállalkozások nyereségkiigazításával kapcsolatos kettős adóztatás megszüntetéséről
- EEC [2003]: Council Directive 2003/123/EC of 22 December 2003 amending Directive 90/435/EEC on the common system of taxation applicable in the case of parent companies and subsidiaries of different Member States - A Tanács 2003 december 22-i 2003/123/EK irányelve a különböző tagállamok anya- és leányvállalatai esetében alkalmazandó adóztatás közös rendszeréről szóló 90/435/EGK irányelv módosításáról
- Egyesült [2003]: Az Egyesült Királyság adórendszere In: Adó XVII.évf., 2003/6.szám p: 46-47
- Erdős G. - Földes G. – Öry T. – Véghelyi M. [2003]: Az Európai Unió adójoga Osiris Kiadó, Budapest
- Európai Bizottság [2004a]: Kisvállalkozások Európai Chartája. Európai Bizottság, Luxemburg
- Európai Bizottság [2004b]: Harmadik jelentés a gazdasági és szociális kohézióról Konvergencia-versenyképesség-együttműködés Európai Bizottság Luxembourg 2004. február
- Eurostat [1998]: Structures of the Taxation Systems in the European Union 1970-1996. Eurostat 1998. Luxembourg
- Eurostat [2004]: Structures of the taxation systems in the European Union Data 1995-2002. Luxembourg
- Éltető Andrea [1998]: The Economic Performance of Firms with Foreign Investment in Hungary, Working Papers No 94., MTA Világgazdasági Kutatóintézet Budapest, 1998. július
- Éltető Andrea [1999]: A külföldi működőtőke hatása a külkereskedelemre négy kis közép-európai országban In: Közgazdasági Szemle XLVI.évf., 1999. január p: 66-80.
- Éltető Andrea [2003a]: Integráció és nemzetközi versenyképesség – a magyar gazdaság esélyei. Műhelytanulmányok No. 52., MTA Világgazdasági Kutatóintézet 2003.november
- Éltető Andrea [2003b]: Versenyképesség a közép-kelet-európai külkereskedelemben In: Közgazdasági Szemle L.évf, 2003. március p: 269-281.
- Éltető A. – Sass M. [1997]: A külföldi befektetők döntéseit és a vállalati működést befolyásoló tényezők Magyarországon az exporttevékenység tükrében. In: Közgazdasági Szemle XLIV.évf., 1997. június p: 531-546.
- Éltető A. – Sass M. [1998]: Motivations and Behaviour by Hungary's Foreign Investors in Relation to Exports. Working Papers No.88. MTA Világgazdasági Kutatóintézet 1998. január
- Ellwood W. [2003]: A globalizáció HVG Budapest
- Falusné Szikra Katalin [2000]: Külföldi beruházás – belföldi munkahely In: Közgazdasági Szemle XLVII.évf., 2000. június p: 446-458.
- Farkas Péter [1999]: A gazdaságfejlesztő állam Írországbán In: Közgazdasági Szemle XLVI.évf., 1999. május p: 470-482.

Farkas Péter [2000]: A külföldi működőtőke hatása a K+F-re és az innovációra Magyarországon In: Simai (szerk): A működőtőke kivitele és a technikai fejlődés a 21.század küszöbén. Oktatási Minisztérium, Budapest p: 111-137.

Farkas Péter [2004]: A külföldi működőtőke-beruházások és a technológia transzfer új tendenciái Műhelytanulmányok No.66. MTA Világgazdasági Kutatóintézet 2004.december

Farkas Sándorné (szerk) [2004]: Költségvetési tervezés, gazdálkodás, beszámolás és ellenőrzés Saldo Kiadó, Budapest

Finkenzeller M. - Spengel Ch. [2004]: Measuring the Effective Levels of Company Taxation in the New Member States: A Quantitative Analysis EC DG Taxation&Customs Union Taxation Papers Working Paper No. 7/2004. Luxembourg

Földes Gábor [1999]. Adóreform előtt In: Adó XIII.évf., 1999/8.szám p: 24-30.

Földes Gábor [2000]: Pénzügyi jog KJK Budapest

Földes Gábor [2001]: Adójog Osiris Budapest

Galántainé Máté Zsuzsa [2005]: Adó(rendszer)tan – EU-konform magyar adók Aula Kiadó, Budapest

Gál P. – Simai M. [1994]: A műszaki fejlődés világgazdasági rendszere. Aula Kiadó, Budapest

Gál P. – Simai M. [2000]: Új trendek és stratégiák a világgazdaságban: Vállalatok, államok, nemzetközi szervezetek. Akadémiai Kiadó, Budapest

Gáspár Pál [2003]: A hazai gazdaság versenyképességének változása közép-európai összehasonlításban In: Vélemény No.8. 2003.július International Center for Economic Growth Európai Központ Budapest

Gergely István [1998]: Tízéves az adóreform In: Közgazdasági Szemle XLV.évf., 1998.április p: 333-351.

Gidai Erzsébet (szerk) [2005]: Magyarország jövője: Hungaria in aeternum NYME KTK Sopron

GKM [2003]: Gazdasági Versenyképesség Operatív Program 2004-2006. Magyar Köztársaság GKM Budapest

Győri Éva [2003]: 2003.évi adóbevallásnál érvényesíthető társaságiadó-kedvezmények köre In: Adó XVII.évf., 2003/16. szám p: 12-15

Győri Éva [2004]: A 2003.évi értékcsökkenés elszámolásának szabályai In: Adó XVIII.évf., 2004/1-2. szám p: 33-34.

Győri Éva [2004c]: A 2004.évi értékcsökkenés elszámolásának szabályai In: Adó XVIII.évf., 2004/15. szám p:15-19.

Hadas Ildikó [2002]: A spanyol királyság adórendszere In: Adó XVI.évf., 2002/13. szám p: 38-39.

Hamar Judit [1995]: Tendenciaváltozások a közvetlen tőkebefektetések nemzetközi áramlásában – Elmélet és gyakorlat. In: Külgazdaság. XXXIX.évf, 1995. július-augusztus p: 49-58.

Hamar Judit [1998]: A multinacionális vállalatok szerepe a magyar gazdaságban In: Külgazdaság XLII.évf., 1998. március p: 32-52.

Hamar Judit [2001]: A multinacionális vállalatok Magyarországon és az EU-hoz való csatlakozás várható hatásai In: Európai Tükör No.81. p: 7-145.

Hamar Judit [2003]: A „fejlődőképes-dinamikus” és a „lemeradó-túlélő” vállalatcsoportok jellemzői a feldolgozóiparban Kopint-Datorg Budapest

Hamar Judit [2004]: Tőkevonzó képességünk alakulása és a multinacionális cégek szerepe a magyar gazdaság technológiai és strukturális felzárkózásában In: Külgazdaság XLVIII.évf., 2004.május p: 39-63.

Hargita Eszter [2003]: Az állami támogatások és a verseny In: Európai Füzetek No.36. Budapest

Hassett K.A - Hubbard R.G. [1998]: Are investment incentives blunted by changes in prices of capital goods? In: Internacional Finance No.1. p: 103-125.

Heinczinger Róbert [2002]: Németország adórendszere In: Adó XVI.évf., 2002/7.szám p: 57-59.

Heller Farkas [1943]:Pénzügytan Magyar Közgazdasági Társaság Budapest

- Hendricks L. [1999]: Taxation and Long Run Growth In: Journal of Monetary Economics XLIII.évf., 2.szám p: 411-434.
- Herich György [2002a]: Nemzetközi adózás – Adózás az Európai Unióban Penta Unió Kiadó Pécs
- Herich György [2002b]: Adótan II. Nemzetközi adózás Penta Unió Kiadó Pécs
- Herich György [2003]: Ausztria, USA, Nagy-Britannia adórendszere Penta Unió Pécs
- Hetényi István [2004]. A munka, a fogyasztás és a tőke adókötelezettsége (EU és Magyarország) In: Pénzügyi Szemle XLIX.évf., 2004. augusztus p: 847-854.
- Horváth Jenő [2003a]: Az európai integráció története napról napra 1945-2002. Osiris Kiadó Budapest
- Horváth Jenő [2003b]: Az Európai Gazdasági Közösség Rómától Maastrichtig In: Rubicon XIV.évf., 2003/3-4. szám p: 28-34.
- Hoványi Gábor [1999]: A vállalati versenyképesség makrogazdasági és globális háttere In. Közgazdasági Szemle XLVI.évf., 1999.november p: 1013-1029.
- Hőgye Mihály [2000]: Az adózás alapelvei In: Nemes J.-Wright G.(szerk.) Közösségi pénzügyek Aula Kiadó Budapest p: 160-197.
- Husztai Ernő [1998]: A makropénzügytan alapjai Veszprémi Egyetemi Kiadó Veszprém
- IBFD [2003]: European Tax Handbook Amsterdam International Bureau of Fiscal Documentation
- ICEGEC [2005]: Versenyképesség és államháztartás In: Vélemény No.17. International Center for Economic Growth Európai Központ Budapest 2005.március
- IMD [2005]: World Competitiveness Yearbook 2005.
- Inzelt Annamária [1998]: A külföldi befektetők kutatás-fejlesztési ráfordításainak szerepe az átalakuló gazdaságban: Elemzés statisztikai adatok alapján In: Külgazdaság XLII.évf., 1998. június p: 59-75.
- ITD [2002a]: Automotive Industry in Hungary 2002.
- ITD [2002b]: Befektetésösztönzési kézikönyv a külföldi beruházókkal folytatott tárgyalásokhoz ITDH, Budapest
- Ivicz M. – Schlett A. [2004]: Működőtőke-beruházások és Magyarország a globális erőterben In: Pénzügyi Szemle 2004. november p: 1156-1162.
- Ivicz M. – Katona K. –Schlett A. [2004]: Vonzó-e Magyarország a külföldi működőtőke számára? In: Botos (szerk): Pénzügyek a globalizációban SZTE Jatepress Szeged p: 62-73.
- Jankelovicsné Berényi Márta [1998]: Társasági adóalap-korrekciós tételek 1998-ban In: Adó XII.évf., 1998/5-6.szám p: 14-17.
- Jarass L. – Obermair G. M. [2000]: Structures of the Tax Systems in Estonia, Poland, Hungary, the Czech Republic and Slovenia ATW Forschung, Wiesbaden
- Jensen J. – Svensson P. [2004]: Economic effects of tax cooperation in an enlarged European Union – Simulations of corporate tax harmonisation and savings tax coordination EC DG Taxation and Customs Union TAXUD/2003/DE/307. Copenhagen Economics October 2004
- Joumar I. [2001]: Tax systems in European Union countries. OECD Economic Department Working Papers No.301.
- Józsa Mónika [2002]: Franciaország adórendszere In: Adó XVI.évf., 2002/11-12.szám p: 74-76.
- Józsa Mónika [2003]: Finnország adórendszere In: Adó XVII.évf., 2003/6.szám p: 43-45.
- Juhász I. – Lutzné [2000]: Adópolitika, az adórendszer fontosabb változásai a 2001-2002.években In: Adó XIV.évf., 2000/16.szám p: 4-15.
- Kádár Z. – Markovszky Sz. [2002]: Külföldi működőtőke-beáramlás Magyarországon In: EU Working Papers V.évf., 2002/4.szám p: 90-125.
- Kaderják Péter [1996]: A hazai közvetlen külföldi befektetéseket meghatározó tényezőkről – egy kvantitatív elemzés In: Közgazdasági Szemle, XLIII.évf, 1996. december p: 1072-1087.

- Kállay – Kissné Kovács- Kőhegyi [2003]: Piaci környezet, szabályozás és vállalkozásösztönzés PM Kutatási Füzetek No.1. Pénzügyminisztérium Budapest 2003.augusztus
- Kalotay Kálmán [2003]: Működőtőke – válságban? In: Közgazdasági Szemle L.évf., 2003.január p: 35-55.
- Kende Tamás (szerk) [2001]: Az Európai Unió politikái OSIRIS Kiadó, Budapest
- Kiss Judit [2001]: Modernizációs utak tanulságai In:Kihívások No.140 MTA Világgazdasági Kutatóintézet 2001. május
- Kovács Zoltán Ákos [1999]: Írország, a „kelta tigris” gazdasági sikerei az 1990-es években. In:Külgazdaság XLIII.évf., 1999. május p: 42-66.
- Kozma Ferenc [1997]: A transznacionális vállalatok lehetséges szerepe Magyarország fejlődésében a XXI.század első évtizedeiben In: Pénzügyi Szemle XLII.évf., 1997. október p: 751-764.
- Kozma Ferenc [2001]: A tőkeáramlások etológiája – általános kérdések felvetése (I.) In: Pénzügyi Szemle XLVI.évf., 2001. szeptember p: 799-809.
- Kristóf Andrásné [1999]: A társaságiadó-kedvezmények In: Adó XIII.évf., 1999/11-12.szám p: 18-24.
- Kristóf Andrásné [2000]: Vállalkozási övezetek gazdasági társasági adókedvezményei In: Adóvilág IV.évf., 2000/4.szám p: 16-18
- Kristóf Andrásné [2001]: A társasági adóról és az osztalékadóról szóló törvény 2001.évi változásairól In: Adóvilág V.évf., 2001/1-2.szám p: 16-23.
- Kristóf Andrásné [2002]: A társasági adókedvezmények EU konform átalakítása In: Adóvilág VI.évf., 2002/5.szám p: 18-19.
- Kristóf Andrásné [2003]: A mikro- és kisvállalkozások, a középvállalkozások beruházási kedvezményei, és a fejlesztési tartalék In: Adó XVII.évf., 2003/1-2.szám p: 58-62.
- Kristóf Andrásné [2004]: Beruházási kedvezmények „kicsiknek” In: Adó XVIII.évf., 2004/1-2.szám p: 28-32.
- Krugman P. – Obstfeld M. [2003]: Nemzetközi gazdaságtan Panem Kiadó, Budapest
- KSH [2004]: Magyar Statisztikai Évkönyv 2003. KSH Budapest
- KSH [2005]: A külföldi működőtőke Magyarországon 2002-2003. KSH Budapest
- Lankes H. – Venables A. [1996]: Foreign Direct Investment in Economic Transition: the Changing Pattern of Investments. Economics of Transition IV.évf., 2.szám p: 331-347
- Lanoo K. – Levin M. [2002]: An EU Company without an EU Tax? A Corporate Tax Action Plan for Advancing the Lisbon Process CEPS (Centre for European Policy Studies) Research Report Brussels, April 2002
- László Csaba [1994]: Tépett vitorlák – Az államháztartásról közgazdasági és jogi szempontból Aula Kiadó Budapest
- Lentner Csaba [2001a]: Adózási pénzügytan /egyetemi jegyzet/ NYME KTK Sopron
- Lentner Csaba [2001b]: Pénzügyi kihívások az ezredforduló Magyarországon In: Lentner Csaba (szerk) Pénzügyi szilánkok Sopron p: 9-55.
- Lentner Csaba [2005]: Rendszerváltás és pénzügypolitika Akadémiai Kiadó, Budapest
- Losonczi Miklós [2001]: Az EU-csatlakozás várható hatása a külföldi működőtőke-importra Magyarországon In: Európai Tükör No.1., p: 66-83.
- Losonczi Miklós [2004a]: Európai Unió kihívások és magyar válaszok, Osiris Kiadó, Budapest
- Losonczi Miklós [2004b]: A külföldi működő tőke áramlását meghatározó néhány tényező és az ösztönzéssel szembeni követelmények az EU-tagság fényében In: Külgazdaság XLVIII.évf., 2004.május p: 20-38.
- Lukács Gábor [2004]: Az állami szabályozás szerepe a külföldi tőkebefektetések alakulásában In: Pénzügyi Szemle XLIX.évf., 2004. december p: 1249-1262.

Majoros Pál [1997]: A külgazdasági teljesítmény mint a nemzetközi versenyképesség közvetlen mércéje, illetve mint a technikai színvonal közvetett jelzője In: Európai Tükör, No.7. Integrációs Stratégiai Munkacsoport Budapest

Magyar Köztársaság Kormánya [2004]: Magyarország Konvergencia Programja 2004. Pénzügyminisztérium Budapest, 2004.május

Mander J. - Goldsmith E. [2001]: The Case Against the Global Economy, Earthscan, London

Marton B. – Malatinszkyné – Kamarás K. [2003]: Tőkeközpont az Európai Unióban és Magyarországon In: Európai Füzetek No.19. Budapest

Mike Károly [2003]: A gazdaságpolitikai döntéshozatal nemzetek fölötti centralizációja és a közösségi gazdaságtan In: Közgazdasági Szemle L.évf., 2003. március p: 254-268.

MNB [2005]: Közvetlen tőkebefektetés statisztika Magyarország 1995-2003. MNB 2005.március 31. Budapest

Molnár Beáta [2001]: A külföldi tőkebefektetések hatásai In: Gazdaság és Statisztika XIII.évf., 2001/1.szám p: 10-18.

Musgrave – Musgrave [1989]: Public Finance in Theory and Practice New York, McGraw-Hill

Nagy András [1999a]: Írország Európai Unió csatlakozásának tanulságai In: Közgazdasági Szemle XLVI.évf., 1999.december p: 1092-1115.

Nagy András [1999b]: A dél-európai országok európai integrációja és annak tanulságai I. In: Közgazdasági Szemle XLVI.évf., 1999.február p: 176-193.

Nagy András [1999c]: A dél-európai országok európai integrációja és annak tanulságai II. In: Közgazdasági Szemle XLVI.évf., 1999.március p: 266-277.

Nemec J – Wright G [2000]: Községi pénzügyek (Elmélet és gyakorlat a közép-európai átmenetben) Budapest, Aula Kiadó

Neumark Committee [1963]: Report of the Fiscal and Financial Committee In: EEC Reports on Tax Harmonization Amsterdam, International Bureau of Fiscal Documentation

OECD [1998]: The Competitiveness of Transition Economies OECD, Paris

OECD [2000]: Towards Global Tax Co-Operation: Progress in Identifying and Eliminating Harmful Tax Practices, OECD Paris

OECD [2001a]: Measuring Globalisation. The Role of Multinationals in OECD Economics Vol.1., OECD

OECD [2001b]: Corporate Tax Incentives for Foreign Direct Investment OECD Tax Policy Studies No.4. OECD Paris

OECD [2003a]: Trends and Recent Developments in Foreign Direct Investment. Directorate for Financial, Fiscal and Enterprise Affairs, June 2003

OECD [2003b]: OECD Science Technology and Industry Scoreboard, OECD, Paris

OECD [2003c]: Checklist for Foreign Direct Investment Incentive Policies “Guiding Principles for Policies toward Attracting Foreign Direct Investment” OECD, Paris

OECD [2004]: Revenue Statistics 1965-2003. OECD Paris

OECD [2005]: Trends and Recent Developments in Foreign Direct Investment. Investment Division, June 2005

Oszlay András [1999]: Elméletek és tények a külföldi működőtőke-befektetésekről MNB Füzetek 1999/11.szám , Budapest, 1999.szeptember

Óry Tamás [2003a]: A magyar adóigazgatás és az uniós csatlakozás In: Európai Füzetek No.38 Budapest

Óry Tamás [2003b]: Adóharmonizáció az Európai Unióban. Külügyminisztérium, Budapest

- Palánkai Tibor [1995]: Az európai integráció gazdaságtana Aula Kiadó Budapest
- Patkó Szabolcs [2003]: A magyar működőtőke-áramlás alakulása közép-kelet-európai összehasonlításban In: Vélemény No.10. International Center for Economic Growth Európai Központ Budapest 2003.október
- Pásztorné Szerezlai Márta [2004]: A kisvállalkozói kedvezmény alkalmazásának kérdései In: Adóvilág VIII.évf., 2004/9.szám p: 41.
- Pénzügyminisztérium [2005]: Az adóreform koncepciója és a rövid távon javasolt lépések. Pénzügyminisztérium Adóreform Bizottság Budapest, 2005.március 31.
- Piper N. (szerk) [1997]: Nagy közgazdászok az ókortól napjainkig: a nagy elődök élete és műve Kossuth Kiadó Budapest
- Pitti Zoltán [1996]: A közteherviselés intézményi rendszere In: Pénzügyi Szemle XLI.évf 1996.január p: 34-42.
- Pitti Zoltán [2004]: Az EU közteherviselési rendszere és a hazai adóharmonizáció In: Európa 2002. 2004.március
- Porter J. [1990]: The Competitive Advantage of Nations. New York, The Free Press
- Porter J. [1993]: Versenysztratégia Akadémiai Kiadó, Budapest
- Pölöskei Pálné [2001]: A mikro-, kis- és középvállalkozások kedvezményei a társasági adóban In: Adó XV.évf., 2001/7.szám p: 18-23.
- Répássy Csaba [2002a]: Az Osztrák Köztársaság adórendszere In: Adó XVI.évf., 2002/5-6.szám p: 73-75.
- Répássy Csaba [2002b]: Luxemburg adórendszere In: Adó XVI.évf., 2002/14.szám p: 54-56.
- Román Zoltán [2002a]: A kis- és középvállalatok a magyar gazdaságban In: Statisztikai Szemle LXXX.évf., 2002/8.szám p: 752-769.
- Román Zoltán [2002b]: Kis- és középvállalkozások a magyar gazdaságban KSH Budapest
- Román Zoltán [2003]: A lisszaboni stratégiai célok és a kis- és középvállalatok a jelölt országokban In: Közgazdasági Szemle L.évf., 2003.július-augusztus p: 691-701.
- Romer P. [1993]: Idea Gaps and Object Gaps in Economic Development. Journal of Monetary Economics. XXXII.évf., 3.szám p: 543-573.
- Ruzsics Zsolt Péterné [2004]: Fejlesztési tartalék, mint beruházási előfinanszírozás In: Adóvilág VIII.évf., 2004/6.szám p: 39-40.
- Samuelson P. A. - Nordhaus W. D. [1993]: Közgazdaságtan I-III. KJK Budapest
- Sass Magdolna [2003]: Versenyképesség és közvetlen külföldi működőtőke-befektetésekkel kapcsolatos gazdaságpolitikák PM Kutatási Füzetek No.3. Pénzügyminisztérium Budapest 2003.szeptember
- Schulz Th. [1961]: Investment in human capital In: American Economic Review 1961. március p: 1-17.
- Schweitzer Iván [2003]: Beruházási helyzetkép. Új tendenciák a működőtőke-áramlásban. In: Cégvezetés, XI.évf., 2003.február p: 90.
- SEC [1990]: Guidelines on company taxation. Commission of the European Communities SEC (90) 601 final, Brussels, 20 April 1990.
- SEC [1992]: Commission Communication to the Council and to Parliament subsequent to the conclusions of the Ruding Committee indicating guidelines on company taxation linked to the further development of the internal market. SEC (92) 1118, Brussels, 26 June 1992
- SEC [1996]: Taxation in the European Union SEC (96) 487 final Brussels, 20,03,1996
- SEC [2001]: Company Taxation in the Internal Market Commission Staff Working Paper SEC (2001) 1681 Brussels 23,10,2001
- Selchert F. - Herich Gy. [2003]: Németország adórendszere Penta Unió Pécs
- Selmeczy T. – Szabó E. [2000]: A multinacionális vállalatok és a munkaerőpiac szakszervezeti vonatkozásai Pályázati összefoglaló Budapest, 2000.december

- Siegler Zsófia [2004a]: Fejlesztési adókedvezmény munkahelyteremtést szolgáló beruházáshoz In: Adó XVIII.évf., 2004/4-5.szám p: 60-63.
- Siegler Zsófia [2004b]: Adóalap-korrekciós tételek a társasági adóban In: Adó XVIII.évf., 2004/6.szám p: 9-14.
- Simai Mihály [1996]: Nemzetközi üzletpolitika. Aula, Budapest
- Simai Mihály [1997]: A rendszerváltás, az állam és a globális változások In: Globalizáció és nemzeti érdek, MTA, Budapest
- Sivák József [2000a]: Adótrendek, adóreformok az OECD országokban I. In: Adó XIV.évf., 2000/13.szám p: 50-55.
- Sivák József [2000b]: Adótrendek, adóreformok az OECD országokban II. In: Adó XIV.évf., 2000/14-15.szám p: 65-67.
- Sivák József [2000c]: Adótrendek, adóreformok az OECD országokban In: Pénzügyi Szemle XLV.évf., 2000/11-12.szám p: 1074-1089.
- Sivák József [2002]: Adóharmonizáció vagy adóreform az Európai Unióban In: Pénzügyi Szemle XLVII.évf., 2002/10.szám p: 949-959.
- Somogyi Jánosné [2005]: Értékcsökkenés elszámolása a társasági adóban In: Adó XIX.évf., 2005/8-9.szám p: 72-75.
- Soós Károly Attila [2002]: Az átmeneti gazdaságok EU-exportja nemzetközi összehasonlításban 1993-2000. In: Közgazdasági Szemle, XLIX.évf., 2002.december p: 1063-1080.
- Stiglitz J. [2000]: A kormányzati szektor gazdaságtana KJK Budapest
- Stiglitz J.[2003]: A globalizáció és visszasságai Napvilág Kiadó Budapest
- Streissler E. [2001]: Globalizáció, tőkepiacok és az állam szerepe In: Közgazdasági Szemle, XLVIII.évf., 2001.január p:1-17.
- Szabó Dénes [2002]:A Holland Királyság adórendszere In: Adó XVI.évf., 2002/8.szám p: 43-45.
- Szabó Dénes [2003a]: Írország adórendszere In: Adó XVII.évf., 2003/3.szám p. 49-51.
- Szabó László [2003b]: Magyarország nemzetközi versenyképessége Fejlesztés és Finanszírozás 2003/1.szám
- Szabó Dénes [2003c]: Olaszország adórendszere In: Adó XVII.évf., 2003/7.szám p: 50-52.
- Szabó Szilvia [2001]: Az Európai Gazdasági és Monetáris Unió fiskális dimenziója In: Európai Tükör Műhelytanulmány No.82. p: 7-60
- Szabó T. – Molnár G. E. [2003]: Közvetlen adóztatás az Európai Unióban In: Európai Füzetek No.26. Budapest
- Szalavetz Andrea [1999]: Technológiatranszfer, innováció. Német tulajdonban levő feldolgozóipari cégek esete In: Külgazdaság 1999/5. p: 29-41.
- Szalavetz Andrea [2001]: The Structural and Regional Implications of the New Economy in Transition Economies In: Working Papers No.113. MTA Világgazdasági Kutatóintézet April 2001
- Szalavetz Andrea [2003]: A hagyományos és a gyorsan növekvő ágazatok támogatására alkalmazott iparstratégiai eszközök. Műhelytanulmányok No.46. , MTA Világgazdasági Kutatóintézet 2003.július
- Szalavetz Andrea [2004]: Gazdasági szerkezet és versenyképesség Magyarországon Műhelytanulmányok No.59. MTA Világgazdasági Kutatóintézet 2004.június
- Szamuely L. – Csaba L. [1998]: Rendszerváltozás a közgazdaságtanban – közgazdaságtan a rendszerváltozásban Közgazdasági Szemle Alapítvány, Budapest
- Szanyi Miklós [1997]: Elmélet és gyakorlat a nemzetközi működőtőke-áramlás vizsgálatában In: Közgazdasági Szemle XLIV.évf 1997.június p: 488-508
- Szanyi Miklós [2001]: Stratégiai szövetségek és tartós vertikális kapcsolatok a magyar gazdaságban In: Vezetéstudomány XXXII.évf., No.1., p:31-37.
- Szanyi Miklós [2002]: A külföldi tulajdonú cégek Magyarországon: új fejlődési modell központi szereplői? Kihívások No. 159. MTA Világgazdasági Kutatóintézet 2002.október

- Szanyi Miklós [2003]: A külföldi tulajdonú cégek Magyarországon: új fejlődési modell központi szereplői? In: Vezetéstudomány XXXIV.évf., 2003/1.szám, p: 46-52.
- Szanyi Miklós [2004]: Külföldi tőke és ágazati versenyképesség Műhelytanulmányok No.63. MTA Világgazdasági Kutatóintézet 2004.október
- Szentes Tamás [1995]: A világgazdaságtan elméleti és módszertani alapja. AULA Kiadó, Budapest
- Szentes Tamás [1999]: Világgazdaságtan I.kötet. Elméleti és módszertani alapok. AULA Kiadó, Budapest
- Szentes Tamás [2003]: Globalizáció: áldás vagy átok? In: Bayer-Lévay (szerk): Globalizációs trendek Tanulmányok MTA Politikai Tudományok Intézete Budapest p: 13-60.
- Szilágyi Péter [2003]: Adóbevételek és a GDP In: Adóvilág VII.évf., 2003/6.szám p: 9-13
- Taylor Ch. T. [2000]: The Impact of Host Country Government Policy on US Multinational Investment Decision In World Economy p: 635-648
- Tiba Zoltán [2001]: Az észt felzárkózási út In. Kihívások No. 148. MTA Világgazdasági Kutatóintézet Budapest 2001.június
- Török Ádám [1999]: Verseny a versenyképességért MEH „Európai Unió Szakkönyvtára sorozat, Budapest
- Török Á. – Petz R. [1999]: Kísérlet a K+F-intenzitás és az exportszerkezet közötti összefüggések vizsgálatára a magyar gazdaságban In: Közgazdasági Szemle XLVI.évf., 1999.március., p: 213-230.
- TVI [2000]: TVI információs füzetek 1.szám PM Támogatásokat Vizsgáló Iroda Budapest 2000.január
- TVI [2002]: TVI információs füzetek 7.szám PM Támogatásokat Vizsgáló Iroda Budapest 2002.április
- TVI [2002b]: TVI információs füzetek 9.szám: Éves jelentés a Magyarországon az Európai Megállapodás 62.cikkének hatálya alá eső, 1996-2000 időszakban nyújtott állami támogatásokról. PM Támogatásokat Vizsgáló Iroda Budapest 2002.április
- TVI [2003]: TVI információs füzetek 10.szám PM Támogatásokat Vizsgáló Iroda Budapest 2003.április
- TVI [2004]: TVI információs füzetek 12.szám: Éves jelentés a Magyarországon nyújtott az Európai Megállapodás 62.cikkének hatálya alá tartozó állami támogatásokról PM Támogatásokat Vizsgáló Iroda Budapest 2004.február
- Vágyi Ferenc Róbert [2004]: Kereskedelmi vállalkozások számvitele és adózása ELTE Budapest
- Valentinyi Ákos [2000]: Gazdasági növekedés, felzárkózás és költségvetési politika egy kis, nyitott gazdaságban In: Közgazdasági Szemle XLVII.évf., 2000.június p: 391-410.
- Veress József [2001]: Gazdaságpolitika. Aula Kiadó Budapest
- Vernon R. [1979]: The Product Cycle Hypothesis in a New International Environment In: Oxford Bulletin of Economics and Statistics No. 4.
- Vígvári András [2002]: Közpénzügyek, önkormányzati pénzügyek KJK Budapest
- Vígvári András [2004]: Pénzügy(rendszer)tan KJK Budapest
- Vissi Ferenc [1994]: A külföldi működőtőke beruházások és a verseny In: Közgazdasági Szemle, XLI.évf., 1994/4.szám p: 349-359
- UNCTAD [1998]: World Investment Report (WIR) 1998. United Nations, New York
- UNCTAD [1999]: World Investment Report (WIR) 1999. United Nations, New York
- UNCTAD [2000]: World Investment Report (WIR) 2000. United Nations, New York
- UNCTAD [2001]: World Investment Report (WIR) 2001. United Nations, New York
- UNCTAD [2002]: World Investment Report (WIR) 2002. United Nations, New York
- UNCTAD [2003]: World Investment Report (WIR) 2003. United Nations, New York
- UNDP [1999]: Human Development Report:Globalization with a human face UN Development Programme Oxford University Press New York

Zólyomi Péter [2000]: Az értékcsökkenési leírás elszámolása a számviteli és a társasági adótörvény szerint In: Adó XIV.évf., 2000/4.szám p: 37-42.

25 éves a működőtőke hazánkban [1997]: In: Pénzügyi Szemle XLII.évf., 1997. november p:834-845.

Ausztria

www.aba.gv.at - Austrian Business Agency ,
www.finanzamt.at

Belgium

www.ffio.com -Flanders Foreign Investment Office,
www.fisconet.fgov.be ,
www.taxlaw.be

Dánia

www.investindk.com - Royal Danish Ministry of Foreign Affairs,
www.toldskat.dk,
www.skat.dk

Finnország

www.investinfinland.fi - Invest in Finland Bureau,
www.vero.fi

Franciaország

www.afii.fr - Agence Francaise pour les Investements Internationaux (AFII)
www.impots.gouv.fr
www.minefi.gouv.fr

Görögország

www.elke.gr - Hellenic Center for Investment S.A (ELKE S.A)
www.mof-glk.gr ,
www.bankofgreece.gr

Hollandia

www.nfia.nl - West-Holland Foreign Investment Agency (WFIA)
www.minfin.nl ,
www.belastingdienst.nl

Írország

www.revenue.ie : Irish Tax and Customs,
www.ida.ie - Industrial Development Agency of Ireland

Luxemburg

www.aed.public.lu ,
www.impotsdirects.public.lu
www.taxlaw.be

Nagy-Britannia

www.invest.uk.com - Invest UK

www.inlandrevenue.gov.uk

www.hmce.gov.uk

Németország

www.invest-in-germany.com - Office of the Commissions for Foreign Investment

www.finanzamt.de

www.bundesfinanzministerium.de

Olaszország

www.cciui.com - Italian Institute for Foreign Investment (PAIZ)

www.agenziaentrate.gov.it

www.fiscooggi.it

Portugália

www.apinvest.pt - Invest in Portugal

www.dgrn.mj.pt

www.dgci.min-financas.pt

Spanyolország

www.investinspain.org - Invest in Spain

www.aeat.es

Svédország

www.isa.se - Invest in Sweden Agency

www.skatteverket.se

Ciprus

www.centralbank.gov.cy ,

www.mof.gov.cy

Csehország

www.czechinvest.cz - Czech Invest

www.mfcr.cz ,

www.cds.mfcr.cz

Észtország

www.eia.ee Estonian Investment Agency

www.emta.ee , www.fin.ee

www.koda.ee/euroinfokeskus

www.mineco.ee ,

www.ma.ee

Lengyelország

www.paiz.gov.pl - Polish Agency for Foreign Investment (PAIZ)

www.mf.gov.pl

Lettország

www.fm.gov.lv

www.lda.gov.lv Latvian Development Agency

www.vid.gov.lv

Litvánia

www.lda.lt - Lithuanian Development Agency

www.finmin.lt

Málta

www.maltaenterprise.com

www.visitmalta.com

www.mes.gov.mt ,

www.ird.gov.mt Malta Revenue Department

www.mfin.gov.mt

Szlovákia

www.sario.sk - Slovakian Investment and Trade Development Agency (SARIO s.p.o)

www.finance.gov.sk

www.drsrc.sk

Szlovénia

www.investslovenia.org - Trade and Investment Promotion Office (TIPO) , www.gov.si/mf

www.iota-tax.org

www.worldwide-tax.com

www.cfe-eutax.org - Confederation Fiscale Europeenne

www.wtdb.org - World Tax Database

www.europa.eu.int

www.europa.eu.int/eur-lex

www.europa.eu.int/comm/dgs/eurostat/index_en.htm

www.weforum.org/gci

www02.imd.ch/wcy –World Competitiveness Report

www.ksh.hu

Jogszabályok

Római Szerződés -Treaty establishing the European Economic Community

Maastrichti Szerződés – Treaty on European Union (Official Journal 92/C 191/01)

Nizzai Szerződés -Treaty of Nice (Official Journal C 80 of 10 March 2001)

A Magyar Köztársaság Alkotmánya 1949.évi XX.törvény

A többször módosított és kiegészített vállalkezési nyereségadóról szóló 1988.évi IX.törvény

A külföldiek magyarországi befektetéseiről szóló 1988.évi XXIV.törvény

A többször módosított és kiegészített társasági adóról szóló 1991.évi LXXXVI.törvény
Az államháztartásról szóló 1992.évi XXXVIII.törvény
Az általános forgalmi adóról szóló 1992.évi LXXIV.törvény
A személyi jövedelemadóról szóló 1995.évi CXVII.törvény
A többször módosított és kiegészített társasági és osztalékadóról szóló 1996.évi LXXXI.törvény
A számvitelről szóló 2000.évi C.törvény
Az adózás rendjéről szóló 2003.évi XCII.törvény
Az adókról, járulékokról szóló törvények módosításáról szóló 2005. évi XXVI.törvény
Az egyes pénzügyi tárgyú törvények módosításáról szóló 2005.évi LXXXII.törvény

A Magyar Köztársaság 2004. évi költségvetéséről és az államháztartás hároméves kereteiről szóló törvény végrehajtásáról szóló 2005. évi CXVIII.törvény
A Magyar Köztársaság 2003.évi költségvetésének végrehajtásáról szóló 2004.évi C.törvény
A Magyar Köztársaság 2001 és 2002.évi költségvetésének 2002.évi végrehajtásáról szóló 2003.évi XCV.törvény
A Magyar Köztársaság 2001 és 2002.évi költségvetésének 2001.évi végrehajtásáról szóló 2002.évi XL.törvény
A Magyar Köztársaság 2000.évi költségvetésének végrehajtásáról szóló 2001.évi LXXV.törvény
A Magyar Köztársaság 1999.évi költségvetésének végrehajtásáról szóló 2000.évi XCVIII.törvény
A Magyar Köztársaság 1998.évi költségvetésének végrehajtásáról szóló 1999.évi CV.törvény
A Magyar Köztársaság 1997.évi költségvetésének végrehajtásáról szóló 1998.évi XLIII.törvény
A Magyar Köztársaság 1996.évi költségvetésének végrehajtásáról szóló 1997.évi CXI.törvény
A Magyar Köztársaság 1995.évi költségvetésének végrehajtásáról szóló 1996.évi CIX.törvény
A Magyar Köztársaság 1994.évi költségvetésének végrehajtásáról szóló 1995.évi CIV.törvény
A Magyar Köztársaság 1993.évi költségvetésének végrehajtásáról szóló 1994.évi XCVI.törvény
A Magyar Köztársaság 1992.évi költségvetésének végrehajtásáról szóló 1993.évi XCVIII.törvény
A Magyar Köztársaság 1991.évi állami költségvetésének végrehajtásáról szóló 1992.évi LXII.törvény
A Magyar Köztársaság 1990.évi állami költségvetésének végrehajtásáról szóló 1991.évi XLII.törvény

162/2001 (IX.14.) Korm.rendelet a fejlesztési adókedvezményről
163/2001. (IX.14.) Korm. rendelet a vállalkozásoknak nyújtott állami támogatások tilalma alóli mentességek egységes rendjéről és módosításai
275/2003 (XII.24.) Korm.rendelet a fejlesztési adókedvezményről
85/2004 (IV.19.) Korm.rendelet a az Európai Közösséget létrehozó Szerződés 87. cikkének (1) bekezdése szerinti állami támogatásokkal kapcsolatos eljárásról és a regionális támogatási térképről
124/2005 (VI.29.) Korm.rendelet a fejlesztési adókedvezményekről szóló 275/2003 (XII.24.) Korm.rendelet módosításáról
165/2005 (VIII.22.) Korm.rendelet a fejlesztési adókedvezményekről szóló 275/2003 (XII.24.) Korm.rendelet módosításáról

104/1988 (XII.24.) MT rendelet a gyorsított amortizáció alkalmazásáról
11/1989 (II.5.) MT rendelet a gazdaságilag elmaradott és a központi struktúrapolitikai döntésekkel érintett térségekben működő vállalkozások nyereségadó kedvezményéről
28/1972 (X.3.) PM rendelet a külföldi részvétellel működő gazdasági társulásokról
544/B/1997 AB határozat

2.sz. melléklet

Az FDI és a nemzetközi termelés legfontosabb mutatói 1982-2002 (Mrd USD és %)

Mutató	értéke folyóáron (Mrd USD)			éves növekedési ütem %						
	1982	1990	2002	1986-1990	1991-1995	1996-2000	1999	2000	2001	2002
FDI beáramlás	59	209	651	23,1	21,1	40,2	57,3	29,1	-40,9	-21,0
FDI kiáramlás	28	242	647	25,7	16,5	35,7	60,5	9,5	-40,8	-9,0
összes beáramlott FDI állomány	802	1954	7123	14,7	9,3	17,2	19,4	18,9	7,5	7,8
összes kiáramlott FDI állomány	595	1763	6866	18,0	10,6	16,8	18,2	19,8	5,5	8,7
nemzetközi M&A	..	151	370	25,9 ^b	24,0	51,5	44,1	49,3	-48,1	-37,7
külföldi leányvállalatok értékesítési volumene	2737	5675	17685 ^c	16,0	10,1	10,9	13,3	19,6	9,2 ^c	7,4 ^c
külföldi leányváll bruttó termelése	640	1458	3437 ^d	17,3	6,7	7,9	12,8	16,2	14,7 ^d	6,7 ^d
külföldi leányváll összes eszköztérke	2091	5899	26543 ^e	18,8	13,9	19,2	20,7	27,4	4,5 ^e	8,3 ^e
külföldi leányváll export volumene	722	1197	2613 ^f	13,5	7,6	9,6	3,3	11,4	-3,3 ^f	4,2 ^f
külföldi leányváll foglalkoztatottjai (ezer fő)	19375	24262	53094 ^g	5,5	2,9	14,2	15,4	16,5	-1,5 ^g	5,7 ^g
GDP (folyóáron)	10805	21672	32227 ^h	10,8	5,6	1,3	3,5	2,6	-0,5	3,4 ^h
Bruttó tőkefelhalmozás	2286	4819	6422 ⁱ	13,4	4,2	1,0	3,5	2,8	-3,9	1,3 ⁱ
jogdíj és licenz bevételek	9	30	72 ^j	21,3	14,3	6,2	5,7	8,2	-3,1	..
árúk és szolgáltatások exportja	2053	4300	7838 ^k	15,6	5,4	3,4	3,3	11,4	-3,3	4,2 ^k

a) adatok csak 1987-től állnak rendelkezésre b) csak 1987-1990.

c) az alábbi regressziós képlet eredménye: értékesítés=934+2,3518 X beáramlott FDI állomány (1980-2000)

d) az alábbi regressziós képlet eredménye: bruttó termék=436+0,4212 X beáramlott FDI állomány (1982-2000)

e) az alábbi regressziós képlet eredménye: eszközök= -1443+3,9292 X beáramlott FDI állomány (1980-2000)

f) az alábbi regressziós képlet eredménye: export= 291,5+0,4532 X beáramlott FDI állomány (1982-1994)

g) az alábbi regressziós képlet eredménye: foglalkoztatottak=13865+5,5077 X beáramlott FDI állomány (1982-1999)

h) az adatok forrása a Nemzetközi Valutaalap (IMF) World Economic Outlook April 2003 és International Financial Statistics June 2003 alapján

i) 2002 előrejelzve a 2002-es ország részarányok alapján a 2001-es bruttó tőkefelhalmozás adatai alapján l) 2001

k) az IMF World Economic Outlook April 2003 alapján

Forrás: World Investment Report 2003.UNCTAD [2003] p.4

3.sz. melléklet A befektetések szempontjából fontos gazdasági törvények hatályba lépésének éve

Ország/Törvény	Bulgária	Csehország	Magyarország	Lengyelország	Románia	Szlovákia	Szlovénia
Külföldi bef. l.szabályozása	1980	1985	1972	1986	1970	1985	1965
100% külf. tul engedélyezése	1991	1989	1988	1988	1989	1989	1989
Tőzsde megnyitása	1992	1993	1990	1991	1995	1993	1989
Társasági trv	1991	1992	1988	1991	1990	1992	1993
Verseny törvény	1991	1992	1990	1990	1991	1992	1993
Csőd törvény	1994	1993	1991	1990	1995	1993	1993
Kétszintű bankrendszer	1989	1990	1987	1989	1990	1990	1965

Forrás: WIW Forschungsberichte No. 215. Transition Report 1994. Idézi: Antalóczy-Ludányi-Salgó-Sass: Kelet-Európa és Magyarország tőkevonási képessége In: Európa Fórum 1996/2.

4.sz. melléklet A beáramlott FDI állomány alakulása Közép- és Kelet-Európában 1989-2003. (M USD)

ország/év	1989	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
Albánia	0	0	0	20	78	131	201	291	339	384	425	568	775	910	1 091
Fehéroroszország	0	0	0	7	25	35	50	154	506	709	1 153	1 306	1 397	1 646	1 897
Bosznia-Hercegovina	0	0	0	0	0	0	20	18	19	75	229	376	506	772	1 153
Bulgária	108	112	168	210	250	355	445	554	1 059	1 597	2 403	2 257	2 758	3 662	5 082
Horvátország	0	0	0	126	246	363	478	988	2 136	1 903	2 578	3 560	4 706	6 711	11 351
Csehország	1 291	1 363	1 886	2 889	3 423	4 547	7 350	8 572	9 234	14 375	17 552	21 664	27 092	38 450	41 033
Észtország	0	0	28	110	272	486	688	838	1 148	1 822	2 467	2 645	3 160	4 226	6 511
Magyarország	258	569	2 107	3 424	5 576	7 087	11 304	13 282	17 968	22 315	23 260	22 870	23 337	35 890	42 915
Lettország	0	0	147	176	221	436	615	936	1 272	1 558	1 795	2 084	2 332	2 751	3 320
Litvánia	0	0	97	107	137	321	352	700	1 041	1 625	2 063	2 334	2 665	3 981	4 960
Moldova	0	0	0	16	16	29	94	117	196	258	323	459	600	727	789
Lengyelország		109	425	1 370	2 621	3 789	7 843	11 463	14 587	22 479	26 075	34 227	41 247	47 900	52 125
Románia	0	0	44	122	215	402	821	1 097	2 352	4 418	5 469	6 480	7 638	8 873	12 693
Oroszország	0	0	679	1 379	2 590	3 230	5 465	7 876	14 718	11 769	12 757	25 226	36 776	51 374	52 518
Szerbia	0	0	0	126	222	284	329	329	1 069	1 182	1 294	1 319	1 484	1 959	3 319
Szlovákia		81	168	268	400	592	810	1 604	1 671	2 129	2 272	3 738	4 836	7 800	10 248
Szlovénia	501	594	675	775	954	1 326	1 763	1 998	2 207	2 766	2 687	2 894	2 602	4 109	4 290
Macedónia	0	0	0	0	0	24	33	45	75	203	235	410	851	929	1 024
Ukrájna	0	0	200	284	484	643	910	1 431	2 064	2 801	3 248	3 875	4 801	5 529	6 953
KKE összesen	2 158	2 828	6 624	11 409	17 730	24 080	39 571	52 293	73 661	94 368	108 285	138 292	169 563	228 199	263 272

Forrás: www.unctad.org

5.sz. melléklet

A külföldi működőtőke beáramlás meghatározó tényezői Magyarországon és Közép-Kelet-Európában

Tanulmány	Módszer	Adatok	Meghatározó tényezők	
Engelhard-Eckert (1994)	Felmérés	268 német cég a KKE országokban 1992.	Helyi piac Profit kilátások Kockázat diverzifikálás	
Konings-Janssens /1996/	Felmérés	281 belga cég a KKE-országokban	Helyi piac Stratégiai pozíciók szerzése Olcsó munkaerő	
Pye /1996/	Felmérés	334 KRV a KKE-országokban	Helyi piac Stratégiai pozíciók szerzése Beruházási klíma Pénzügyi hatékonyság	
Meyer (1996)	Felmérés, befektetők csoportosítása	139 angol és 130 német cég a KKE-országokban 1995	DO Helyi piac Politikai, gazdasági stabilitás Korábbi tapasztalatok	EO Olcsó munkaerő Szakképzett munkaerő Helyi piac
Lankes-Venables (1997)	Felmérés, befektetők csoportosítása	145 nyugati befektető a KKE-országokban 1995	DO: Helyi piac Regionális piac Termelési költségek	EO: Termelési költségek Helyi regionális piac Szakképzett munkaerő
Éltető-Sass (1998)	Felmérés, befektetők csoportosítása	125 KRV Magyarországon 1996	DO: Helyi piac Fejlesztési kilátások Jogi stabilitás	EO: Politikai, jogi stabilitás Szakképzett munkaerő A munkaerő rugalmassága
Lansbury és tsai (1996)	Felmérés, befektetők csoportosítása	14 OECD-ország befektetése a KKE-országokban 1991/1993	Relatív munkaerőköltségek Hazai technológia Kereskedelem a befektető országokkal Privatizáció	
Holland-Pain (1998)			Bérek Relatív termelékenység Közös határ az EU-val Privatizációs módszer	

Magyarázat: DO: hazai piacra orientált EX: exportorientált, KRV: külföldi részesedésű vállalat

Forrás: Éltető [2003a] p:25.

6.sz. melléklet

Az FDI jellemzői Közép- és Kelet-Európa országában 2003-ban

Ország	FDI beáramlás állomány	FDI állomány megoszlása KKE-ban	FDI beáramlás állomány/GDP	FDI/lakosság	FDI kiáramlás állomány
	M USD	%	%	USD/ fő	M USD
Albánia	1091	0,41	18	308	90
Fehéroroszország	1897	0,72	11	184	6
Bosznia-H.	1153	0,44	16	288	40
Bulgária	5082	1,93	29	650	147
Horvátország	11351	4,31	50	2524	2295
Csehország	41033	15,59	48	4019	1727
Észtország	6511	2,47	78	4823	1021
Magyarország	42915	16,30	52	4236	3921
Lettország	3320	1,26	35	1425	105
Litvánia	4960	1,88	27	1438	120
Moldova	789	0,30	41	177	23
Lengyelország	52125	19,80	25	1365	1839
Románia	12693	4,82	23	568	211
Oroszország	52518	19,95	12	362	51809
Szerbia	3319	1,26	16	307	0
Szlovákia	10248	3,89	32	1905	562
Szlovénia	4290	1,63	16	2145	1790
Macedónia	1024	0,39	22	495	1
Ukrajna	6953	2,64	14	146	157
KKE összesen	263272	100,00	24	27363	65864

Forrás: www.unctad.org adatai alapján saját számítás

7.sz. melléklet

A magyarországi GDP és a beáramlott FDI állomány alakulása 1991-2003.

Év	GDP (Mrd Ft)	FDI beáramlás (M USD)
1991	2 498,3	2 107,0
1992	2 942,7	3 424,0
1993	3 548,3	5 576,0
1994	4 364,8	7 087,0
1995	5 614,0	11 304,0
1996	6 893,9	13 282,0
1997	8 540,7	17 968,0
1998	10 087,4	22 315,0
1999	11 393,5	23 260,0
2000	13 172,3	22 870,0
2001	14 849,8	23 337,0
2002	16 740,4	35 890,0
2003	18 408,8	42 915,0

Forrás: www.unctad.org és www.ksh.hu

8.sz. melléklet

A működőtőke befektetések motivációi és szerepük Közép- és Kelet-Európában

Motiváció	Jellemző	Szerepe KKE-ban	Magyarországi példa
Erőforrás-orientált	Olyan erőforrásokhoz való hozzájutás, amelyek nem vagy kedvezőtlenebbül elérhetők a befektető országában /fizikai, humán erőforrások/	Természeti erőforrásokban, illetve olcsó /szakképzett/ munkaerőben gazdag országok	Styl Ruhagyár Rt Baumler, Benetton Hungária Kft, Audi
Piacorientált	A nagy piacokhoz való hozzájutás	A releváns piac nagyságától függően jellemző egyes szektorokban	Dunapack RT, Prinzhorn, Unilever Henkel, Cora, Metro, Tesco
Hazai üzleti partnerét követő	Hazai partnerei speciális igényeit elégíti ki /bizonyos szolgáltatók, illetve beszállítók/	A fogadó országban bizonyos szolgáltatók, illetve tevékenységek hiánya, nem megfelelő minősége	KPMG, Citibank, LEAR Corp.
Export orientált	Kedvező piacra jutási lehetőségek és /vagy olcsóbb termelés	Skálahatékonyság, olcsó, szakképzett munkaerő jelenléte, EU-társulási szerződés, CEFTA	Susuki, Samsung, GE-Tungstram, Audi
Technológiai, menedzseri, szervezeti előnyök szerzése	Fejlett/speciális technológiához, menedzseri-szervezési ismeretekhez való hozzájutás	Mindkét motivációs lényeges lehet néhány speciális szektorban	GE-Tungstram, Teva-Biogal, Sevier-Egis
Hatékonyság orientált	Integrált termelési rendszerek létrehozásának lehetősége, a leválasztható termelési fázis kitelepítése arra a telephelyre, ahol az a leghatékonyabban végezhető	Megvalósíthatósága függ a helyi infrastruktúra állapotától	Opel, Audi, IBM, Ford, Philips, Nokia
Stratégiai előnyöket érvényesítő	Regionális vagy globális stratégia követése azon piacokon, amelyek kompetitív előnyöket nyújtanak, márkanévvel rendelkező termékek esetén	A befektetők termékei korábban csak korlátozottan jutottak be a közép- és kelet-európai piacokra	Coca Cola, Pepsi Cola, BAT, Adidas,
Verseny társat követő	A legfontosabb konkurensekkel szemben a versenypozíció megvédése, vagy erősítése	Korábban zártak voltak a befektetők előtt a szektorok	Coca Cola, Pepsi Cola, biztosítók Nokia, Audi
/Kvázi/ monopolhelyzet megszerzése	Monopolpozíció, extraprofit megszerzése	A privatizációs stratégia és a piac zártságának függvényében	Közszolgáltatók, növényolajipar
Tranzakciós költségek minimalizálása	Piaci működési zavarok leküzdése	A piaci működési zavarok miatt	Számos beszállító, bankok, könyvvizsgálók
Kereskedelmi korlátok megkerülése	Zárt vagy nehezen elérhető piacokra való bejutás	A piac nyitottságától függően /az élenjáró átalakuló országokban ma már csak néhány szektorban/	Egyes élelmiszeripari alágazatok, egyes közszolgáltatók
Kockázat szétterítése	Földrajzi diverzifikáció, regionális, globális	Kevésbé a működőtőke, inkább a portfólióbefektetések jellemzője	TVK, Mol
Rövid távú profitmaximalizálás	Gyors profitszerzés, spekuláció	A létező joghézagok miatt lehet lényeges, elsősorban az átalakulás kezdeti szakaszában	Számos bizonyíthatatlan példa a 90-es évek első felében

Forrás: Antalóczy – Sass [2000a] p:478-479.

9. sz. melléklet

Az adók GDP-hez viszonyított aránya 2002-ben (%)

Tagállam	SZJA	Társasági adó	Egyéb	Közvetlen adók	Közvetett adók	Tb járulékok	Összesen	PPS
Ausztria	10,1	3,1	0,8	14,0	15,6	14,8	44,40	26,0
Belgium	13,7	3,1	1,3	18,1	13,8	14,7	46,60	24,7
Ciprus	4,9	5,0	1,7	11,6	13,9	7,0	32,50	17,6
Csehország	4,8	4,4	0,1	9,3	11,1	15,0	35,40	14,3
Dánia	26,0	2,9	0,7	29,6	17,7	1,6	48,90	25,9
Észtország	7,3	1,3	0,0	8,6	14,1	12,5	35,20	9,9
Finnország	14,3	4,3	1,1	19,7	14,1	12,1	45,90	24,0
Franciaország	8,0	2,6	1,6	12,2	15,6	16,4	44,20	23,9
Görögország	5,0	3,8	1,0	9,8	14,7	11,7	36,20	16,5
Hollandia	7,2	3,7	1,5	12,4	13,2	13,9	39,50	25,9
Írország	7,1	3,7	0,9	11,7	12,5	4,4	28,60	28,1
Lengyelország	4,6	1,9	0,8	7,3	15,8	16,0	39,10	9,7
Lettország	6,1	2,1	1,2	9,4	11,8	10,1	31,30	8,3
Litvánia	6,9	0,6	0,0	7,5	12,5	8,8	28,80	9,0
Luxemburg	6,8	8,6	1,1	16,5	14,0	11,4	41,90	45,0
Magyarország	7,7	2,4	0,3	10,4	15,2	13,2	38,80	12,4
Málta	6,4	4,1	0,8	11,3	13,3	6,7	31,30	15,7
Nagy-Britannia	10,5	2,7	2,6	15,8	13,9	6,1	35,80	25,0
Németország	9,8	0,6	0,5	10,9	12,3	17,0	40,20	23,0
Olaszország	10,8	2,6	1,0	14,4	15,0	12,3	41,70	23,1
Portugália	5,8	3,6	0,4	9,8	15,3	11,2	36,30	16,3
Spanyolország	7,1	3,4	0,8	11,3	12,1	12,8	36,20	20,0
Svédország	15,2	2,6	0,8	18,6	17,3	14,7	50,60	24,3
Szlovákia	3,5	2,7	1,3	7,5	12,0	13,5	33,00	10,9
Szlovénia	5,9	1,4	0,7	8,0	16,7	15,1	39,80	15,9
EU25	9,7	2,4	1,2	13,3	14,0	13,1	40,40	21,2
EU 15	9,9	2,4	1,3	13,6	14,0	12,9	40,50	23,2
NMS 10	5,4	2,5	0,5	8,4	14,4	14,5	37,30	Na

Forrás: Eurostat (2004)

10.sz. melléklet

Adóstruktúra az Európa Unió tagállamaiban 2002-ben (%)

Tagállam	SZJA	Társasági adó	Egyéb	Közvetlen adók	Közvetett adók	Tb járulékok	Összesen
Ausztria	22,7	6,9	2,0	31,6	35,2	33,2	100,0
Belgium	29,5	6,7	2,7	38,9	29,7	31,4	100,0
Ciprus	15,1	15,4	5,3	35,8	42,7	21,5	100,0
Csehország	13,5	12,4	0,4	26,3	31,3	42,4	100,0
Dánia	53,1	5,8	1,6	60,5	36,1	3,4	100,0
Észtország	20,5	3,8	0,1	24,4	40,1	35,5	100,0
Finnország	31,2	9,3	2,4	42,9	30,6	26,5	100,0
Franciaország	18,1	5,9	3,6	27,6	35,2	37,2	100,0
Görögország	13,8	10,4	2,8	27,0	40,5	32,5	100,0
Hollandia	18,1	9,4	3,8	31,3	33,5	35,2	100,0
Írország	24,9	13,0	2,9	40,8	43,7	15,5	100,0
Lengyelország	11,8	4,9	2,0	18,7	40,4	40,9	100,0
Lettország	19,4	6,9	3,6	29,9	37,7	32,4	100,0
Litvánia	24,0	2,1	0,2	26,3	43,5	30,2	100,0
Luxemburg	16,3	20,5	2,5	39,3	33,4	27,3	100,0
Magyarország	19,9	6,1	0,9	26,9	39,2	33,9	100,0
Málta	20,3	13,1	2,7	36,1	42,5	21,4	100,0
Nagy-Britannia	29,3	7,6	7,3	44,2	38,9	16,9	100,0
Németország	24,3	1,5	1,4	27,2	30,5	42,3	100,0
Olaszország	25,9	6,3	2,4	34,6	35,9	29,5	100,0
Portugália	15,9	10,3	0,8	27,0	42,1	30,9	100,0
Spanyolország	19,6	9,5	2,1	31,2	33,6	35,2	100,0
Svédország	30,1	5,1	1,6	36,8	34,3	28,9	100,0
Szlovákia	10,7	8,3	3,6	22,6	36,4	41,0	100,0
Szlovénia	14,8	3,4	2,0	20,2	41,9	37,9	100,0
EU25	24,1	6,0	3,0	33,1	34,8	32,1	100,0
EU 15	24,5	5,9	3,1	33,5	34,6	31,9	100,0
NMS 10	14,4	6,6	1,5	22,5	38,7	38,8	100,0

Forrás: Eurostat (2004)

11.sz. melléklet

A munkát, fogyasztást és tőkét terhelő adóbevételek megoszlása 2002-ben (%)

Tagállam	Munka	Fogyasztás	Tőke
Ausztria	52,6	28,3	19,1
Belgium	54,6	24,4	21,0
Dánia	54,7	32,6	12,7
EU-15	50,8	28,6	20,6
Finnország	52,6	29,8	17,6
Franciaország	51,5	27,4	21,1
Görögország	37,4	36,2	26,4
Hollandia	48,7	29,7	21,6
Írország	35,5	38,7	25,8
Luxemburg	38,6	27,8	33,6
Magyarország	50,0	37,0	13,0
Nagy-Britannia	39,1	37,3	23,6
Németország	60,9	25,2	13,9
Olaszország	48,5	24,7	26,8
Portugália	41,6	34,4	24,0
Spanyolország	46,5	27,7	25,8
Svédország	62,4	25,8	11,8

Forrás: Eurostat (2004)

12.sz. melléklet

A társasági adó részarányának változása 1995-2002 között az EU-25 átlagában (%)

Adónem	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
szja	73,89	72,33	70,06	72,07	71,56	70,55	71,68	72,59
társasági adó	16,24	18,24	20,68	18,92	19,46	19,83	18,88	18,07
egyéb	9,87	9,43	9,26	9,01	8,98	9,62	9,44	9,34
Közvetlen adók összesen	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00

Forrás: Eurostat (2004) alapján

13.sz. melléklet

Társasági adó az összes adóbevételhez viszonyítva (%)

Tagállam	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	Változás	Átlag
Ausztria	4,0	5,0	5,0	5,3	4,5	5,1	7,3	6,9	2,9	5,4
Belgium	5,4	6,0	6,3	7,4	7,1	7,1	6,9	6,7	1,3	6,6
Ciprus	0,0	na	na	12,9	15,3	14,7	15,3	15,4	15,4	12,3
Csehország	12,4	10,2	8,4	9,6	9,9	10,3	12,0	12,4	0,1	10,7
Dánia	4,0	4,6	5,2	5,6	5,9	4,8	6,3	5,8	1,8	5,3
Észtország		na	na	na	na	na	na	3,8	3,8	3,8
Finnország	5,0	6,0	7,5	9,3	9,4	12,5	9,4	9,3	4,3	8,6
Franciaország	4,0	4,5	5,0	5,1	5,9	6,3	6,9	5,9	1,9	5,5
Görögország	8,0	6,8	7,5	8,6	9,4	12,0	10,2	10,4	2,4	9,1
Hollandia	8,1	10,1	11,3	11,3	10,9	10,7	10,9	9,4	1,3	10,3
Írország	8,3	9,3	9,8	10,5	12,0	11,8	11,9	13,0	4,7	10,8
Lengyelország	8,4	7,5	8,1	7,6	6,6	6,6	4,8	4,9	-3,5	6,8
Lettország	5,5	5,9	6,8	6,8	6,3	5,9	6,5	6,9	1,4	6,3
Litvánia	4,4	4,3	5,3	4,1	2,6	2,2	1,8	2,1	-2,3	3,4
Luxemburg	17,7	18,2	19,1	19,5	17,5	17,7	18,4	20,5	2,8	18,6
Magyarország		na	na	na	na	na	6,0	6,1	6,1	6,1
Málta	10,1	9,5	9,9	9,9	10,3	10,7	10,9	13,1	3,0	10,6
Nagy-Britannia	7,6	8,9	10,8	10,4	9,1	9,0	8,8	7,6	0,0	9,0
Németország	2,2	2,9	3,1	3,3	3,6	4,0	1,4	1,5	-0,7	2,8
Olaszország	8,3	8,9	9,3	5,7	6,5	5,7	7,1	6,3	-2,0	7,2
Portugália	7,4	8,4	9,6	9,5	10,7	11,3	10,0	10,3	2,9	9,7
Spanyolország	5,8	6,1	8,1	7,5	8,5	9,0	8,4	9,5	3,7	7,9
Svédország	5,4	5,0	5,5	5,0	5,8	7,1	5,8	5,1	-0,3	5,6
Szlovákia	14,6	10,4	9,7	9,0	8,7	8,3	8,3		-14,6	9,9
Szlovénia	1,3	1,9	2,5	2,4	2,7	3,0	3,1	3,4	2,1	2,5
EU25	5,1	5,8	6,7	6,3	6,5	6,8	6,4	6,0	0,9	6,2
EU 15	5,0	5,8	6,7	6,3	6,5	6,8	6,4	5,9	0,9	6,2
NMS 10	9,2	7,8	7,8	7,7	7,2	7,2	6,3	6,6	-2,6	7,5

Forrás: Eurostat (2004)

14.sz. melléklet

Állami támogatások szektorális megoszlása az EU 15 tagállamában 2003-ban (%)

Tagállam	Feldolgozóipar	Szolgáltatások	Mezőgazdaság	Halászat	Szénbányászat	Közlekedés	Egyéb nem feldolgozóipar	Összesen	M euro
EU-15	55	6	26	1	10	2	0	100	52775
Ausztria	36	3	60	0	-	0	-	99	1495
Belgium	57	4	37	0	-	1	-	99	1075
Dánia	71	3	20	0	-	6	-	100	1254
Finnország	24	1	74	0	-	0	-	99	2028
Franciaország	40	3	40	0	10	5	0	98	8827
Görögország	51	2	44	2	-	-	1	100	615
Hollandia	33	0	66	1	-	-	-	100	1505
Írország	37	8	55	1	-	0	-	101	934
Luxemburg	51	-	49	-	-	-	-	100	71
Nagy-Britannia	70	0	24	2	1	3	1	101	4209
Németország	62	5	12	0	20	1	0	100	16431
Olaszország	74	6	16	1	-	3	0	100	7087
Portugália	14	63	22	1	-	0	-	100	1616
Spanyolország	49	2	18	3	28	0	0	100	4019
Svédország	57	7	25	0	-	10	0	99	1609

Forrás: COM [2005a] p:16. alapján

15.sz. melléklet

Horizontális és ágazati támogatások megoszlása a tagállamokban 2003-ban (%)

Az összes támogatás arányában, amely jelen esetben nem tartalmazza a mezőgazdaság, halászat és közlekedés támogatását.

Típus/tagállam	EU-15	Ausztria	Belgium	Dánia	Finnország	Franciaország	Görögország	Hollandia	Írország	Luxemburg	Nagy-Britannia	Németország	Olaszország	Portugália	Spanyolország	Svédország
Horizontális	79	99	100	94	99	76	97	91	64	100	99	73	96	19	63	100
Kutatás-fejlesztés	14	37	30	4	32	21	1	45	12	21	24	10	16	2	5	7
Környezetvédelem	23	24	1	49	38	5	4	27	2	0	22	38	6	0	4	75
KKV	13	10	32	0	6	24	1	2	3	3	12	4	33	10	15	2
Kereskedelem	1	0	1	-	3	3	-	4	-	-	0	0	0	0	0	-
Kultúra	2	-	4	4	4	5	1	-	6	-	0	1	-	0	2	11
Foglalkoztatás	3	4	5	33	6	1	2	0	16	-	0	0	8	2	4	-
Képzés	3	6	3	4	0	1	-	-	4	-	5	0	7	3	14	-
Regionális fejl.	21	17	24	0	9	17	84	14	22	76	35	20	27	2	19	5
Ágazati támogatás	21	1	-	6	1	24	3	9	36	-	1	27	4	81	37	-
Szénbányászat	14	-	-	-	-	19	-	-	-	0	1	23	-	-	35	-
Feldolgozóipar	3	1	-	6	-	5	3	9	27	0	0	3	1	1	2	-
Szolgáltatások	4	1	-	-	1	-	0	0	9	0	-	1	3	80	0	-
Összesen	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100
összesen M euro	37334	590	655	921	519	4806	333	497	417	36	3006	14398	5689	1254	3174	1039

Forrás: COM [2005a] p:22. alapján

16.sz. melléklet

A feldolgozóipari és a szolgáltatószektor támogatások megoszlása a támogatás formája szerint 2001-2003. (%)

Tagállam	Vissza nem térítendő támogatás	Adóhalasztás	Adómentesség	Kedvezményes hitel	Garanciavállalás	Tulajdonosi részesedés
EU-15	67,0	2,6	22,7	4,8	2,2	0,7
Ausztria	89,8	-	-	7,2	3,0	-
Belgium	85,3	1,2	6,4	6,0	1,1	0,1
Dánia	94,3	-	5,7	-	0,0	-
Finnország	68,5	-	19,1	5,9	0,1	6,4
Franciaország	59,9	0,1	26,0	11,3	2,7	-
Görögország	72,6	-	27,1	0,3	0,0	-
Hollandia	63,5	10,1	18,1	4,9	3,4	0,0
Írország	35,2	0,4	62,1	0,2	0,1	1,9
Luxemburg	96,3	0,0	-	3,7	-	-
Nagy-Britannia	56,7	-	27,0	15,2	-	1,1
Németország	64,3	-	29,0	1,6	4,1	1,0
Olaszország	69,2	17,5	9,1	3,5	0,1	0,6
Portugália	11,7	0,6	82,2	5,2	0,0	0,3
Spanyolország	93,8	0,0	-	6,0	0,0	0,2
Svédország	86,5	-	7,9	4,6	0,1	1,0

Forrás: COM [2005a] p:28. alapján

17.sz. melléklet

A feldolgozóipari és a szolgáltatószerzői állami támogatások típus szerinti megoszlása 2000-2003 között (%)

Tagállam	vissza nem térítendő támogatás	adómentesség	tulajdonosi részesedés	kedvezményes kölcsönök	adóhalasztás	garanciavállalás
EU-15	58,6	24	5,6	6	2,6	3,2
új EU-10	22,4	28,5	3,1	2,9	1,9	41,1
Ciprus	17,9	80,9	0	0	0	1,2
Csehország	11,7	3,4	5,6	1,3	0,4	77,7
Észtország	68,6	14,4	0	0,2	0	16,7
Lengyelország	32,1	34,5	0,5	3,9	6,3	22,8
Lettország	4	57,1	26,4	8,7	1,1	2,7
Litvánia	41,1	15,6	9,6	5,2	0,7	27,8
Magyarország	36,8	61,5	0,1	0,6	0	1
Málta	19,1	36,6	0	33,4	1,4	9,6
Szlovákia	10	72,4	0	0	0	17,6
Szlovénia	46,4	33,2	10,8	5,8	0	3,7

Forrás: COM [2004b] p:25. alapján

18.sz. melléklet

Állami támogatások horizontális célok és ágazatok közötti megoszlása az EU 10 új tagállamában 2000-2003. (%)

célterület/tagállam	EU-15	új EU-10	Ciprus	Cseh-ország	Észt-ország	Lett-ország	Litvánia	Lengyel-ország	Málta	Szlovákia	Szlovénia	Magyar-ország
Horizontális	73	22	23	10	100	55	4	24	5	24	73	42
Kutatás-fejlesztés	15	2	0	2	13	-	1	1	-	4	16	3
Környezetvédelem	16	2	1	2	15	0	-	2	-	1	17	3
KKV	14	2	4	2	10	2	-	1	1	1	9	7
Kereskedelem	1	0	2	-	8	2	2	-	4	1	-	-
Foglalkoztatási	2	4	-	1	-	-	-	7	-	-	21	4
Képzési	2	1	2	0	-	-	-	2	0	-	2	1
Kultúra	1	1	11	0	20	-	-	-	0	1	1	1
természeti katasztrófák	0	0	0	-	-	-	-	-	-	-	2	-
kockázati tőke	0	0	-	-	-	-	-	-	-	-	-	0
Regionális	23	9	4	3	33	50	1	11	-	17	4	23
Ágazati	27	78	77	90	-	45	96	76	95	76	27	58
feldolgozóipar	3	26	n.a.	10	-	45	94	20	89	59	19	53
-ebből hajógyártás	1	2	n.a.	-	-	-	0	0	51	0	-	-
-ebből acélipar	0	4	n.a.	4	-	-	-	5	-	35	6	-
-ebből járműgyártás	0	1	n.a.	1	-	-	-	0	-	24	-	-
szénbányászat	16	24	n.a.	0	-	-	-	56	-	3	7	4
Egyéb nem feldolgozóipar	2	1	n.a.	1	-	-	2	0	1	8	-	-
pénzügyi szektor	5	27	n.a.	80	-	-	-	-	-	6	-	0
egyéb szolgáltatás	0	0	n.a.	-	-	-	-	-	5	0	0	0
Összesen	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100

Forrás: COM [2004b] p. 21. alapján

19. számú melléklet ADÓKEDVEZMÉNYEK JOGI SZABÁLYOZÁSA 1989-2005.

19/3

Tartalma	1989	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005
----------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------

100% belföldi tulajdonú gazdasági váll, egyéni váll: 1991., 1992., 1993: 50% adókedvezmény (VA 13/A§ /1/)			X	X	X												
100% belföldi tulajdonú gazd váll, egyéni váll új vállalkozás: 1.évben: 60% (VA 13/A§ /2/)			X	X	X												

	X	X	X														
	X	X	X														

közszolgáltató tev, kulturális, eü, sport tev: 80% adókedvezmény (VA 13§ /1/)	X																
mód: közszolgáltató tev, eü tev: 80% adókedvezmény (VA 13§ /1/)		X	X														
mód: kulturális, sport tev 65% adókedvezmény (VA 13§ /1/)		X	X														
mód: közszolgáltató, kulturális, eü, sport tev: 40% adókedvezmény (TA 14§)				X													

mezőgazdasági, élelmiszeripari, élelmiszer-kiskereskedelmi tev: 40% adókedvezmény (VA 13§ /2/)	X																
mód: mezőgazd, élelmiszeripari tev: 35% (13§ /2/)		X															
mód: mezőgazdasági tev: 35% (VA 13§ /2/)			X														
mód: élelmiszer-kiskereskedelmi tev: 35% (13§ /2/)		X															
mód: élelmiszer-kiskereskedelmi tev: 20% (13§ /2/)			X														

központi struktúra és társadalompolitikai döntésekhez kapcsolódó fejlesztésekhez, beruházásokhoz, exporthoz kapcsolódóan felvett hitelek kamatai után (VA 15§ és 9.mell 1., majd TA 13§)	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
K+F ráfordítás 10%-a (VA 15§ és 9.mell 2.a)	X	X															
K+F értékesítés 70%-a (VA 15§ és 9.mell 2.b)	X	X	X														

munkahelyteremtő beruházás után 20% adókedvezmény (11/1989 MT rendelet)	X																
új vállalkozások: 1.év: 50%, 2.évben 35%, 3.évben 20% adókedvezmény (11/1989 MT rendelet)	X																
munkahelyteremtő beruházás után 30% adókedvezmény (VA 15§ és 9.mell 7.a)		X	X														
új vállalkozások: 1.év: 65%, 2.évben 50%, 3.évben 40%, 4.évben 20%, 5.évben 10% adókedvezmény (VA 15§ és 9.mell 7.b)		X	X														
mezőgazdasági és élelmiszeripari beruházás 20%-a adókedvezmény (VA 9.mell 8.)			X														
környezetvédelmi beruházás 20%-a adókedvezmény (VA 9.mell 9.)			X														

Sz- I+ magyarázata: jogszerezés már nem lehetséges, de a jogosultak a kedvezményt még igénybe vehetik

20.számú melléklet Adózás előtti eredményt csökkentő tételek

Tartalom	1989	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005
vállalkozási övezetben üzembe helyezett új tárgyi eszközök kiv gépjármű, épület,épitmény - beszerzési értéke (TAO 7§ e)									X	X	X	X	X	X			
a vállalkozási övezetben üzembe épület és építmény beszerzési értékének 10%-a (TAO 7§ e és 29/D§ /9/)									X		X	X	X	X	Sz-I+	Sz-I+	Sz-I+
az iskolai rendszerű szakképzésben tanulónként havi 6000 forint (TAO 7§ i)									X	X	X	X	X	X	X		
az iskolai rendszerű szakképzésben tanulónként havonta a minimálbét 20%-a (TAO 7§ i)																	
szakképző iskolai tanuló tovább foglalkoztatása esetén, munkanélküli személy után legfeljebb 12 hónapon át befizetett tb járulék (TAO 7§ j)									X	X	X	X	X	X	X	X	X
kutatás-fejlesztés közvetlen költségének 20%-a (TAO 7§ t)									X	X	X	X					
alapkutatás, alkalmazott kutatás,kísérleti fejlesztés közvetlen költsége (TAO 7§ t)													X	X	X		
felsőoktatási intézménynél, MTA-nál folytatott alapkutatás, alkalmazott kutatás, kísérleti-fejlesztés közvetlen költségének háromszorosa (TAO 7§ /1/ t)																X	X
szabadalom, használati és formatervezési mintaoitalom megszerzésének és fenntartásának költsége (TAO 7§ /1/ sz)													X	X	X		
mikro- és kisvállalkozásnál a korábban még használatba nem vett ingatlan (ide nem értve az üzemkörön kívüli ingatlant) és a korábban még használatba nem vett, a műszaki berendezések, gépek, járművek adóévi beruházások értéke, max 10 millió forint (TAO 7§ zs)													X				
mikro- és kisvállalkozásnál a korábban még használatba nem vett ingatlan (ide nem értve az üzemkörön kívüli ingatlant) és a korábban még használatba nem vett, a műszaki berendezések, gépek, járművek adóévi beruházások értéke, max 30 millió forint (TAO 7§ zs)														X			
mikro- és kisvállalkozásnál a korábban még használatba nem vett ingatlan (ide nem értve az üzemkörön kívüli ingatlant) és a korábban még használatba nem vett, a műszaki berendezések, gépek, járművek adóévi beruházások értéke, valamint az ingatlan felújítása, bővítése és a szellemi termékek bekerülési értéke, max 30 millió forint (TAO 7§ zs)															X		
kis- és közép vállalkozásnál a korábban még használatba nem vett ingatlan (ide nem értve az üzemkörön kívüli ingatlant) és a korábban még használatba nem vett, a műszaki berendezések, gépek, járművek adóévi beruházások értéke, valamint az ingatlan felújítása, bővítése és a szellemi termékek bekerülési értéke, max 30 millió forint (TAO 7§ zs)																X	X
fejlesztési tartalék: adózás előtti eredmény 20%-a, max 500 millió forint, melyet 2003-ban beruházásra kell fordítani (TAO 29/D§)														X			
fejlesztési tartalék: adózás előtti eredmény 25%-a, max 500 millió forint, melyet a köv négy évben beruházásra kell fordítani (TAO 7§ /1/ f)															X	X	X
mikrovállalkozás, ha max 5 fő a foglalkoztatottak száma, minimálbét és a létszámmővekedés szorzata (TAO 7§ /1/ y)																	X

Sz- I+ magyarázata: jogszerzés már nem lehetséges, de a jogosultak a kedvezményt még igénybe vehetik

21.sz. melléklet

Társasági adóalap kedvezmények 2005-ben

Fejlesztési tartalék (7§ /1/ f)

Kis- és középvállalkozások beruházási adóalapkedvezménye (7§ /1/ zs és 7§ /11/-/12/)

Mikrovállalkozások létszámnövelő adóalap kedvezménye (7§ /1/ y és 7§ /19/-/20/)

Szabadalom, használati és formatervezési mintaoltalom költsége alapján járó adóalap kedvezmény kis- és középvállalkozásoknál (7§ /1/ sz és 7§ /20/)

Iparüzési adó (7§ /1/ x)

Elhatárolt veszteség (7§ /1/ a.)

Céltartalék várható kötelezettségekre és jövőbeni költségekre (meghatározott környezetvédelmi kötelezettségekre (7§ /1/ b és c, 16§ /2/ h)

Szakképző iskolai tanulók gyakorlati képzésének ösztönzése (7§ /1/ i)

Pályakezdekők és munkanélküliek foglalkoztatásának ösztönzése (7§ /1/ j és 7§ /3/)

Megváltozott munkaképességűek foglalkoztatása (7§ /1/v)

Kutatás-fejlesztési tevékenység ösztönzése (7§ /1/ t és 7§ /17/)

Képzőművészeti alkotás beszerzésének ösztönzése (7§ /1/ l)

Filmgyártás befektetési adóalap kedvezménye (7§ /1/ q)

Kapott jogdíj (7§ /1/ s és 7§ /14/)

Adományok (7§ /1/ z és 7§ /5/-/7/)

Lakás bérbeadási adóalap kedvezmény (7§ /1/ ty és 7§ /21/)

Tőkepiacon kötött ügylet nyereségessége (7§ /1/ u és 7§ /14/)

Befektetés árfolyamnyersége (7§ /1/ w)

Kapcsolt vállalkozások közötti kölcsönnyújtásból eredő kamatbevétel (7§ /1/ k és 7§ /14/)

Visszavásárolt saját részvény és saját üzletrész bevonása (7§ /1/ m)

A Tao. 1.és 2.mellékletében foglaltak szerint megállapított értékcsökkenési leírás (7§ /1/ d)

Követelésre az adóévben elszámolt értékvesztés legfeljebb Tao-ban elismert mértéke (7§ /1/ ny)

Visszafizetési kötelezettség nélkül kapott támogatás, juttatás, véglegesen átvett pénzeszköz, térítés nélkül átvett eszköz, átvállalt tartozás, elengedett kötelezettség adóévben bevételként elszámolt összege, meghatározott feltételek szerint (7§ /1/ ly)

Vállalkozási övezetben (legkésőbb 2002.12.31-én) üzembe helyezett, korábban még használatba nem vett új épület, építmény bekerülési értékének 10%-a (29/D§ /9/)

22.sz. melléklet

A feldolgozóipari támogatások megoszlása a támogatás célja szerint 1996-2001 között

Támogatás célja	1996	1997	1998	1999	2000	2001
horizontális	13,20	14,16	11,91	8,27	9,36	11,99
kutatás-fejlesztés	1,50	1,86	1,63	0,58	1,00	6,18
környezetvédelem	1,20	4,77	4,80	4,80	3,67	2,11
kis- és középváll	4,00	3,80	4,46	2,89	4,69	3,62
foglalkoztatás	4,20	3,37	1,02	0,00	0,00	0,00
képzés	0,30	0,35	0,00	0,00	0,00	0,08
egyéb	2,00	0,01	0,00	0,00	0,00	0,00
ágazati támogatás	18,40	17,48	5,35	1,93	0,00	0,00
acél	14,70	2,94	0,00	0,00	0,00	0,00
egyéb	3,70	14,54	5,35	1,93	0,00	0,00
regionális támogatás	68,40	68,36	82,74	89,80	90,64	88,01
összesen	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00

Forrás: TVI [2002]. és TVI [2004]

23.sz. melléklet

A feldolgozóipari vállalkozásoknak nyújtott támogatások megoszlása a támogatás formája szerint 1996-2001 között (%)

Támogatás formája	1996	1997	1998	1999	2000	2001
adókedvezmény	58,76	58,28	72,9	77,3	77,48	71,04
egyéb támogatás	41,24	41,72	27,1	22,7	22,52	28,96
vissza nem térítendő támogatás	34,28	25,05	22,33	12,57	18,24	24,82
kamattámogatás	1,46	2,87	0,71	0,51	0,83	1,47
tőkerészesedés	0	0	0	0	0	0
kamatmentes hitel	2,86	4,6	3,6	7,69	2,03	0,39
kezesésvállalás	2,64	9,2	0,46	1,93	1,42	2,28
összesen	100,0	100,	100,0	100,0	100,0	100,0

Forrás: TVI [2002]

24 A melléklet

2001-ben Magyarországon a vállalatoknak a feldolgozóipar, turizmus, szállítás és szénbányászat ágazatban nyújtott támogatások megoszlása forma szerint (M Ft)

2001	adókedvezmény	vissza nem térítendő támogatás	kamat-kedvezményes kölcsön	kezesésvállalás	kamattámogatás	összesen
1.feldolgozóipari ámogatások	71,05	26,08	0,39	2,28	0,20	100,00
a)horizontális	0,00	77,24	2,12	19,00	1,64	100,00
kutatás-fejlesztés	0,00	98,04	1,96	0,00	0,00	100,00
környezetvédelem	0,00	92,61	6,32	1,08	0,00	100,00
kis- és középváll	0,00	32,30	0,00	62,27	5,43	100,00
foglalkoztatás	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
képzés	0,00	100,00	0,00	0,00	0,00	100,00
b)ágazati támogatás	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
acél	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
egyéb	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
c)regionális támogatás	80,73	19,11	0,16	0,00	0,00	100,00
2.nem ipari támogatások	0,01	96,73	0,01	3,26	0,00	100,00
turizmus	0,00	99,96	0,04	0,00	0,00	100,00
vasút	0,00	95,78	0,00	4,22	0,00	100,00
szállítás (kiv vasút)	100,00	0,00	0,00	0,00	0,00	100,00
szén	0,00	100,00	0,00	0,00	0,00	100,00
Összesen	39,25	57,70	0,22	2,72	0,11	100,00

Forrás: TVI [2004] adatai alapján saját számítás

24 B melléklet

2001-ben Magyarországon a vállalatoknak a feldolgozóipar, turizmus, szállítás és szénbányászat ágazatban nyújtott támogatások megoszlása célterület szerint (%)

2001	Adó- kedvezmény	Vissza nem térítendő támogatás	Kamat- kedvezményes kölcsön	Kezesség- vállalás	Kamat- támogatás	Összesen
1.feldolgozóipari támogatások	99,99	24,97	98,65	46,32	100,00	55,24
<i>a)horizontális</i>	0,00	8,87	63,87	46,32	100,00	6,62
kutatás-fejlesztés	0,00	5,81	30,48	0,00	0,00	3,42
környezetvédelem	0,00	1,87	33,39	0,46	0,00	1,16
kis- és középváll	0,00	1,12	0,00	45,86	100,00	2,00
foglalkoztatás	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
képzés	0,00	0,08	0,00	0,00	0,00	0,04
<i>b)ágazati támogatás</i>	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
acél	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
egyéb	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
<i>c)regionális támogatás</i>	99,99	16,10	34,78	0,00	0,00	48,61
2.nem ipari támogatások	0,01	75,03	1,35	53,68	0,00	44,76
turizmus	0,00	14,21	1,35	0,00	0,00	8,20
vasút	0,00	57,32	0,00	53,68	0,00	34,54
szállítás (kiv vasút)	0,01	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
szén	0,00	3,50	0,00	0,00	0,00	2,02
Összesen	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00

Forrás: TVI [2004] adatai alapján saját számítás

24 C melléklet

2001-ben Magyarországon a vállalatoknak a feldolgozóipar, turizmus, szállítás és szénbányászat ágazatban nyújtott támogatások megoszlása forma és cél szerint (%)

2001	Adó- kedvezmény	Vissza nem térítendő támogatás	Kamat- Kedvezményes kölcsön	Kezesség- vállalás	Kamat- támogatás	Összesen
1.feldolgozóipari támogatások	39,25	14,41	0,22	1,26	0,11	55,24
<i>a)horizontális</i>	0,00	5,12	0,14	1,26	0,11	6,62
kutatás-fejlesztés	0,00	3,35	0,07	0,00	0,00	3,42
környezetvédelem	0,00	1,08	0,07	0,01	0,00	1,16
kis- és középváll	0,00	0,65	0,00	1,25	0,11	2,00
foglalkoztatás	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
képzés	0,00	0,04	0,00	0,00	0,00	0,04
<i>b)ágazati támogatás</i>	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
acél	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
egyéb	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
<i>c)regionális támogatás</i>	39,25	9,29	0,08	0,00	0,00	48,61
2.nem ipari támogatások	0,00	43,30	0,00	1,46	0,00	44,76
turizmus	0,00	8,20	0,00	0,00	0,00	8,20
vasút	0,00	33,08	0,00	1,46	0,00	34,54
szállítás (kiv vasút)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
szén	0,00	2,02	0,00	0,00	0,00	2,02
Összesen	39,25	57,70	0,22	2,72	0,11	100,00

Forrás: TVI [2004] adatai alapján saját számítás

25.számú melléklet Kettős könyvvitelt vezető vállalkozások legfontosabb mérleg- és eredménykimutatás adatai 2000-2003.

e Ft	2000	2001	2001/2000 %	2002	2002/2001 %	2003	2003/2002 %
adózás előtti eredmény	1 333 838 024	1 489 575 239	111,68	1 779 633 235	119,47	2 446 366 783	137,46
adózás előtti nyereség	1 993 272 067	2 336 013 154	117,19	2 661 720 143	113,94	3 291 927 587	123,68
adózás előtti veszteség	-659 434 043	-846 437 915	128,36	-882 086 908	104,21	-845 560 804	95,86
adóalap	1 318 456 896	1 095 296 387	83,07	1 243 028 924	113,49	1 781 361 448	143,37
pozitív adóalap	1 894 340 434	1 962 132 565	103,58	2 124 062 256	108,25	2 636 712 793	124,14
negatív adóalap	-575 883 538	-866 836 178	150,52	-881 033 332	101,64	-855 351 345	97,09
számitott társasági adó	340 400 848	352 533 138	103,56	381 467 678	108,21	473 767 592	124,20
igénybevelt adókedvezmények	96 920 855	82 180 532	84,79	83 175 695	101,21	130 299 928	156,66
fizetendő adó	243 479 993	270 352 606	111,04	298 291 983	110,33	343 467 664	115,14
adózás előtti eredményt csökkentő tételek	2 154 421 821	2 836 907 081	131,68	3 140 830 422	110,71	3 622 967 009	115,35
eredményt növelő tételek	2 145 526 964	2 447 776 972	114,09	2 601 120 367	106,26	2 956 133 826	113,65
igénybe vehető adókedvezmények	100 547 854	81 772 318	81,33	83 507 214	102,12	129 203 460	154,72
nettó árbevétel	32 632 544 495	37 291 573 693	114,28	38 871 828 712	104,24	42 235 316 138	108,65
export árbevétel	7 430 485 072	8 646 232 313	116,36	7 884 664 750	91,19	8 824 656 495	111,92
export árbevétel aránya	22,77%	23,19%	101,84	20,28%	87,45	20,89%	103,01
anyagjellegű ráfordítás	24 217 048 991	30 292 372 692	125,09	30 937 169 704	102,13	33 762 411 740	109
személyi jellegű ráfordítás	2 073 936 870	3 774 635 207	182,00	4 174 418 986	110,59	4 475 879 920	107,22
értéksökkenési leírás	1 212 610 878	1 391 282 379	114,73	1 553 777 255	111,68	1 707 936 497	109,92
adójellegű ráfordítások	256 711 884	664 341 089	258,79	742 815 568	111,81	761 079 181	102,46
üzemi tevékenység eredménye	1 096 634 241	1 104 448 541	100,71	1 261 749 750	114,24	1 534 690 434	121,63
üzemi tevékenység nyeresége	1 944 120 493	2 152 643 519	110,73	2 403 972 136	111,68	2 645 149 328	110,03
üzemi tevékenység vesztesége	-847 486 252	-1 048 194 978	123,68	-1 142 222 386	108,97	-1 110 458 894	97,22
tárgyi eszközök	11 361 666 012	12 609 788 249	110,99	13 823 709 042	109,63	15 429 902 747	111,62
beruházások, felújítások	953 647 118	935 138 163	98,06	1 042 672 805	111,50	1 188 884 008	114,02
jegyzett tőke	7 201 269 861	7 297 141 549	101,33	7 583 656 146	103,93	7 952 677 030	104,87
ebből állami tulajdon	805 737 871	836 061 252	103,76	1 023 145 294	122,38	1 125 757 099	110,03
ebből külföldi tulajdon	2 939 053 487	3 030 692 870	103,12	3 017 178 708	99,55	3 381 900 831	112,09
ebből belföldi társasági tulajdon	1 849 772 596	1 852 160 670	100,13	1 937 705 136	104,62	1 938 275 103	100,03
mérleg szerinti eredmény	593 472 734	647 084 254	109,03	848 945 449	131,20	1 223 585 407	144,13
mérleg szerinti nyereség	1 249 057 410	1 492 417 065	119,48	1 729 855 172	115,91	2 064 797 101	119,36
mérleg szerinti veszteség	-655 584 676	-845 332 811	128,94	-880 909 723	104,21	-841 211 694	95,49
létszám	2 062 013	2 044 964	99,17	2 071 838	101,31	2 089 117	100,83
adózott eredmény	1 090 518 792	1 219 247 325	111,80	1 481 346 866	121,50	2 102 918 750	141,96
adózott eredmény nyereség	1 751 462 089	2 067 899 743	118,07	2 366 833 592	114,46	2 951 272 011	124,69
adózott eredmény veszteség	-660 943 297	-848 652 418	128,40	-885 486 726	104,34	-848 353 261	95,87
átlagos adóterhelés	12,85%	13,78%	107,24	14,04%	101,89	13,03%	92,87
bruttó hozzáadott érték	5 847 264 231	6 987 082 662	119,49	7 661 696 628	109,66	8 365 770 923	109,19
vállalkozások száma	151 459	175 696	116,00	198 939	113,23	219 422	110,30

Forrás: APEH [2004a] alapján saját összeállítás

26.sz. melléklet

Adózás előtti eredményt csökkentő tételek alakulása 2000-2003.

Vállalkozói övezetben üzembe helyezett épület beszerzési költségének 10%-a				
Év	Érték M Ft	Előző év =100%	Váll száma db	Előző év =100%
2000	387,4	-	84	-
2001	514,8	132,89	165	196,43
2002	706,3	137,20	155	93,94
Vállalkozói övezetben üzembe helyezett tárgyi eszköz beszerzési értéke				
Év	Érték M Ft	Előző év =100%	Váll száma db	Előző év =100%
2000	2 558,4	-	436	-
2001	4 209,3	164,53	571	130,96
2002	4 923,6	116,97	547	95,80
Fejlesztési tartalék				
Év	Érték M Ft	Előző év =100%	Váll száma db	Előző év =100%
2002	79 047,5	-	9 384	-
2003	141 655,0	179,20	15 599	166,23
Mikro- vagy kisvállalkozásnál új eszköz üzembe helyezésekor elszámolt adóévi beruházás értéke				
Év	Érték M Ft	Előző év =100%	Váll száma db	Előző év =100%
2001	56 938,1	-	20 281	-
2002	91 264,2	160,29	20 747	102,30
2003	93 777,3	102,75	21 750	104,83
Kutatás-kísérleti fejlesztés saját közvetlen költségének 20%-a illetve 100%-a				
Év	Érték M Ft	Előző év =100%	Váll száma db	Előző év =100%
2000	4 590,2	-	336	-
2001	26 695,1	581,57	393	116,96
2002	26 576,9	99,56	422	107,38
2003	27 532,5	103,60	391	92,65

Forrás: APEH [2004] alapján

27. sz. melléklet Igénybe vehető adókedvezmények 2000-2003.

Adókedvezmény típusa	2000				2001				Vállalkozások száma	
	Adókedvezmény		Vállalkozások sz		Adókedvezmény		Vállalkozások sz		Db	Vm%
	Összege E Ft	Vm %	Db	Vm %	Összege E Ft	Vm %	Db	Vm%		
1995.dec. 31. után megkezdett legalább 1 Mrd Ft értékű termékelőállítás szolgáltató beruházás után (TA 14§ /1/ és TAO 21§ /1/)	18 682 756	18,58	46	2,72	12 256 562	14,99	65,60	46	1,55	100,00
1996.dec. 31. után megkezdett legalább 1 Mrd Ft értékű kereskedelmi szálláshely beruházás után (TAO 21§ /2/)	2 506	0,00	9	0,53	21 949	0,03	875,86	4	0,14	44,44
Kiemelt térségben termékelőállítás, kereskedelmi szálláshely létesítése után (TA 14§ /2/)	5 729 009	5,70	235	13,87	6 061 834	7,41	105,81	238	8,04	101,28
Kiemelt térségekben beruházás után kapott adókedvezmény (TAO 21§ /3/)	346 240	0,34	319	18,83	288 194	0,35	83,24	242	8,18	75,86
Vállalkozási övezetben üzembe helyezett gép, épület beruházás utáni adókedvezmény (TA 13§ /4/ és TAO 22§ /1/ b)	193 135	0,19	221	13,05	239 150	0,29	123,83	165	5,58	74,66
Kiemelt térségekben infrastrukturális beruházás értékének 6%-a (TA 13§ /2/ és TAO 22§ /1/ a)	188 351	0,19	53	3,13	122 852	0,15	65,23	39	1,32	73,58
Szövetkezetek adókedvezménye (TAO 22 § /6/)	43 584	0,04	142	8,38	34 362	0,04	78,84	36	1,22	25,35
Elmaradott térségben üzembe helyezett legalább 3 Mrd Ft értékű termelői beruházás utáni adókedvezmény (TAO 21§ /7/)	3 603 713	3,58	29	1,71	2 182 646	2,67	60,57	2	0,07	6,90
Legalább 10 Mrd Ft értékű termékelőállítást szolgáltató beruházás utáni adókedvezmény (TAO 21§ /11/)	5 972 300	5,94	14	0,83	9 827 685	12,02	164,55	14	0,47	100,00
Kis és középvállalkozások kamatkedvezménye (TAO 22/A§)	0	0,00	0	0,00	721 629	0,88	nem ért	1891	63,9	nem ért
Fejlesztési adókedvezmény (TAO22/B§)	0	0,00	0	0,00	0	0,00	nem ért	0	0,00	nem ért
Számított adóból igénybe vehető egyéb adókedvezmények	19 116 908	19,01	117	6,91	17 621 598	21,55	92,18	124	4,19	105,98
Korábbi évek adókedvezményei összesen	46 669 352	46,42	582	34,36	32 393 857	39,61	69,41	383	12,94	65,81
<i>ebből külföldi részvételű gazdasági társaság jogcímén TAO 29§ /5/ a, TA 12§ /1/, VA 14§ /1/)</i>	38 693 143	38,48	345	20,37	29 442 605	36,01	76,09	242	8,18	70,14
<i>ebből hitel- és kölcsönkamat után kapott adókedvezmény TAO 29§ /5/ c, TA 13§ és VA 15§)</i>	61 408	0,06	220	12,99	29 089	0,04	47,37	122	4,12	55,45
<i>ebből számitott adóból igénybe vehető bejelentési adókedvezmény TAO 29§ /5/ d, TA 14/A§)</i>	7 879 708	7,84	5	0,30	2 562 203	3,13	32,52	7	0,24	140,00
<i>ebből egyéb adókedvezmény)</i>	35 093	0,03	12	0,71	359 960	0,44	1025,73	12	0,41	100,00
összesen	100 547 854	100,00	1 767	104,31	81 772 318	100,00	81,33	3 184	107,60	180,19
halmazódások kiszűrése után	100 547 854	100,00	1694	100,00	81 772 318	100,00	81,33	2959	100,00	174,68

Forrás: APEH [2001], [2002], [2003], [2004a] és [2004b] alapján saját összeállítás

28.sz. melléklet Átlagos adóterhelés ágazatonként 2000-2003.

Átlagos adóterhelés	2000	2001	2002	2003
mezőgazdaság, erdőgazd	14,59%	14,75%	13,47%	16,96%
bányászat	14,54%	15,48%	16,56%	17,29%
feldolgozóipar	8,30%	9,33%	8,59%	7,34%
élelmiszer, ital, dohánygyártás	11,65%	12,48%	12,26%	16,34%
textília, textiláru gyártás	12,77%	12,17%	9,99%	9,52%
bőrtermék gyártás	15,28%	9,25%	8,47%	17,93%
fafeldolgozás	13,87%	14,52%	13,70%	17,63%
papírgyártás	14,21%	13,28%	14,83%	16,21%
kokszy, kőolaj feld, nukl fűtőa gy	5,48%	18,00%	0,09%	0,03%
vegyipar	6,50%	7,85%	6,06%	8,41%
gumi-, műanyag termék gyártás	13,90%	12,88%	12,96%	17,14%
egyéb nemfém ásványi termék gyártása	11,86%	11,78%	13,75%	16,89%
fém alanyag, fémfeldolgozási termék gy	13,53%	14,14%	13,99%	13,28%
gép, berendezés gyártása	13,44%	11,21%	13,59%	13,07%
villamos gép, műszer gyártása	7,00%	7,43%	6,41%	6,57%
járműgyártás	2,34%	3,01%	3,40%	5,62%
máshova nem sorolt feldolgozóipar	17,05%	15,58%	16,49%	16,78%
villamosenergia, gáz, gőz, vízellátás	15,19%	14,76%	15,29%	17,49%
építőipar	17,89%	17,85%	17,82%	17,64%
kereskedelem, javítás	17,66%	17,63%	17,47%	17,75%
szálláshely szolgáltatás, vendéglátás	17,52%	17,15%	17,11%	16,81%
szállítás, raktározás, posta, távközlés	10,38%	10,48%	15,28%	16,24%
pénzügyi tevékenység	17,99%	17,98%	18,00%	17,95%
ingatlanügyletek, gazdasági szolgáltatások	17,68%	17,72%	17,73%	17,65%
egyéb	15,82%	15,35%	15,64%	15,88%
összesen	12,85%	13,78%	14,04%	13,03%

Forrás: APEH [2004a]

29.sz. melléklet Igénybe vehető adókedvezmények ágazatonként 2000-2003.

Igénybe vehető adókedvezmények	2 000		2 001		2 002			2 003			
	E Ft	Vm%	E Ft	Vm%	2001/2000	E Ft	Vm%	2002/2001	E Ft	Vm%	2003/2002
mezőgazdaság, erdőgazd	1 155 541	1,15%	1 429 354	1,75%	123,70%	1 359 080	1,63%	95,08%	240 541	0,19%	17,70%
bányászat	224 370	0,22%	211 447	0,26%	94,24%	159 698	0,19%	75,53%	69 619	0,05%	43,59%
feldolgozóipar	82 389 576	81,94%	62 806 498	76,81%	76,23%	72 550 017	86,88%	115,51%	122 863 908	95,09%	169,35%
élelmiszer, ital, dohánygyártás	5 582 419	5,55%	5 861 787	7,17%	105,00%	6 563 250	7,86%	111,97%	1 492 951	1,16%	22,75%
textília, textiláru gyártás	1 318 442	1,31%	1 414 734	1,73%	107,30%	1 638 936	1,96%	115,85%	1 887 788	1,46%	115,18%
bőrtermék gyártás	117 577	0,12%	374 720	0,46%	318,70%	343 917	0,41%	91,78%	2 625	0,00%	0,76%
fafeldolgozás	408 223	0,41%	257 983	0,32%	63,20%	328 904	0,39%	127,49%	27 560	0,02%	8,38%
papírgyártás	1 582 719	1,57%	2 089 832	2,56%	132,04%	1 514 677	1,81%	72,48%	583 736	0,45%	38,54%
kokszy, kőolaj feld, nukl fűtőa gy	4 637 175	4,61%	0	0,00%	0,00%	7 100 106	8,50%	nem ért	57 123 250	44,21%	804,54%
vegyipar	15 490 741	15,41%	10 151 920	12,41%	65,54%	11 129 718	13,33%	109,63%	10 705 958	8,29%	96,19%
gumi-, műanyag termék gyártás	1 195 653	1,19%	1 920 955	2,35%	160,66%	1 749 525	2,10%	91,08%	308 223	0,24%	17,62%
egyéb nemfém ásványi termék gyártása	2 447 110	2,43%	3 120 190	3,82%	127,51%	1 914 258	2,29%	61,35%	538 007	0,42%	28,11%
fém alanyag, fémfeldolgozási termék gy	2 804 392	2,79%	1 959 340	2,40%	69,87%	2 148 143	2,57%	109,64%	2 505 787	1,94%	116,65%
gép, berendezés gyártása	1 697 422	1,69%	2 704 657	3,31%	159,34%	1 256 636	1,50%	46,46%	1 574 466	1,22%	125,29%
villamos gép, műszer gyártása	15 411 313	15,33%	12 316 329	15,06%	79,92%	19 386 950	23,22%	157,41%	25 165 348	19,48%	129,81%
járműgyártás	29 607 693	29,45%	20 464 220	25,03%	69,12%	17 370 547	20,80%	84,88%	20 878 014	16,16%	120,19%
máshova nem sorolt feldolgozóipar	88 697	0,09%	169 831	0,21%	191,47%	104 450	0,13%	61,50%	70 195	0,05%	67,20%
villamosenergia, gáz, gőz, vízellátás	2 312 917	2,30%	2 542 639	3,11%	109,93%	2 460 715	2,95%	96,78%	481 866	0,37%	19,58%
építőipar	42 331	0,04%	93 606	0,11%	221,13%	198 491	0,24%	212,05%	264 236	0,20%	133,12%
kereskedelem, javítás	982 061	0,98%	1 202 309	1,47%	122,43%	2 000 032	2,40%	166,35%	924 641	0,72%	46,23%
szálláshely szolgáltatás, vendéglátás	98 182	0,10%	116 333	0,14%	118,49%	106 965	0,13%	91,95%	149 825	0,12%	140,07%
szállítás, raktározás, posta, távközlés	12 765 783	12,70%	12 829 235	15,69%	100,50%	4 159 125	4,98%	32,42%	3 583 770	2,77%	86,17%
pénzügyi tevékenység	4 611	0,00%	862	0,00%	18,69%	17 014	0,02%	1973,78%	43 469	0,03%	255,49%
ingatlanügyletek, gazdasági szolgáltatások	515 929	0,51%	479 156	0,59%	92,87%	427 488	0,51%	89,22%	506 646	0,39%	118,52%
egyéb	56 553	0,06%	60 879	0,07%	107,65%	68 589	0,08%	112,66%	74 939	0,06%	109,26%
összesen	100 547 854	100,00%	81 772 318	100,00%	81,33%	83 507 214	100,00%	102,12%	129 203 460	100,00%	154,72%

Megjegyzés: a táblázat a rendelkezésre álló adatok miatt nem az igénybe vett, hanem az igénybe vehető adókedvezményeket tartalmazza

Forrás: APEH [2004a]

30.számú melléklet

30 A melléklet

Vállalkozások száma	<10 fő			10-49 fő			50-249 fő			>250 fő			összesen	
	db	Vm%	Vm%	db	Vm%	Vm%	db	Vm%	Vm%	db	Vm%	Vm%	db	Vm%
mezőgazdaság, erdőgazd	7 567	3,96	80,21	1 345	5,93	14,26	482	10,22	5,11	40	4,45	0,42	9 434	4,30
bányászat	295	0,15	73,93	76	0,34	19,05	24	0,51	6,02	4	0,44	1,00	399	0,18
feldolgozóipar	19 292	10,09	70,22	5 890	25,97	21,44	1 828	38,76	6,65	462	51,39	1,68	27 472	12,52
élelmiszer, ital, dohánygyártás	2 148	1,12	61,49	938	4,14	26,85	323	6,85	9,25	84	9,34	2,40	3 493	1,59
textília, textilárú gyártás	1 605	0,84	65,94	530	2,34	21,77	244	5,17	10,02	55	6,12	2,26	2 434	1,11
bőrtermék gyártás	190	0,10	51,63	101	0,45	27,45	62	1,31	16,85	15	1,67	4,08	368	0,17
fafeldolgozás	1 325	0,69	74,02	390	1,72	21,79	65	1,38	3,63	10	1,11	0,56	1 790	0,82
papírgyártás	3 608	1,89	84,16	546	2,41	12,74	113	2,40	2,64	20	2,22	0,47	4 287	1,95
kocszgy, kőolaj feld, nukl fűtőa gy	4	0,00	36,36	4	0,02	36,36	1	0,02	9,09	2	0,22	18,18	11	0,01
vegyipar	381	0,20	63,39	139	0,61	23,13	60	1,27	9,98	21	2,34	3,49	601	0,27
gumi-, műanyag termék gyártás	810	0,42	59,52	402	1,77	29,54	126	2,67	9,26	23	2,56	1,69	1 361	0,62
egyéb nemfém ásványi termék gyártása	803	0,42	71,82	220	0,97	19,68	74	1,57	6,62	21	2,34	1,88	1 118	0,51
fém alapanyag, fémfeldolgozási termék gy	2 888	1,51	66,04	1 137	5,01	26,00	308	6,53	7,04	40	4,45	0,91	4 373	1,99
gép, berendezés gyártása	1 631	0,85	69,37	521	2,30	22,16	170	3,60	7,23	29	3,23	1,23	2 351	1,07
villamos gép, műszer gyártása	2 073	1,08	73,90	484	2,13	17,25	159	3,37	5,67	89	9,90	3,17	2 805	1,28
járműgyártás	256	0,13	58,31	92	0,41	20,96	46	0,98	10,48	45	5,01	10,25	439	0,20
máshova nem sorolt feldolgozóipar	1 570	0,82	76,92	386	1,70	18,91	77	1,63	3,77	8	0,89	0,39	2 041	0,93
villamosenergia, gáz, gőz, vízellátás	314	0,16	53,31	127	0,56	21,56	92	1,95	15,62	56	6,23	9,51	589	0,27
épfőipar	17 950	9,39	85,12	2 771	12,22	13,14	336	7,12	1,59	30	3,34	0,14	21 087	9,61
kereskedelem, javítás	54 491	28,51	88,80	6 022	26,55	9,81	767	16,26	1,25	84	9,34	0,14	61 364	27,97
szálláshely szolgáltatás, vendéglátás	8 340	4,36	87,08	1 093	4,82	11,41	127	2,69	1,33	17	1,89	0,18	9 577	4,36
szállítás, raktározás, posta, távközlés	7 469	3,91	84,41	1 135	5,00	12,83	171	3,63	1,93	74	8,23	0,84	8 849	4,03
pénzügyi tevékenység	2 216	1,16	84,94	237	1,04	9,08	134	2,84	5,14	22	2,45	0,84	2 609	1,19
ingatlanügyletek, gazdasági szolgáltatások	55 423	29,00	93,73	3 084	13,60	5,22	546	11,58	0,92	77	8,57	0,13	59 130	26,95
egyéb	17 766	9,30	93,94	904	3,99	4,78	209	4,43	1,11	33	3,67	0,17	18 912	8,62
összesen	191 123	100,00	87,10	22 684	100,00	10,34	4 716	100,00	2,15	899	100,00	0,41	219 422	100,00

30 B melléklet

Bruttó hozzáadott érték	<10 fő			10-49 fő			50-249 fő			>250 fő			összesen	
	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%
mezőgazdaság, erdőgazd	28 770 826	2,70	12,73	58 312 250	4,30	25,79	99 121 658	5,96	43,85	39 859 086	0,93	17,63	226 063 820	2,70
bányászat	2 164 750	0,20	6,03	7 750 671	0,57	21,59	13 610 819	0,82	37,92	12 367 385	0,29	34,46	35 893 625	0,43
feldolgozóipar	120 536 047	11,32	3,45	326 776 232	24,12	9,36	687 141 788	41,34	19,69	2 355 863 003	54,99	67,50	3 490 317 070	41,72
élelmiszer, ital, dohánygyártás	11 148 735	1,05	1,77	50 452 795	3,72	8,03	143 736 558	8,65	22,88	422 979 979	9,87	67,32	628 318 067	7,51
textília, textilárú gyártás	4 677 509	0,44	4,18	15 335 673	1,13	13,72	41 596 792	2,50	37,20	50 199 469	1,17	44,90	111 809 443	1,34
bőrtermék gyártás	570 253	0,05	2,43	3 679 782	0,27	15,66	8 571 357	0,52	36,48	10 674 279	0,25	45,43	23 495 671	0,28
fafeldolgozás	4 678 453	0,44	10,71	13 207 933	0,97	30,24	12 247 899	0,74	28,04	13 543 248	0,32	31,01	43 677 533	0,52
papírgyártás	21 072 111	1,98	13,00	36 793 117	2,72	22,70	58 336 870	3,51	35,99	45 911 658	1,07	28,32	162 113 756	1,94
kocszgy, kőolaj feld, nukl fűtőa gy	166 676	0,02	0,04	3 163 404	0,02	0,08	2 147 502	0,13	0,56	382 207 020	8,92	99,32	384 834 602	4,60
vegyipar	4 194 365	0,39	1,29	13 548 520	1,00	4,17	45 392 612	2,73	13,97	261 865 137	6,11	80,57	325 000 634	3,88
gumi-, műanyag termék gyártás	5 931 154	0,56	3,71	25 112 552	1,85	15,70	65 114 813	3,92	40,70	63 811 252	1,49	39,89	159 969 771	1,91
egyéb nemfém ásványi termék gyártása	4 828 052	0,45	3,27	16 968 209	1,25	11,49	47 598 307	2,86	32,22	78 312 169	1,83	53,02	147 706 737	1,77
fém alapanyag, fémfeldolgozási termék gy	19 657 200	1,85	6,32	61 205 778	4,52	19,68	109 390 880	6,58	35,17	120 799 804	2,82	38,84	311 053 662	3,72
gép, berendezés gyártása	14 540 297	1,37	8,55	33 858 022	2,51	19,91	59 751 618	3,59	35,14	61 899 069	1,44	36,40	170 049 006	2,03
villamos gép, műszer gyártása	15 791 198	1,48	2,68	37 162 244	2,74	6,31	55 934 637	3,37	9,50	480 000 859	11,21	81,51	588 888 938	7,04
járműgyártás	7 344 354	0,69	1,89	6 258 141	0,46	1,61	17 405 864	1,05	4,48	357 373 111	8,34	92,02	388 381 470	4,64
máshova nem sorolt feldolgozóipar	5 935 690	0,56	13,19	12 880 062	0,95	28,61	19 916 079	1,20	44,24	6 285 949	0,15	13,96	45 017 780	0,54
villamosenergia, gáz, gőz, vízellátás	7 944 596	0,75	1,57	20 913 849	1,54	4,13	44 600 715	2,68	8,80	433 115 657	10,11	85,50	506 574 817	6,06
épfőipar	78 463 438	7,37	20,51	130 343 830	9,62	34,08	99 670 103	6,00	26,06	73 994 352	1,73	19,35	382 471 723	4,57
kereskedelem, javítás	285 676 597	26,82	22,35	415 288 590	30,65	32,50	335 284 551	20,17	26,24	241 745 148	5,64	18,92	1 277 994 886	15,28
szálláshely szolgáltatás, vendéglátás	14 046 437	1,32	13,18	28 944 658	2,14	27,17	26 165 564	1,57	24,56	37 393 095	0,87	35,09	106 549 754	1,27
szállítás, raktározás, posta, távközlés	57 915 116	5,44	5,34	90 786 969	6,70	8,37	91 093 820	5,48	8,40	844 588 412	19,72	77,89	1 084 384 317	12,96
pénzügyi tevékenység	0	0,00	nem ért	0	0,00	nem ért	0	0,00	nem ért	0	0,00	nem ért	0	0,00
ingatlanügyletek, gazdasági szolgáltatások	399 767 413	37,53	43,17	234 763 203	17,35	25,35	200 140 683	12,04	21,61	91 382 125	2,13	9,87	926 053 424	11,07
egyéb	69 769 943	6,55	21,18	40 868 809	3,02	12,40	65 354 975	3,93	19,84	153 473 760	3,58	46,58	329 467 487	3,94
összesen	1 065 055 163	100,00	12,73	1 354 749 061	100,00	16,19	1 662 184 676	100,00	19,87	4 283 782 023	100,00	51,21	8 365 770 923	100,00

30 C melléklet

Nettó árbevétel	<10 fő			10-49 fő			50-249 fő			>250 fő			összesen	
	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%
mezőgazdaság, erdőgazd	227 793 989	3,10	21,55	293 617 695	3,40	27,78	395 367 009	4,63	37,41	140 141 303	0,79	13,26	1 056 919 996	2,50
bányászat	11 958 837	0,16	11,93	23 782 553	0,28	23,72	33 689 597	0,39	33,61	30 813 779	0,17	30,74	100 244 766	0,24
feldolgozóipar	677 632 133	9,23	4,78	1 372 905 949	15,88	9,68	2 492 069 928	29,21	17,57	9 641 229 520	54,41	67,97	14 183 837 530	33,58
élelmiszer, ital, dohánygyártás	87 268 173	1,19	3,70	259 261 792	3,00	11,00	605 650 810	7,10	25,70	1 404 435 269	7,93	59,60	2 356 616 044	5,58
textília, textilárú gyártás	30 853 803	0,42	8,30	51 964 527	0,60	13,97	123 372 071	1,45	33,17	165 692 298	0,94	44,55	371 882 699	0,88
bőrtermék gyártás	3 137 427	0,04	4,68	14 014 217	0,16	20,89	20 916 787	0,25	31,18	29 020 323	0,16	43,26	67 088 754	0,16
fafeldolgozás	30 036 135	0,41	14,65	60 679 657	0,70	29,60	51 066 841	0,60	24,91	63 244 804	0,36	30,85	205 027 437	0,49
papírgyártás	126 202 458	1,72	18,42	158 363 116	1,85	23,11	217 842 470	2,55	31,79	182 862 806	1,03	26,68	685 270 856	1,62
kocszgy, kőolaj feld, nukl fűtőa gy	1 141 650	0,02	0,08	28 045 488	0,32	1,94	12 599 745	0,15	0,87	1 403 157 360	7,92	97,11	1 444 944 243	3,42
vegyipar	21 583 959	0,29	2,32	56 382 809	0,65	6,06	165 233 391	1,94	17,76	687 006 845	3,88	73,86	930 207 004	2,20
gumi-, műanyag termék gyártás	36 470 922	0,50	5,96	109 758 665	1,27									

30 D melléklet

Export	<10 fő			10-49 fő			50-249 fő			>250 fő			összesen	
	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%
mezőgazdaság, erdőgazd	9 396 031	1,72	11,61	17 467 153	2,19	21,57	38 167 190	2,89	47,14	15 932 203	0,26	19,68	80 962 577	0,92
bányászat	235 400	0,04	6,78	1 665 875	0,21	48,01	1 552 936	0,12	44,75	15 697	0,00	0,45	3 469 908	0,04
feldolgozóipar	98 498 970	18,06	1,39	229 964 156	28,88	3,25	881 136 556	66,80	12,44	5 872 939 721	95,28	82,92	7 082 539 403	80,26
élelmiszer, ital, dohánygyártás	10 368 740	1,90	2,43	28 138 219	3,53	6,59	98 767 198	7,49	23,14	289 616 883	4,70	67,84	426 891 040	4,84
textília, textiláru gyártás	4 343 333	0,80	1,99	15 764 883	1,98	7,22	60 733 863	4,60	27,81	137 565 440	2,23	62,99	218 407 519	2,47
bőrtermék gyártás	774 169	0,14	1,71	7 942 212	1,00	17,52	14 920 107	1,13	32,91	21 704 775	0,35	47,87	45 341 263	0,51
fafeldolgozás	3 221 324	0,59	4,13	11 348 765	1,43	14,56	25 536 764	1,94	32,76	37 842 030	0,61	48,55	77 948 903	0,88
papírgyártás	1 611 725	0,30	1,48	8 323 361	1,05	7,63	29 289 515	2,22	26,87	69 800 137	1,13	64,02	109 024 738	1,24
kocszgy, köolaj feld, nukl fűtőa gy	99 670	0,02	0,06	2 720 165	0,34	1,60	1 930 927	0,15	1,14	165 307 256	2,68	97,21	170 058 018	1,93
vegyipar	6 100 330	1,12	1,27	11 766 294	1,48	2,44	67 159 111	5,09	13,93	396 935 528	6,44	82,36	481 961 263	5,46
gumi-, műanyag termék gyártás	7 413 783	1,36	2,41	29 347 187	3,69	9,54	98 908 578	7,50	32,16	171 917 531	2,79	55,89	307 587 079	3,49
egyéb nemfém ásványi termék gyártása	1 195 904	0,22	1,35	4 587 803	0,58	5,17	35 286 791	2,68	39,79	47 617 594	0,77	53,69	88 688 092	1,01
fém alapanyag, fémfeldolgozási termék gy	11 580 801	2,12	2,24	49 424 819	6,21	9,57	185 116 247	14,03	35,85	270 303 588	4,39	52,34	516 425 455	5,85
gép, berendezés gyártása	7 177 519	1,32	2,48	17 107 522	2,15	5,90	88 871 097	6,74	30,67	176 641 296	2,87	60,95	289 797 434	3,28
villamos gép, műszer gyártása	6 532 232	1,20	0,26	22 090 593	2,77	0,87	106 759 353	8,09	4,20	2 408 688 103	39,08	94,68	2 544 071 281	28,83
járműgyártás	31 397 516	5,76	1,80	8 656 398	1,09	0,50	38 388 174	2,91	2,20	1 664 870 690	27,01	95,50	1 743 312 778	19,76
máshova nem sorolt feldolgozóipar	6 680 924	1,23	10,60	12 745 935	1,60	20,22	29 468 831	2,23	46,76	14 128 850	0,23	22,42	63 024 540	0,71
villamosenergia, gáz, gőz, vízellátás	109 976	0,02	0,74	3 753 455	0,47	25,12	4 545 610	0,34	30,43	6 530 660	0,11	43,71	14 939 701	0,17
épitőipar	5 222 503	0,96	9,91	17 274 438	2,17	32,78	23 774 824	1,80	45,12	6 425 277	0,10	12,19	52 697 042	0,60
kereskedelem, javítás	302 903 173	55,54	30,04	366 403 982	46,02	36,34	245 333 913	18,60	24,33	93 653 888	1,52	9,29	1 008 294 956	11,43
szálláshely szolgáltatás, vendéglátás	2 360 807	0,45	42,30	161 211	0,02	2,89	2 231 074	0,17	39,97	828 419	0,01	14,84	5 581 511	0,06
szállítás, raktározás, posta, távközlés	57 174 085	10,48	15,56	94 463 655	11,86	25,71	68 142 529	5,17	18,55	147 578 075	2,39	40,17	367 358 344	4,16
pénzügyi tevékenység	675 279	0,12	9,23	407 168	0,05	5,57	1 163 716	0,09	15,91	5 069 310	0,08	69,30	7 315 473	0,08
ingatlanügyletek, gazdasági szolgáltatások	63 682 847	11,68	33,32	61 823 063	7,76	32,35	50 697 106	3,84	26,53	14 905 301	0,24	7,80	191 108 317	2,17
egyéb	5 102 325	0,94	49,11	2 875 741	0,36	27,68	2 243 945	0,17	21,60	167 252	0,00	1,61	10 389 263	0,12
összesen	545 361 396	100,00	6,18	796 259 897	100,00	9,02	1 318 989 399	100,00	14,95	6 164 045 803	100,00	69,85	8 824 656 495	100,00

30 E melléklet

Export/nettó árbevétel aránya	10 fő alatt	10-49 fő	50-249 fő	250 fő felett	összesen
mezőgazdaság, erdőgazd	4,12%	5,95%	9,65%	11,37%	7,66%
bányászat	1,97%	7,00%	4,61%	0,05%	3,46%
feldolgozóipar	14,54%	16,75%	35,36%	60,91%	49,93%
élelmiszer, ital, dohánygyártás	11,88%	10,85%	16,31%	20,62%	18,11%
textília, textiláru gyártás	14,08%	30,34%	49,23%	83,02%	58,73%
bőrtermék gyártás	24,68%	56,67%	71,33%	74,79%	67,58%
fafeldolgozás	10,72%	18,70%	50,01%	59,83%	38,02%
papírgyártás	1,28%	5,26%	13,45%	38,17%	15,91%
kocszgy, köolaj feld, nukl fűtőa gy	8,73%	9,70%	15,33%	11,78%	11,77%
vegyipar	28,26%	20,87%	40,64%	57,78%	51,81%
gumi-, műanyag termék gyártás	20,33%	26,74%	42,05%	74,49%	50,24%
egyéb nemfém ásványi termék gyártása	4,10%	6,19%	22,74%	27,63%	20,59%
fém alapanyag, fémfeldolgozási termék gy	12,24%	23,39%	48,46%	53,38%	43,24%
gép, berendezés gyártása	10,94%	14,25%	49,56%	66,12%	45,84%
villamos gép, műszer gyártása	8,98%	15,35%	54,62%	90,81%	83,01%
járműgyártás	69,61%	35,65%	62,25%	89,63%	87,67%
máshova nem sorolt feldolgozóipar	19,80%	20,98%	34,07%	73,24%	31,47%
villamosenergia, gáz, gőz, vízellátás	0,23%	4,61%	2,29%	0,34%	0,66%
épitőipar	0,99%	2,54%	4,20%	1,48%	2,38%
kereskedelem, javítás	8,82%	8,23%	7,54%	3,72%	7,38%
szálláshely szolgáltatás, vendéglátás	2,73%	0,16%	2,87%	0,90%	1,57%
szállítás, raktározás, posta, távközlés	16,68%	20,75%	17,01%	7,72%	11,81%
pénzügyi tevékenység	0,48%	0,30%	0,41%	0,90%	0,65%
ingatlanügyletek, gazdasági szolgáltatások	4,04%	6,83%	7,60%	6,17%	5,63%
egyéb	1,93%	1,94%	1,38%	0,08%	1,31%
összesen	7,43%	9,21%	15,46%	34,79%	20,89%

30 F melléklet

Jegyzett tőke	<10 fő			10-49 fő			50-249 fő			>250 fő			összesen	
	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%
mezőgazdaság, erdőgazd	60 909 806	3,26	20,71	64 812 499	7,25	22,04	118 682 584	8,00	40,36	49 686 170	1,34	16,89483	294 091 059	3,70
bányászat	3 201 325	0,17	13,2	6 536 386	0,73	26,95	7 848 110	0,53	32,36	6 666 712	0,18	27,48872	24 252 533	0,30
feldolgozóipar	113 349 680	6,06	5,5569	149 416 457	16,70	7,33	405 402 360	27,33	19,87	1 371 643 328	37,03	67,24362	2 039 811 825	25,65
élelmiszer, ital, dohánygyártás	18 945 862	1,01	5,1584	38 752 879	4,33	10,55	74 532 540	5,02	20,29	235 047 068	6,35	63,99698	367 278 349	4,62
textília, textiláru gyártás	8 131 260	0,43	12,306	6 044 969	0,68	9,15	21 475 653	1,45	32,50	30 423 155	0,82	46,04334	66 075 037	0,83
bőrtermék gyártás	1 035 458	0,06	12,927	739 318	0,08	9,23	2 233 143	0,15	27,88	4 001 990	0,11	49,96299	8 009 909	0,10
fafeldolgozás	4 171 244	0,22	16,438	5 555 546	0,62	21,89	7 657 868	0,52	30,18	7 990 676	0,22	31,48993	25 375 334	0,32
papírgyártás	15 565 046	0,83	17,653	12 837 897	1,44	14,56	29 620 214	2,00	33,59	30 147 645	0,81	34,19232	88 170 802	1,11
kocszgy, köolaj feld, nukl fűtőa gy	12 000	0,00	0,0107	124 600	0,01	0,11	2 603 000	0,18	2,32	109 655 397	2,96	97,56252	112 394 997	1,41
vegyipar	4 564 046	0,24	1,847	9 832 748	1,10	2,55	41 582 822	2,80	10,79	329 259 237	8,89	85,46886	385 238 853	4,84
gumi-, műanyag termék gyártás	6 143 398	0,33	6,4993	13 183 583	1,47	13,95	48 175 412	3,25	50,97	27 021 320	0,73	28,58682	94 523 713	1,19
egyéb nemfém ásványi termék gyártása	5 883 892	0,31	5,9189	8 668 446	0,97	8,72	41 702 258	2,81	41,95	43 153 724	1,16	43,41058	99 408 320	1,25
fém alapanyag, fémfeldolgozási termék gy	15 965 459	0,85	9,9198	15 672 501	1,75	9,74	41 933 484	2,83	26,05	87 373 561	2,36	54,28784	160 945 005	2,02
gép, berendezés gyártása	9 837 975	0,53	8,6128	7 878 019	0,88	6,90	35 724 274	2,41	31,28	60 784 120	1,64	53,21466	114 224 388	1,44
villamos gép, műszer gyártása	13 750 300	0,74	4,7348	21 631 105	2,42	7,45	36 585 567	2,47	12,60	218 443 868	5,90	75,21891	290 410 840	3,65
járműgyártás	3 617 758	0,19	1,7825	3 411 865	0,38	1,68	10 571 970	0,71	5,21	185 361 842	5,00	91,3277	202 963 435	2,55
máshova nem sorolt feldolgozóipar	5 725 982	0,31	23,095	5 082 981	0,57	20,50	11 004 155	0,74	44,38	2 979 725	0,08	12,01849	24 792 843	0,31
villamosenergia, gáz, gőz, vízellátás	27 079 162	1,45	2,6206	19 332 769	2,16	1,87	72 941 209	4,92	7,06	913 953 406	24,67	88,4494	1 033 306 546	12,99
épitőipar	64 245 783	3,43	27,563	49 599 718	5,54	21,28	103 772 654	7,00	44,52	15 467 024	0,42	6,635782	233 085 179	2,93
kereskedelem, javítás	244 858 879	13,09	30,991	130 830 456	14,62	16,56	175 373 461	11,82	22,20	239 024 056	6,45	30,25288	790 086 852	9,93
szálláshely szolgáltatás, vendéglátás	48 510 895	2,59	34,945	23 934 754	2,68	17,24	35 932 603	2,42	25,88	30 443 631	0,82	21,92999	138 821 883	1,75
szállítás, raktározás, posta, távközlés	68 815 725	3,68	8,6039	39 006 357	4,36	4,88	48 925 306	3,30	6,12	643 069 375	17,36	80,40209	799 816 763	10,06
pénzügyi tevékenység	58 375 599	3,12	8,9336	49 893 661	5,58	7,64	236 942 772	15,97	36,26	308 2				

30 G melléklet

Foglalkoztatottak	<10 fő			10-49 fő			50-249 fő			>250 fő			összesen	
	fő	Vm%	Vm%	fő	Vm%	Vm%	fő	Vm%	Vm%	fő	Vm%	Vm%	fő	Vm%
mezőgazdaság, erdőgazd	12 523	3,50	11,38	30 749	6,81	27,94	47 739	10,13	43,37	19 052	2,36	17,31	110 063	5,27
bányászat	528	0,15	8,06	1 766	0,39	26,96	2 445	0,52	37,33	1 811	0,22	27,65	6 550	0,31
feldolgozóipar	47 607	13,32	6,75	125 712	27,83	17,84	192 878	40,94	27,37	338 600	41,86	48,04	704 797	33,74
élelmiszer, ital, dohánygyártás	5 067	1,42	4,23	20 327	4,50	16,98	35 467	7,53	29,64	58 816	7,27	49,15	119 677	5,73
textília, textiláru gyártás	3 643	1,02	4,31	12 110	2,68	14,34	27 358	5,81	32,39	41 359	5,11	48,96	84 470	4,04
bőrtermék gyártás	417	0,12	2,60	2 345	0,52	14,62	6 091	1,29	37,96	7 191	0,89	44,82	16 044	0,77
fafeldolgozás	3 395	0,95	13,45	7 940	1,76	31,46	5 761	1,22	22,83	8 140	1,01	32,26	25 236	1,21
papírgyártás	7 419	2,08	18,31	10 834	2,40	26,74	11 282	2,39	27,85	10 978	1,36	27,10	40 513	1,94
kocszgy, köolaj feld, nukl fűtőa gy	11	0,00	0,13	96	0,02	1,16	217	0,05	2,62	7 969	0,99	96,09	8 293	0,40
vegyipar	1 057	0,30	3,46	2 847	0,63	9,32	6 436	1,37	21,07	20 207	2,50	66,15	30 547	1,46
gumi-, műanyag termék gyártás	2 435	0,68	6,75	8 941	1,98	24,80	13 059	2,77	36,22	11 621	1,44	32,23	36 556	1,73
egyéb nemfém ásványi termék gyártása	2 071	0,58	7,43	4 867	1,08	17,46	8 195	1,74	29,39	12 749	1,58	45,72	27 882	1,33
fém alapanyag, fémfeldolgozási termék gy	8 033	2,25	9,04	24 487	5,42	27,57	30 850	6,55	34,73	25 455	3,15	28,66	88 825	4,25
gép, berendezés gyártása	4 593	1,28	9,22	10 631	2,35	21,34	18 715	3,97	37,57	15 869	1,96	31,86	49 808	2,38
villamos gép, műszer gyártása	5 191	1,45	4,66	10 127	2,24	9,09	16 729	3,55	15,01	79 403	9,82	71,25	111 456	5,33
járműgyártás	611	0,17	1,46	2 101	0,47	5,03	4 890	1,04	11,71	34 174	4,22	81,80	41 776	2,00
máshova nem sorolt feldolgozóipar	3 664	1,03	15,13	8 059	1,78	33,27	7 828	1,66	32,32	4 669	0,58	19,28	24 220	1,16
villamosenergia, gáz, gőz, vízellátás	583	0,16	0,94	3 086	0,68	4,97	9 639	2,05	15,53	48 773	6,03	78,56	62 081	2,97
épitőipar	40 120	11,22	28,44	53 651	11,88	38,03	31 024	6,59	21,99	16 282	2,01	11,54	141 077	6,75
kereskedelem, javítás	115 629	32,35	29,81	111 514	24,69	28,75	72 135	15,31	18,60	88 617	10,95	22,85	387 895	18,57
szálláshely szolgáltatás, vendéglátás	17 890	5,01	28,55	20 610	4,56	32,89	11 817	2,51	18,86	12 353	1,53	19,71	62 670	3,00
szállítás, raktározás, posta, távközlés	17 294	4,84	7,54	22 067	4,89	9,62	17 382	3,69	7,58	172 678	21,35	75,27	229 421	10,98
pénzügyi tevékenység	3 371	0,94	6,13	5 914	1,31	10,76	11 812	2,51	21,49	33 877	4,19	61,62	54 974	2,63
ingatlanügyletek, gazdasági szolgáltatások	77 574	21,70	31,52	58 795	13,02	23,89	53 472	11,35	21,72	56 297	6,96	22,87	246 138	11,78
egyéb	24 314	6,80	29,14	17 802	3,94	21,33	20 750	4,40	24,86	20 585	2,54	24,67	83 451	3,99
összesen	357 433	100,00	17,11	451 666	100,00	21,62	471 093	100,00	22,55	808 925	100,00	38,72	2 089 117	100,00

30 H melléklet

Adózás előtti nyereség	<10 fő			10-49 fő			50-249 fő			>250 fő			összesen	
	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%
mezőgazdaság, erdőgazd	16 878 350	2,73	36,89	14 230 620	2,95	31,11	12 715 929	2,55	27,79	1 925 365	0,11	4,21	45 750 264	1,39
bányászat	1 643 000	0,27	13,00	2 234 607	0,46	17,68	5 843 195	1,17	46,24	2 915 705	0,17	23,07	12 636 507	0,38
feldolgozóipar	53 192 735	8,60	4,10	91 822 371	19,06	7,07	166 613 044	33,46	12,83	986 941 769	58,27	76,00	1 298 569 919	39,45
élelmiszer, ital, dohánygyártás	5 032 603	0,81	4,17	12 987 254	2,70	10,77	30 652 219	6,16	25,41	71 962 007	4,25	59,65	120 634 083	3,66
textília, textiláru gyártás	1 795 698	0,29	6,96	3 200 182	0,66	12,41	6 472 224	1,30	25,09	14 327 449	0,85	55,54	25 795 553	0,78
bőrtermék gyártás	597 569	0,10	13,29	1 569 735	0,33	34,90	1 274 951	0,26	28,35	1 055 479	0,06	23,47	4 497 734	0,14
fafeldolgozás	1 519 308	0,25	14,04	3 191 181	0,66	29,49	1 904 829	0,38	17,60	4 206 279	0,25	38,87	10 821 597	0,33
papírgyártás	9 566 167	1,55	18,57	12 916 738	2,68	25,07	19 452 344	3,91	37,76	9 580 751	0,57	18,60	51 516 000	1,56
kocszgy, köolaj feld, nukl fűtőa gy	98 857	0,02	0,03	135 313	0,03	0,04	282 836	0,06	0,09	328 416 150	19,39	99,84	328 933 156	9,99
vegyipar	1 971 075	0,32	1,40	4 590 843	0,95	3,27	11 244 776	2,26	8,01	122 514 718	7,23	87,31	140 321 412	4,26
gumi-, műanyag termék gyártás	2 130 876	0,34	4,79	7 695 653	1,60	17,31	20 406 619	4,10	45,89	14 232 782	0,84	32,01	44 465 930	1,35
egyéb nemfém ásványi termék gyártása	2 385 585	0,39	4,32	5 340 283	1,11	9,67	16 883 998	3,39	30,56	30 643 889	1,81	55,46	55 253 755	1,68
fém alapanyag, fémfeldolgozási termék gy	10 259 873	1,66	14,68	15 054 635	3,12	21,55	22 860 518	4,59	32,72	21 694 308	1,28	31,05	69 869 334	2,12
gép, berendezés gyártása	6 371 353	1,03	15,58	8 734 048	1,81	21,36	10 433 306	2,10	25,51	15 357 557	0,91	37,55	40 809 264	1,24
villamos gép, műszer gyártása	6 735 752	1,09	3,02	11 698 020	2,43	5,24	15 551 353	3,12	6,97	189 057 199	11,16	84,76	223 042 324	6,78
járműgyártás	2 998 140	0,48	1,73	1 952 793	0,41	1,12	5 405 455	1,09	3,11	163 368 259	9,65	94,04	173 724 647	5,28
máshova nem sorolt feldolgozóipar	1 729 879	0,28	19,67	2 752 693	0,57	31,30	3 787 616	0,76	43,06	524 942	0,03	5,97	8 795 130	0,27
villamosenergia, gáz, gőz, vízellátás	2 746 732	0,44	2,50	3 114 985	0,65	2,83	11 174 400	2,24	10,17	92 859 149	5,48	84,50	109 895 266	3,34
épitőipar	33 001 126	5,34	27,63	39 019 147	8,10	32,67	26 154 372	5,25	21,90	21 273 535	1,26	17,81	119 448 180	3,63
kereskedelem, javítás	135 344 207	21,88	28,85	160 245 301	33,26	34,16	99 220 001	19,93	21,15	74 289 045	4,39	15,84	469 098 554	14,25
szálláshely szolgáltatás, vendéglátás	6 576 738	1,06	26,56	6 438 958	1,34	26,00	6 279 397	1,26	25,36	5 470 034	0,32	22,09	24 765 127	0,75
szállítás, raktározás, posta, távközlés	25 476 918	4,12	7,87	28 592 136	5,93	8,83	18 619 465	3,74	5,75	251 220 326	14,83	77,56	323 908 845	9,84
pénzügyi tevékenység	23 716 303	3,83	6,78	27 934 890	5,80	7,99	72 493 056	14,56	20,72	225 665 118	13,32	64,51	349 809 367	10,63
ingatlanügyletek, gazdasági szolgáltatások	286 184 412	46,27	63,91	89 019 092	18,47	19,88	65 462 081	13,15	14,62	7 142 212	0,42	1,59	447 807 797	13,60
egyéb	33 767 597	5,46	37,42	19 193 122	3,98	21,27	13 332 256	2,68	14,77	23 944 786	1,41	26,54	90 237 761	2,74
összesen	618 528 118	100,00	18,79	481 845 229	100,00	14,64	497 907 196	100,00	15,13	1 693 647 044	100,00	51,45	3 291 927 587	100,00

30 I melléklet

Adózás előtti veszteség	<10 fő			10-49 fő			50-249 fő			>250 fő			összesen	
	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%
mezőgazdaság, erdőgazd	13 691 059	4,04	27,27	13 215 719	8,36	26,32	17 222 941	16,51	34,31	6 073 895	2,49	12,10	50 203 614	5,94
bányászat	867 011	0,26	43,55	636 838	0,40	31,99	332 477	0,32	16,70	154 392	0,06	7,76	1 990 718	0,24
feldolgozóipar	28 209 677	8,32	15,22	23 513 312	14,88	12,69	37 608 007	36,05	20,30	95 966 488	39,29	51,79	185 297 484	21,91
élelmiszer, ital, dohánygyártás	5 895 806	1,74	11,82	5 711 337	3,61	11,45	7 416 909	7,11	14,87	30 848 831	12,63	61,85	49 872 883	5,90
textília, textiláru gyártás	2 401 818	0,71	25,99	1 620 940	1,03	17,54	2 850 393	2,73	30,85	2 366 773	0,97	25,61	9 239 924	1,09
bőrtermék gyártás	248 005	0,07	5,66	322 503	0,20	7,36	333 461	0,32	7,61	3 477 306	1,42	79,37	4 381 275	0,52
fafeldolgozás	1 176 678	0,35	29,55	1 097 820	0,69	27,57	1 327 893	1,27	33,35	3 79 476	0,16	9,53	3 981 867	0,47
papírgyártás	3 619 886	1,07	50,84	2 496 579	1,58	35,07	1 002 447	0,96	14,08	758	0,00	0,01	7 119 670	0,84
kocszgy, köolaj feld, nukl fűtőa gy	0	0,00	0,00	0	0,00	0,00	0	0,00	0,00	1 413 848	0,58	100,00	1 413 848	0,17
vegyipar	552 345	0,16	4,21	1 270 627	0,80	9,69	419 183	0,40	3,20	10 871 481	4,45	82,90		

30 J melléklet

Pozitív adóalap	<10 fő			10-49 fő			50-249 fő			>250 fő			összesen	
	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%
mezőgazdaság, erdőgazd	6 020 639	1,69	26,52	6 428 976	1,85	28,32	8 990 116	2,15	39,60	1 263 621	0,08	5,57	22 703 352	0,86
bányászat	1 051 620	0,29	10,73	1 540 189	0,44	15,72	5 185 444	1,24	52,93	2 020 444	0,13	20,62	9 797 697	0,37
feldolgozóipar	33 095 954	9,26	2,87	60 312 777	17,40	5,23	128 116 099	30,69	11,11	932 125 684	61,51	80,80	1 153 650 514	43,75
élelmiszer, ital, dohánygyártás	3 042 092	0,85	3,36	6 751 391	1,95	7,46	20 027 894	4,80	22,14	60 623 283	4,00	67,03	90 444 660	3,43
textília, textilárú gyártás	1 084 339	0,30	4,87	1 852 096	0,53	8,33	5 619 865	1,35	25,26	13 689 732	0,90	61,54	22 246 032	0,84
bőrtermék gyártás	513 730	0,14	13,46	1 257 792	0,36	32,95	1 015 176	0,24	26,60	1 030 091	0,07	26,99	3 816 789	0,14
fafeldolgozás	780 136	0,22	10,71	1 496 004	0,43	20,54	1 503 187	0,36	20,64	3 502 276	0,23	48,10	7 281 603	0,28
papírgyártás	6 342 823	1,78	17,75	8 509 756	2,45	23,82	13 939 017	3,34	39,02	6 933 992	0,46	19,41	35 725 588	1,35
kocszgy, kőolaj feld, nukl fűtőa gy	71 128	0,02	0,02	104 873	0,03	0,03	375 662	0,09	0,12	317 351 390	20,94	99,83	317 903 053	12,06
vegyipar	1 351 300	0,38	1,20	3 305 645	0,95	2,93	9 315 396	2,23	8,27	98 721 487	6,51	87,60	112 693 828	4,27
gumi-, műanyag termék gyártás	1 271 749	0,36	3,54	4 603 338	1,33	12,82	15 986 207	3,83	44,51	14 051 963	0,93	39,13	35 913 257	1,36
egyéb nemfém ásványi termék gyártása	1 587 931	0,44	3,30	4 255 306	1,23	8,84	13 320 787	3,19	27,67	28 984 441	1,91	60,20	48 148 465	1,83
fém alapanyag, fémfeldolgozási termék gy	4 932 481	1,38	9,31	9 612 509	2,77	18,15	19 371 285	4,64	36,57	19 050 862	1,26	35,97	52 967 137	2,01
gép, berendezés gyártása	4 086 875	1,14	12,80	6 426 561	1,85	20,12	7 365 424	1,76	23,06	14 056 674	0,93	44,02	31 935 534	1,21
villamos gép, műszer gyártása	5 021 379	1,41	2,28	9 455 450	2,73	4,29	12 359 409	2,96	5,61	193 325 733	12,76	87,81	220 161 971	8,35
járműgyártás	2 219 557	0,62	1,32	1 343 460	0,39	0,80	4 783 074	1,15	2,84	160 209 402	10,57	95,05	168 555 495	6,39
máshova nem sorolt feldolgozóipar	790 434	0,22	13,50	1 338 596	0,39	22,85	3 133 716	0,75	53,50	594 358	0,04	10,15	587 102	0,22
villamosenergia, gáz, gőz, vízellátás	500 742	0,14	0,50	1 768 826	0,51	1,77	9 486 376	2,27	9,47	88 401 005	5,83	88,26	100 156 949	3,80
épitőipar	22 105 655	6,19	23,56	27 938 392	8,06	29,78	21 624 374	5,18	23,05	22 148 590	1,46	23,61	93 817 011	3,56
kereskedelem, javítás	95 423 583	26,71	25,97	126 905 496	36,60	34,54	87 586 335	20,98	23,83	57 582 052	3,80	15,67	367 467 466	13,94
szálláshely szolgáltatás, vendéglátás	2 375 147	0,66	19,46	3 138 537	0,91	25,71	5 507 729	1,32	45,12	1 186 687	0,08	9,72	12 208 100	0,46
szállítás, raktározás, posta, távközlés	14 828 549	4,15	7,04	18 104 184	5,22	8,60	14 524 075	3,48	6,90	163 094 888	10,76	77,46	210 551 696	7,99
pénzügyi tevékenység	20 792 259	5,82	6,14	29 128 277	8,40	8,60	72 166 463	17,29	21,31	216 604 902	14,29	63,95	338 691 901	12,85
ingatlanügyletek, gazdasági szolgáltatások	139 843 154	39,15	54,65	58 764 892	16,95	22,96	52 427 636	12,56	20,49	4 869 353	0,32	1,90	255 905 035	9,71
egyéb	21 200 706	5,93	29,54	12 665 951	3,65	17,65	11 837 565	2,84	16,50	26 058 850	1,72	36,31	71 763 072	2,72
összesen	357 238 008	100,00	13,55	346 696 497	100,00	13,15	417 422 212	100,00	15,83	1 515 356 076	100,00	57,47	2 636 712 793	100,00

30 K melléklet

Számított adó	<10 fő			10-49 fő			50-249 fő			>250 fő			összesen	
	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%
mezőgazdaság, erdőgazd	1 083 078	1,69	26,51	1 156 944	1,86	28,32	1 618 229	2,16	39,61	227 452	0,08	5,57	4 085 703	0,86
bányászat	189 295	0,30	10,73	277 235	0,45	15,72	933 381	1,25	52,93	363 680	0,13	20,62	1 763 591	0,37
feldolgozóipar	5 956 239	9,30	2,87	10 854 386	17,44	5,23	22 980 220	30,71	11,07	167 782 627	61,54	80,83	207 573 472	43,81
élelmiszer, ital, dohánygyártás	547 575	0,85	3,36	1 215 252	1,95	7,46	3 605 027	4,82	22,14	10 912 192	4,00	67,03	16 280 046	3,44
textília, textilárú gyártás	195 187	0,30	4,87	333 368	0,54	8,33	1 011 581	1,35	25,26	2 464 155	0,90	61,54	4 004 291	0,85
bőrtermék gyártás	92 470	0,14	13,46	226 402	0,36	32,95	182 735	0,24	26,60	185 416	0,07	26,99	687 023	0,15
fafeldolgozás	140 419	0,22	10,71	269 279	0,43	20,54	270 573	0,36	20,64	630 410	0,23	48,10	1 310 681	0,28
papírgyártás	1 140 635	1,78	17,97	1 529 855	2,46	24,10	2 428 318	3,25	38,26	1 248 120	0,46	19,66	6 346 928	1,34
kocszgy, kőolaj feld, nukl fűtőa gy	12 803	0,02	0,02	18 877	0,03	0,03	67 619	0,09	0,12	57 123 250	20,95	99,83	57 222 549	12,08
vegyipar	243 225	0,38	1,20	595 015	0,96	2,93	1 676 775	2,24	8,27	17 769 868	6,52	87,60	20 284 883	4,28
gumi-, műanyag termék gyártás	228 917	0,36	3,54	828 607	1,33	12,82	2 877 520	3,85	44,51	2 529 353	0,93	39,13	6 464 397	1,36
egyéb nemfém ásványi termék gyártása	285 830	0,45	3,30	765 948	1,23	8,84	2 397 741	3,20	27,67	5 217 199	1,91	60,20	8 666 718	1,83
fém alapanyag, fémfeldolgozási termék gy	887 839	1,39	9,31	1 730 241	2,78	18,15	3 486 831	4,66	36,57	3 429 514	1,26	35,97	9 534 085	2,01
gép, berendezés gyártása	735 647	1,15	12,80	1 156 786	1,86	20,12	1 325 779	1,77	23,06	2 530 201	0,93	44,02	5 748 413	1,21
villamos gép, műszer gyártása	903 865	1,41	2,28	1 701 988	2,73	4,29	2 224 696	2,97	5,61	34 798 631	12,76	87,81	39 629 180	8,36
járműgyártás	399 522	0,62	1,32	241 823	0,39	0,80	860 954	1,15	2,84	28 837 692	10,58	95,05	30 339 991	6,40
máshova nem sorolt feldolgozóipar	142 286	0,22	13,50	240 945	0,39	22,85	564 071	0,75	53,50	106 985	0,04	10,15	1 054 287	0,22
villamosenergia, gáz, gőz, vízellátás	86 585	0,14	0,48	312 985	0,50	1,74	1 707 548	2,28	9,48	15 912 178	5,84	88,31	18 019 296	3,80
épitőipar	3 964 920	6,19	23,53	5 028 635	8,08	29,84	3 891 728	5,20	23,09	3 966 379	1,45	23,54	16 851 662	3,56
kereskedelem, javítás	17 176 376	26,81	25,97	22 843 188	36,71	34,54	15 760 152	21,06	23,83	10 364 768	3,80	15,67	66 144 314	13,96
szálláshely szolgáltatás, vendéglátás	426 741	0,67	19,44	563 977	0,91	25,69	991 391	1,32	45,15	213 604	0,08	9,73	2 195 713	0,46
szállítás, raktározás, posta, távközlés	2 668 821	4,17	7,06	3 248 615	5,22	8,59	2 593 084	3,47	6,86	29 300 802	10,75	77,49	37 811 322	7,98
pénzügyi tevékenység	3 742 609	5,84	6,14	5 243 093	8,43	8,60	12 989 964	17,36	21,31	38 988 882	14,30	63,95	60 964 548	12,87
ingatlanügyletek, gazdasági szolgáltatások	25 139 836	39,24	54,88	10 534 050	16,93	22,99	9 272 442	12,39	20,24	866 583	0,32	1,89	45 812 911	9,67
egyéb	3 638 914	5,68	29,01	2 167 200	3,48	17,28	2 090 969	2,79	16,67	4 647 977	1,70	37,05	12 545 060	2,65
összesen	64 073 414	100,00	13,52	62 230 338	100,00	13,14	74 829 108	100,00	15,79	272 634 932	100,00	57,55	473 767 592	100,00

30 L melléklet

Igénybe vett adókedvezmények	<10 fő			10-49 fő			50-249 fő			>250 fő			összesen	
	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%
mezőgazdaság, erdőgazd	31 350	2,99	13,39	90 532	5,34	38,67	109 793	3,06	46,90	2 429	0,00	1,04	234 104	0,18
bányászat	4 574	0,44	6,57	55 362	0,57	13,91	55 362	1,54	79,52	0	0,00	0,00	69 619	0,05
feldolgozóipar	82 261	7,85	0,07	309 971	18,29	0,25	2 285 699	63,70	1,86	120 240 716	96,99	97,82	122 918 648	94,34
élelmiszer, ital, dohánygyártás	24 603	2,35	1,64	74 335	4,39	4,95	260 541	7,26	17,36	1 141 368	0,92	76,05	1 500 847	1,15
textília, textilárú gyártás	1 705	0,16	0,09	8 543	0,50	0,45	14 782	0,41	0,78	1 860 556	1,50	98,67	1 885 586	1,45
bőrtermék gyártás	1 746	0,17	66,51	428	0,03	16,30	451	0,01	17,18	0	0,00	0,00	2 625	0,00
fafeldolgozás	3 137	0,30	11,65	12 615	0,74	46,84	11 182	0,31	41,52	0	0,00	0,00	26 934	0,02
papírgyártás	8 930	0,85	1,60	36 967	2,18	6,63	511 528	14,25	91,77	0	0,00	0,00	557 425	0,43
kocszgy, kőolaj feld, nukl fűtőa gy	0	0,00	0,00	0	0,00</									

30 M melléklet

Fizetendő adó	<10 fő			10-49 fő			50-249 fő			>250 fő			összesen	
	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%
mezőgazdaság, erdőgazd	1 051 728	1,67	27,31	1 066 412	1,76	27,69	1 508 436	2,12	39,16	225 023	0,15	5,84	3 851 599	1,12
bányászat	184 721	0,29	10,90	267 553	0,44	15,79	878 018	1,23	51,83	363 680	0,24	21,47	1 693 972	0,49
feldolgozóipar	5 873 978	9,32	6,94	10 544 418	17,42	12,46	20 694 521	29,05	24,45	47 541 911	31,98	56,16	84 654 825	24,65
élelmiszer, ital, dohánygyártás	522 972	0,83	3,54	1 140 917	1,88	7,72	3 344 486	4,69	22,63	9 770 824	6,57	66,11	14 779 199	4,30
textília, textiláru gyártás	193 482	0,31	9,13	324 825	0,54	15,33	996 799	1,40	47,05	603 599	0,41	28,49	2 118 705	0,62
bőrtermék gyártás	90 724	0,14	13,26	225 974	0,37	33,02	182 284	0,26	26,63	185 416	0,12	27,09	684 398	0,20
fafeldolgozás	137 282	0,22	10,69	256 664	0,42	19,99	259 391	0,36	20,21	630 410	0,42	49,11	1 283 747	0,37
papírgyártás	1 131 705	1,80	19,55	1 492 888	2,47	25,79	1 916 790	2,69	33,11	1 248 120	0,84	21,56	5 789 503	1,69
kocszgy, kőolaj feld, nukl fűtőa gy	12 803	0,02	12,89	18 877	0,03	19,01	67 619	0,09	68,10	0	0,00	0,00	99 299	0,03
vegyipar	242 331	0,38	2,56	570 548	0,94	6,02	1 537 302	2,16	16,21	7 132 175	4,80	75,22	9 482 356	2,76
gumi-, műanyag termék gyártás	224 367	0,36	3,64	802 201	1,33	13,03	2 650 911	3,72	43,06	2 478 793	1,67	40,26	6 156 272	1,79
egyéb nemfém ásványi termék gyártása	282 530	0,45	3,47	755 380	1,25	9,29	1 876 662	2,63	23,08	5 217 199	3,51	64,16	8 131 771	2,37
fém alapanyag, fémfeldolgozási termék gy	867 365	1,38	12,33	1 669 789	2,76	23,73	3 313 669	4,65	47,09	1 185 516	0,80	16,85	7 036 339	2,05
gép, berendezés gyártása	730 449	1,16	17,49	1 128 131	1,86	27,02	1 309 441	1,84	31,36	1 007 529	0,68	24,13	4 175 550	1,22
villamos gép, műszer gyártása	899 120	1,43	6,22	1 686 318	2,79	11,66	1 850 950	2,60	12,80	10 024 354	6,74	69,32	14 460 742	4,21
járműgyártás	398 666	0,63	4,21	239 747	0,40	2,53	841 209	1,18	8,88	7 994 749	5,38	84,38	9 474 371	2,76
máshova nem sorolt feldolgozóipar	140 183	0,22	14,27	232 156	0,38	23,63	547 008	0,77	55,67	63 226	0,04	6,43	982 573	0,29
villamosenergia, gáz, gőz, vízellátás	82 386	0,13	0,47	305 221	0,50	1,74	1 700 068	2,39	9,70	15 434 082	10,38	88,09	17 521 757	5,10
építőipar	3 898 322	6,19	23,56	4 882 745	8,07	29,51	3 813 808	5,35	23,05	3 951 939	2,66	23,88	16 546 814	4,82
kereskedelem, javítás	16 978 788	26,94	26,03	22 443 119	37,07	34,40	15 551 192	21,83	23,84	10 265 956	6,91	15,74	65 239 055	18,99
szálláshely szolgáltatás, vendéglátás	420 317	0,67	20,48	544 042	0,90	26,51	874 235	1,23	42,60	213 604	0,14	10,41	2 052 198	0,60
szállítás, raktározás, posta, távközlés	2 595 616	4,12	7,59	3 077 204	5,08	9,00	2 312 782	3,25	6,76	26 213 933	17,63	76,65	34 199 535	9,96
pénzügyi tevékenység	3 706 290	5,88	6,10	5 242 874	8,66	8,63	12 843 360	18,03	21,13	38 986 667	26,22	64,14	60 779 191	17,70
ingatlanügyletek, gazdasági szolgáltatások	24 854 709	39,44	55,03	10 335 780	17,07	22,88	9 111 600	12,79	20,17	862 559	0,58	1,91	45 164 648	13,15
egyéb	3 379 139	5,36	28,72	1 826 164	3,02	15,52	1 952 662	2,74	16,60	4 606 105	3,10	39,15	11 764 070	3,43
összesen	63 025 994	100,00	18,35	60 535 529	100,00	17,62	71 240 682	100,00	20,74	148 665 459	100,00	43,28	343 467 664	100,00

30 N melléklet

Átlagos adóterhelés	10 fő alatt	10-49 fő	50-249 fő	250 fő felett	összesen
mezőgazdaság, erdőgazd	17,47%	16,59%	16,78%	17,81%	16,96%
bányászat	17,57%	17,37%	16,93%	18,00%	17,29%
feldolgozóipar	17,75%	17,48%	16,15%	5,10%	7,34%
élelmiszer, ital, dohánygyártás	17,19%	16,90%	16,70%	16,12%	16,34%
textília, textiláru gyártás	17,84%	17,54%	17,74%	4,41%	9,52%
bőrtermék gyártás	17,66%	17,97%	17,96%	18,00%	17,93%
fafeldolgozás	17,60%	17,16%	17,26%	18,00%	17,63%
papírgyártás	17,84%	17,54%	13,75%	18,00%	16,21%
kocszgy, kőolaj feld, nukl fűtőa gy	18,00%	18,00%	18,00%	0,00%	0,03%
vegyipar	17,93%	17,26%	16,50%	7,22%	8,41%
gumi-, műanyag termék gyártás	17,64%	17,43%	16,58%	17,64%	17,14%
egyéb nemfém ásványi termék gyártása	17,79%	17,75%	14,09%	18,00%	16,89%
fém alapanyag, fémfeldolgozási termék gy	17,58%	17,37%	17,11%	6,22%	13,28%
gép, berendezés gyártása	17,87%	17,55%	17,78%	7,17%	13,07%
villamos gép, műszer gyártása	17,91%	17,83%	14,98%	5,19%	6,57%
járműgyártás	17,96%	17,85%	17,59%	4,99%	5,62%
máshova nem sorolt feldolgozóipar	17,73%	17,34%	17,46%	10,64%	16,78%
villamosenergia, gáz, gőz, vízellátás	16,45%	17,26%	17,92%	17,46%	17,49%
építőipar	17,63%	17,48%	17,64%	17,84%	17,64%
kereskedelem, javítás	17,79%	17,68%	17,76%	17,83%	17,75%
szálláshely szolgáltatás, vendéglátás	17,70%	17,33%	15,87%	18,00%	16,81%
szállítás, raktározás, posta, távközlés	17,50%	17,00%	15,92%	16,07%	16,24%
pénzügyi tevékenység	17,83%	18,00%	17,80%	18,00%	17,95%
ingatlanügyletek, gazdasági szolgáltatások	17,77%	17,59%	17,38%	17,71%	17,65%
egyéb	15,94%	14,42%	16,50%	17,68%	15,88%
összesen	17,64%	17,46%	17,07%	9,81%	13,03%

30 O melléklet

Összefoglaló tábla	<10 fő	Vm%	10-49 fő	Vm%	50-249 fő	Vm%	>250 fő	Vm%	összesen
vállalkozások (db)	191 123	87,10	22 684	10,34	4 716	2,15	899	0,41	219 422
bruttó hozzáadott érték (E Ft)	1 065 055 163	12,73	1 354 749 061	16,19	1 662 184 676	19,87	4 283 782 023	51,21	8 365 770 923
nettó árbevétel (E Ft)	7 340 516 470	17,38	8 643 930 310	20,47	8 532 756 037	20,20	17 718 013 321	41,95	42 235 216 138
export (E Ft)	545 361 396	6,18	796 259 897	9,02	1 318 989 399	14,95	6 164 045 803	69,85	8 824 656 495
export árbevétel részaránya (%)	7,43%	nem ért	9,21%	nem ért	15,46%	nem ért	34,79%	nem ért	20,89%
jegyzett tőke (E Ft)	1 870 472 603	23,52	894 573 752	11,25	1 483 308 911	18,65	3 704 321 764	46,58	7 952 677 030
foglalkoztatottak (fő)	357 433	17,11	451 666	21,62	471 093	22,55	808 925	38,72	2 089 117
adózási előtti nyereség (E Ft)	618 528 118	18,79	481 845 229	14,64	497 907 196	15,13	1 693 647 044	51,45	3 291 927 587
adózási előtti veszteség (E Ft)	338 947 490	40,09	158 039 464	18,69	104 313 122	12,34	244 260 728	28,89	845 560 804
pozitív adóalap (E Ft)	357 238 008	13,55	346 696 497	13,15	417 422 212	15,83	1 515 356 076	57,47	2 636 712 793
számított adó (E Ft)	64 073 414	13,52	62 230 138	13,14	74 829 108	15,79	272 634 932	57,55	473 767 592
adókedvezmények (E Ft)	1 047 420	0,80	1 694 609	1,30	3 588 426	2,75	123 969 473	95,14	130 299 931
fizetendő adó (E Ft)	63 025 994	18,35	60 535 529	17,62	71 240 682	20,74	148 665 459	43,28	343 467 664
átlagos adóterhelés	17,64%	nem ért	17,46%	nem ért	17,07%	nem ért	9,81%	nem ért	13,03%

Forrás: APEH [2004a]

31.sz. melléklet

31 A melléklet

Vállalkozások száma	Többségében belföldi			Többségében külföldi			Összesen	
	db	Vm%	Vm%	db	Vm%	Vm%	db	Vm%
mezőgazdaság, erdőgazd	8 755	4,38	92,80	679	3,47	7,20	9 434	4,30
bányászat	344	0,17	86,22	55	0,28	13,78	399	0,18
feldolgozóipar	24 820	12,42	90,35	2 652	13,55	9,65	27 472	12,52
élelmiszer, ital, dohánygyártás	3 222	1,61	92,24	271	1,38	7,76	3 493	1,59
textília, textiláru gyártás	2 151	1,08	88,37	283	1,45	11,63	2 434	1,11
bőrtermék gyártás	287	0,14	77,99	81	0,41	22,01	368	0,17
fafeldolgozás	1 661	0,83	92,79	129	0,66	7,21	1 790	0,82
papírgyártás	4 016	2,01	93,68	271	1,38	6,32	4 287	1,95
kocszgy, kőolaj feld, nukl fűtőa gy	9	0,00	81,82	2	0,01	18,18	11	0,01
vegyipar	493	0,25	82,03	108	0,55	17,97	601	0,27
gumi-, műanyag termék gyártás	1 153	0,58	84,72	208	1,06	15,28	1 361	0,62
egyéb nemfém ásványi termék gyártása	1 011	0,51	90,43	107	0,55	9,57	1 118	0,51
fém alapanyag, fémfeldolgozási termék gy	3 974	1,99	90,88	399	2,04	9,12	4 373	1,99
gép, berendezés gyártása	2 130	1,07	90,60	221	1,13	9,40	2 351	1,07
villamos gép, műszer gyártása	2 458	1,23	87,63	347	1,77	12,37	2 805	1,28
járműgyártás	356	0,18	81,09	83	0,42	18,91	439	0,20
máshova nem sorolt feldolgozóipar	1 899	0,95	93,04	142	0,73	6,96	2 041	0,93
villamosenergia, gáz, gőz, vízellátás	540	0,27	91,68	49	0,25	8,32	589	0,27
építőipar	20 423	10,22	96,85	664	3,39	3,15	21 087	9,61
kereskedelem, javítás	53 333	26,69	86,91	8 031	41,02	13,09	61 364	27,97
szálláshely szolgáltatás, vendéglátás	8 672	4,34	90,55	905	4,62	9,45	9 577	4,36
szállítás, raktározás, posta, távközlés	8 287	4,15	93,65	562	2,87	6,35	8 849	4,03
pénzügyi tevékenység	2 425	1,21	92,95	184	0,94	7,05	2 609	1,19
ingatlanügyletek, gazdasági szolgáltatások	53 854	26,95	91,08	5 276	26,95	8,92	59 130	26,95
egyéb	18 392	9,20	97,25	520	2,66	2,75	18 912	8,62
összesen	199 845	100,00	91,08	19 577	100,00	8,92	219 422	100,00

31 B melléklet

Bruttó hozzáadott érték	Többségében belföldi			Többségében külföldi			Összesen	
	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%
mezőgazdaság, erdőgazd	207 641 995	4,63	91,85	18 421 825	0,48	8,15	226 063 820	2,70
bányászat	25 170 607	0,56	70,13	10 723 018	0,28	29,87	35 893 625	0,43
feldolgozóipar	1 137 052 637	25,33	32,58	2 353 264 433	60,70	67,42	3 490 317 070	41,72
élelmiszer, ital, dohánygyártás	252 893 145	5,63	40,25	375 424 922	9,68	59,75	628 318 067	7,51
textília, textiláru gyártás	58 432 197	1,30	52,26	53 377 246	1,38	47,74	111 809 443	1,34
bőrtermék gyártás	8 511 647	0,19	36,23	14 984 024	0,39	63,77	23 495 671	0,28
fafeldolgozás	24 456 282	0,54	55,99	19 221 251	0,50	44,01	43 677 533	0,52
papírgyártás	93 325 814	2,08	57,57	68 787 942	1,77	42,43	162 113 756	1,94
kocszgy, kőolaj feld, nukl fűtőa gy	4 662 644	0,10	1,21	380 171 958	9,81	98,79	384 834 602	4,60
vegyipar	113 216 643	2,52	34,84	211 783 991	5,46	65,16	325 000 634	3,88
gumi-, műanyag termék gyártás	58 077 523	1,29	36,31	101 892 248	2,63	63,69	159 969 771	1,91
egyéb nemfém ásványi termék gyártása	65 788 494	1,47	44,54	81 918 243	2,11	55,46	147 706 737	1,77
fém alapanyag, fémfeldolgozási termék gy	175 158 873	3,90	56,31	135 894 789	3,51	43,69	311 053 662	3,72
gép, berendezés gyártása	90 867 149	2,02	53,44	79 181 857	2,04	46,56	170 049 006	2,03
villamos gép, műszer gyártása	120 207 936	2,68	20,41	468 681 002	12,09	79,59	588 888 938	7,04
járműgyártás	42 083 243	0,94	10,84	346 298 227	8,93	89,16	388 381 470	4,64
máshova nem sorolt feldolgozóipar	29 371 047	0,65	65,24	15 646 733	0,40	34,76	45 017 780	0,54
villamosenergia, gáz, gőz, vízellátás	279 626 809	6,23	55,20	226 948 008	5,85	44,80	506 574 817	6,06
építőipar	338 169 670	7,53	88,42	44 302 053	1,14	11,58	382 471 723	4,57
kereskedelem, javítás	767 616 328	17,10	60,06	510 378 558	13,16	39,94	1 277 994 886	15,28
szálláshely szolgáltatás, vendéglátás	76 882 257	1,71	72,16	29 667 497	0,77	27,84	106 549 754	1,27
szállítás, raktározás, posta, távközlés	726 470 636	16,18	66,99	357 913 681	9,23	33,01	1 084 384 317	12,96
pénzügyi tevékenység	0	0,00	nem ért	0	0,00	nem ért	0	0,00
ingatlanügyletek, gazdasági szolgáltatások	646 941 421	14,41	69,86	279 112 003	7,20	30,14	926 053 424	11,07
egyéb	283 164 522	6,31	85,95	46 302 965	1,19	14,05	329 467 487	3,94
összesen	4 488 736 882	100,00	53,66	3 877 034 041	100,00	46,34	8 365 770 923	100,00

31 C melléklet

Nettó árbevétel	Többségében belföldi			Többségében külföldi			Összesen	
	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%
mezőgazdaság, erdőgazd	975 119 224	4,06	92,26	81 800 772	0,45	7,74	1 056 919 996	2,50
bányászat	68 205 752	0,28	68,04	32 039 014	0,18	31,96	100 244 766	0,24
feldolgozóipar	4 711 319 250	19,60	33,22	9 472 518 280	52,06	66,78	14 183 837 530	33,58
élelmiszer, ital, dohánygyártás	1 276 572 055	5,31	54,17	1 080 043 989	5,94	45,83	2 356 616 044	5,58
textília, textiláru gyártás	192 716 889	0,80	51,82	179 165 810	0,98	48,18	371 882 699	0,88
bőrtermék gyártás	21 870 019	0,09	32,60	45 218 735	0,25	67,40	67 088 754	0,16
fafeldolgozás	117 948 585	0,49	57,53	87 078 852	0,48	42,47	205 027 437	0,49
papírgyártás	394 195 141	1,64	57,52	291 075 709	1,60	42,48	685 270 850	1,62
kocszgy, kőolaj feld, nukl fűtőa gy	22 886 877	0,10	1,58	1 422 057 366	7,81	98,42	1 444 944 243	3,42
vegyipar	376 556 474	1,57	40,48	553 650 530	3,04	59,52	930 207 004	2,20
gumi-, műanyag termék gyártás	229 296 914	0,95	37,45	382 938 310	2,10	62,55	612 235 224	1,45
egyéb nemfém ásványi termék gyártása	225 713 117	0,94	52,40	205 072 654	1,13	47,60	430 785 771	1,02
fém alapanyag, fémfeldolgozási termék gy	711 435 624	2,96	59,57	482 777 187	2,65	40,43	1 194 212 811	2,83
gép, berendezés gyártása	309 443 020	1,29	48,95	322 701 689	1,77	51,05	632 144 709	1,50
villamos gép, műszer gyártása	533 064 834	2,22	17,39	2 531 610 324	13,91	82,61	3 064 675 158	7,26
járműgyártás	158 359 101	0,66	7,96	1 830 106 831	10,06	92,04	1 988 465 932	4,71
máshova nem sorolt feldolgozóipar	141 260 600	0,59	70,53	59 020 294	0,32	29,47	200 280 894	0,47
villamosenergia, gáz, gőz, vízellátás	1 282 092 299	5,33	57,01	966 799 184	5,31	42,99	2 248 891 483	5,32
építőipar	1 947 366 594	8,10	88,13	262 392 631	1,44	11,87	2 209 759 225	5,23
kereskedelem, javítás	9 004 692 933	37,46	65,95	4 649 700 528	25,55	34,05	13 654 393 461	32,33
szálláshely szolgáltatás, vendéglátás	273 739 024	1,14	76,99	81 799 295	0,45	23,01	355 538 319	0,84
szállítás, raktározás, posta, távközlés	2 176 152 099	9,05	69,95	934 931 435	5,14	30,05	3 111 083 534	7,37
pénzügyi tevékenység	375 068 995	1,56	33,28	751 957 115	4,13	66,72	1 127 026 110	2,67
ingatlanügyletek, gazdasági szolgáltatások	2 575 915 349	10,72	75,95	815 652 853	4,48	24,05	3 391 568 202	8,03
egyéb	648 801 218	2,70	81,51	147 152 294	0,81	18,49	795 953 512	1,88
összesen	24 038 472 737	100,00	56,92	18 196 743 401	100,00	43,08	42 235 216 138	100,00

31 D melléklet

Export	Többségében belföldi			Többségében külföldi			Összesen	
	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%
mezőgazdaság, erdőgazd	57 117 702	2,54	70,55	23 844 875	0,36	29,45	80 962 577	0,92
bányászat	2 255 701	0,10	65,01	1 214 207	0,02	34,99	3 469 908	0,04
feldolgozóipar	1 205 430 657	53,65	17,02	5 877 108 746	89,35	82,98	7 082 539 403	80,26
élelmiszer, ital, dohánygyártás	230 019 695	10,24	53,88	196 871 345	2,99	46,12	426 891 040	4,84
textília, textiláru gyártás	59 884 893	2,67	27,42	158 522 626	2,41	72,58	218 407 519	2,47
bőrtermék gyártás	6 599 146	0,29	14,55	38 742 117	0,59	85,45	45 341 263	0,51
fafeldolgozás	18 807 143	0,84	24,13	59 141 760	0,90	75,87	77 948 903	0,88
papírgyártás	25 028 006	1,11	22,96	83 996 732	1,28	77,04	109 024 738	1,24
kocszgy, kőolaj feld, nukl fűtőa gy	2 201 467	0,10	1,29	167 856 551	2,55	98,71	170 058 018	1,93
vegyipar	167 716 360	7,46	34,80	314 244 903	4,78	65,20	481 961 263	5,46
gumi-, műanyag termék gyártás	54 743 783	2,44	17,80	252 843 296	3,84	82,20	307 587 079	3,49
egyéb nemfém ásványi termék gyártása	53 031 063	2,36	59,80	35 657 029	0,54	40,20	88 688 092	1,01
fém alapanyag, fémfeldolgozási termék gy	182 040 199	8,10	35,25	334 385 256	5,08	64,75	516 425 455	5,85
gép, berendezés gyártása	70 483 852	3,14	24,32	219 313 582	3,33	75,68	289 797 434	3,28
villamos gép, műszer gyártása	259 806 421	11,56	10,21	2 284 264 860	34,73	89,79	2 544 071 281	28,83
járműgyártás	55 274 574	2,46	3,17	1 688 038 204	25,66	96,83	1 743 312 778	19,76
máshova nem sorolt feldolgozóipar	19 794 055	0,88	31,41	43 230 485	0,66	68,59	63 024 540	0,71
villamosenergia, gáz, gőz, vízellátás	13 456 462	0,60	90,07	1 483 239	0,02	9,93	14 939 701	0,17
építőipar	47 309 677	2,11	89,78	5 387 365	0,08	10,22	52 697 042	0,60
kereskedelem, javítás	570 343 621	25,38	56,57	437 951 335	6,66	43,43	1 008 294 956	11,43
szálláshely szolgáltatás, vendéglátás	2 806 690	0,12	50,29	2 774 821	0,04	49,71	5 581 511	0,06
szállítás, raktározás, posta, távközlés	238 185 299	10,60	64,84	129 173 045	1,96	35,16	367 358 344	4,16
pénzügyi tevékenység	1 556 099	0,07	21,27	5 759 374	0,09	78,73	7 315 473	0,08
ingatlanügyletek, gazdasági szolgáltatások	102 136 523	4,55	53,44	88 971 794	1,35	46,56	191 108 317	2,17
egyéb	6 377 203	0,28	61,38	4 012 060	0,06	38,62	10 389 263	0,12
összesen	2 246 975 634	100,00	25,46	6 577 680 861	100,00	74,54	8 824 656 495	100,00

31 E melléklet

Export árbevétel/nettó árbevétel aránya (%)	Többségében belföldi	Többségében külföldi	Összesen
mezőgazdaság, erdőgazd	5,86	29,15	7,66
bányászat	3,31	3,79	3,46
feldolgozóipar	25,59	62,04	49,93
élelmiszer, ital, dohánygyártás	18,02	18,23	18,11
textília, textiláru gyártás	31,07	88,48	58,73
bőrtermék gyártás	30,17	85,68	67,58
fafeldolgozás	15,95	67,92	38,02
papírgyártás	6,35	28,86	15,91
kocszgy, kőolaj feld, nukl fűtőa gy	9,62	11,80	11,77
vegyipar	44,54	56,76	51,81
gumi-, műanyag termék gyártás	23,87	66,03	50,24
egyéb nemfém ásványi termék gyártása	23,49	17,39	20,59
fém alapanyag, fémfeldolgozási termék gy	25,59	69,26	43,24
gép, berendezés gyártása	22,78	67,96	45,84
villamos gép, műszer gyártása	48,74	90,23	83,01
járműgyártás	34,90	92,24	87,67
máshova nem sorolt feldolgozóipar	14,01	73,25	31,47
villamosenergia, gáz, gőz, vízellátás	1,05	0,15	0,66
építőipar	2,43	2,05	2,38
kereskedelem, javítás	6,33	9,42	7,38
szálláshely szolgáltatás, vendéglátás	1,03	3,39	1,57
szállítás, raktározás, posta, távközlés	10,95	13,82	11,81
pénzügyi tevékenység	0,41	0,77	0,65
ingatlanügyletek, gazdasági szolgáltatások	3,97	10,91	5,63
egyéb	0,98	2,73	1,31
összesen	9,35	36,15	20,89

31 F melléklet

Jegyzett tőke	Többségében belföldi			Többségében külföldi			Összesen	
	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%
mezőgazdaság, erdőgazd	270 040 041	6,07	91,82	24 051 018	0,69	8,18	294 091 059	3,70
bányászat	13 261 792	0,30	54,68	10 990 741	0,31	45,32	24 252 533	0,30
feldolgozóipar	616 763 221	13,87	30,24	1 423 048 604	40,59	69,76	2 039 811 825	25,65
élelmiszer, ital, dohánygyártás	158 295 771	3,56	43,10	208 982 578	5,96	56,90	367 278 349	4,62
textília, textiláru gyártás	29 181 043	0,66	44,16	36 893 994	1,05	55,84	66 075 037	0,83
bőrtermék gyártás	2 521 901	0,06	31,48	5 488 008	0,16	68,52	8 009 909	0,10
fafeldolgozás	13 924 879	0,31	54,88	11 450 455	0,33	45,12	25 375 334	0,32
papírgyártás	59 652 101	1,34	67,66	28 518 701	0,81	32,34	88 170 802	1,11
kocszgy, kőolaj feld, nukl fűtőa gy	4 069 000	0,09	3,62	108 325 997	3,09	96,38	112 394 997	1,41
vegyipar	58 412 816	1,31	15,16	326 826 037	9,32	84,84	385 238 853	4,84
gumi-, műanyag termék gyártás	36 445 613	0,82	38,56	58 078 100	1,66	61,44	94 523 713	1,19
egyéb nemfém ásványi termék gyártása	41 807 704	0,94	42,06	57 600 616	1,64	57,94	99 408 320	1,25
fém alapanyag, fémfeldolgozási termék gy	70 677 776	1,59	43,91	90 267 229	2,57	56,09	160 945 005	2,02
gép, berendezés gyártása	36 560 298	0,82	32,01	77 664 090	2,22	67,99	114 224 388	1,44
villamos gép, műszer gyártása	61 783 147	1,39	21,27	228 627 693	6,52	78,73	290 410 840	3,65
járműgyártás	29 567 633	0,66	14,57	173 395 802	4,95	85,43	202 963 435	2,55
máshova nem sorolt feldolgozóipar	13 863 539	0,31	55,92	10 929 394	0,31	44,08	24 792 933	0,31
villamosenergia, gáz, gőz, vízellátás	702 214 147	15,79	67,96	331 092 399	9,44	32,04	1 033 306 546	12,99
építőipar	201 492 218	4,53	86,45	31 592 961	0,90	13,55	233 085 179	2,93
kereskedelem, javítás	374 871 508	8,43	47,45	415 215 344	11,84	52,55	790 086 852	9,93
szálláshely szolgáltatás, vendéglátás	93 319 996	2,10	67,22	45 501 887	1,30	32,78	138 821 883	1,75
szállítás, raktározás, posta, távközlés	611 625 175	13,75	76,47	188 191 588	5,37	23,53	799 816 763	10,06
pénzügyi tevékenység	264 585 276	5,95	40,49	388 852 251	11,09	59,51	653 437 527	8,22
ingatlanügyletek, gazdasági szolgáltatások	1 093 542 733	24,59	64,24	608 679 926	17,36	35,76	1 702 222 659	21,40
egyéb	205 126 605	4,61	84,16	38 617 599	1,10	15,84	243 744 204	3,06
összesen	4 446 842 712	100,00	55,92	3 505 834 318	100,00	44,08	7 952 677 030	100,00

31 G melléklet

Foglalkoztatottak	Többségében belföldi			Többségében külföldi			Összesen	
	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%
mezőgazdaság, erdőgazd	105 956	6,59	96,27	4 107	0,85	3,73	110 063	5,27
bányászat	5 570	0,35	85,04	980	0,20	14,96	6 550	0,31
feldolgozóipar	437 979	27,26	62,14	266 818	55,33	37,86	704 797	33,74
élelmiszer, ital, dohánygyártás	91 826	5,71	76,73	27 851	5,78	23,27	119 677	5,73
textília, textiláru gyártás	62 247	3,87	73,69	22 223	4,61	26,31	84 470	4,04
bőrtérmék gyártás	7 820	0,49	48,74	8 224	1,71	51,26	16 044	0,77
fafeldolgozás	20 861	1,30	82,66	4 375	0,91	17,34	25 236	1,21
papírgyártás	32 308	2,01	79,75	8 205	1,70	20,25	40 513	1,94
kokszy, kőolaj feld, nukl fűtőa gy	1 196	0,07	14,42	7 097	1,47	85,58	8 293	0,40
vegyipar	13 369	0,83	43,77	17 178	3,56	56,23	30 547	1,46
gumi-, műanyag termék gyártás	19 069	1,19	52,89	16 987	3,52	47,11	36 056	1,73
egyéb nemfém ásványi termék gyártása	19 645	1,22	70,46	8 237	1,71	29,54	27 882	1,33
fém alapanyag, fémfeldolgozási termék gy	62 736	3,90	70,63	26 089	5,41	29,37	88 825	4,25
gép, berendezés gyártása	33 033	2,06	66,32	16 775	3,48	33,68	49 808	2,38
villamos gép, műszer gyártása	39 578	2,46	35,51	71 872	14,90	64,49	111 450	5,33
járműgyártás	15 534	0,97	37,18	26 242	5,44	62,82	41 776	2,00
máshova nem sorolt feldolgozóipar	18 757	1,17	77,44	5 463	1,13	22,56	24 220	1,16
villamosenergia, gáz, gőz, vízellátás	45 266	2,82	72,91	16 815	3,49	27,09	62 081	2,97
építőipar	133 306	8,30	94,49	7 771	1,61	5,51	141 077	6,75
kereskedelem, javítás	310 146	19,30	79,96	77 749	16,12	20,04	387 895	18,57
szálláshely szolgáltatás, vendéglátás	54 083	3,37	86,30	8 587	1,78	13,70	62 670	3,00
szállítás, raktározás, posta, távközlés	204 517	12,73	89,14	24 904	5,16	10,86	229 421	10,98
pénzügyi tevékenység	19 762	1,23	35,95	35 212	7,30	64,05	54 974	2,63
ingatlanügyletek, gazdasági szolgáltatások	212 776	13,24	86,45	33 362	6,92	13,55	246 138	11,78
egyéb	77 547	4,83	92,93	5 904	1,22	7,07	83 451	3,99
összesen	1 606 908	100,00	76,92	482 209	100,00	23,08	2 089 117	100,00

31 H melléklet

Adózás előtti nyereség	Többségében belföldi			Többségében külföldi			Összesen	
	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%
mezőgazdaság, erdőgazd	38 689 824	2,56	84,57	7 060 440	0,40	15,43	45 750 264	1,39
bányászat	8 186 581	0,54	64,79	4 449 926	0,25	35,21	12 636 507	0,38
feldolgozóipar	282 826 937	18,71	21,78	1 015 742 982	57,05	78,22	1 298 569 919	39,45
élelmiszer, ital, dohánygyártás	50 933 566	3,37	42,22	69 700 517	3,91	57,78	120 634 083	3,66
textília, textiláru gyártás	8 859 870	0,59	34,35	16 935 683	0,95	65,65	25 795 553	0,78
bőrtérmék gyártás	1 830 806	0,12	40,71	2 666 928	0,15	59,29	4 497 734	0,14
fafeldolgozás	5 152 718	0,34	47,62	5 668 879	0,32	52,38	10 821 597	0,33
papírgyártás	25 106 042	1,66	48,73	26 409 958	1,48	51,27	51 516 000	1,56
kokszy, kőolaj feld, nukl fűtőa gy	503 322	0,03	0,15	328 429 834	18,45	99,85	328 933 156	9,99
vegyipar	58 243 945	3,85	41,51	82 077 467	4,61	58,49	140 321 412	4,26
gumi-, műanyag termék gyártás	15 078 069	1,00	33,91	29 387 861	1,65	66,09	44 465 930	1,35
egyéb nemfém ásványi termék gyártása	18 434 667	1,22	33,36	36 819 088	2,07	66,64	55 253 755	1,68
fém alapanyag, fémfeldolgozási termék gy	30 941 971	2,05	44,29	38 927 363	2,19	55,71	69 869 334	2,12
gép, berendezés gyártása	19 101 628	1,26	46,70	21 797 636	1,22	53,30	40 899 264	1,24
villamos gép, műszer gyártása	36 293 248	2,40	16,27	186 749 076	10,49	83,73	223 042 324	6,78
járműgyártás	5 634 029	0,37	3,24	168 090 618	9,44	96,76	173 724 647	5,28
máshova nem sorolt feldolgozóipar	6 713 056	0,44	76,33	2 082 074	0,12	23,67	8 795 130	0,27
villamosenergia, gáz, gőz, vízellátás	32 104 261	2,12	29,21	77 791 005	4,37	70,79	109 895 266	3,34
építőipar	108 197 079	7,16	90,58	11 251 101	0,63	9,42	119 448 180	3,63
kereskedelem, javítás	315 039 962	20,84	67,16	154 058 592	8,65	32,84	469 098 554	14,25
szálláshely szolgáltatás, vendéglátás	17 518 648	1,16	70,74	7 246 479	0,41	29,26	24 765 127	0,75
szállítás, raktározás, posta, távközlés	198 291 116	13,12	61,22	125 617 729	7,06	38,78	323 908 845	9,84
pénzügyi tevékenység	115 446 344	7,64	33,00	234 363 023	13,16	67,00	349 809 367	10,63
ingatlanügyletek, gazdasági szolgáltatások	320 305 469	21,19	71,53	127 502 328	7,16	28,47	447 807 797	13,60
egyéb	74 812 107	4,95	82,91	15 425 654	0,87	17,09	90 237 761	2,74
összesen	1 511 418 328	100,00	45,91	1 780 509 259	100,00	54,09	3 291 927 587	100,00

31 I melléklet

Adózás előtti veszteség	Többségében belföldi			Többségében külföldi			Összesen	
	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%
mezőgazdaság, erdőgazd	45 354 225	8,73	90,34	4 849 389	1,49	9,66	50 203 614	5,94
bányászat	877 753	0,17	44,09	1 112 965	0,34	55,91	1 990 718	0,24
feldolgozóipar	84 880 805	16,34	45,81	100 416 679	30,79	54,19	185 297 484	21,91
élelmiszer, ital, dohánygyártás	21 197 957	4,08	42,50	28 674 926	8,79	57,50	49 872 883	5,90
textília, textiláru gyártás	4 384 148	0,84	47,45	4 855 776	1,49	52,55	9 239 924	1,09
bőrtérmék gyártás	838 133	0,16	19,13	3 543 142	1,09	80,87	4 381 275	0,52
fafeldolgozás	2 365 264	0,46	59,40	1 616 603	0,50	40,60	3 981 867	0,47
papírgyártás	4 820 401	0,93	67,71	2 299 269	0,71	32,29	7 119 670	0,84
kokszy, kőolaj feld, nukl fűtőa gy	1 413 848	0,27	100,00	0	0,00	0,00	1 413 848	0,17
vegyipar	4 682 839	0,90	35,71	8 430 797	2,59	64,29	13 113 636	1,55
gumi-, műanyag termék gyártás	3 484 494	0,67	36,25	6 128 070	1,88	63,75	9 612 564	1,14
egyéb nemfém ásványi termék gyártása	3 889 513	0,75	63,95	2 193 031	0,67	36,05	6 082 544	0,72
fém alapanyag, fémfeldolgozási termék gy	10 526 861	2,03	60,67	6 825 353	2,09	39,33	17 352 214	2,05
gép, berendezés gyártása	7 092 929	1,37	61,38	4 462 614	1,37	38,62	11 555 543	1,37
villamos gép, műszer gyártása	7 420 538	1,43	24,48	22 894 787	7,02	75,52	30 315 325	3,59
járműgyártás	9 852 895	1,90	55,33	7 955 340	2,44	44,67	17 808 235	2,11
máshova nem sorolt feldolgozóipar	2 910 985	0,56	84,43	536 971	0,16	15,57	3 447 956	0,41
villamosenergia, gáz, gőz, vízellátás	11 602 540	2,23	60,63	7 535 454	2,31	39,37	19 137 994	2,26
építőipar	27 021 475	5,20	76,44	8 326 371	2,55	23,56	35 347 846	4,18
kereskedelem, javítás	63 677 440	12,26	56,14	49 742 538	15,25	43,86	113 419 978	13,41
szálláshely szolgáltatás, vendéglátás	13 290 612	2,56	60,04	8 845 840	2,71	39,96	22 136 452	2,62
szállítás, raktározás, posta, távközlés	93 447 185	17,99	85,30	16 109 150	4,94	14,70	109 556 335	12,96
pénzügyi tevékenység	4 785 017	0,92	14,36	28 532 458	8,75	85,64	33 317 475	3,94
ingatlanügyletek, gazdasági szolgáltatások	152 272 869	29,32	61,35	95 926 895	29,41	38,65	248 199 764	29,35
egyéb	22 225 108	4,28	82,46	4 728 036	1,45	17,54	26 953 144	3,19
összesen	519 435 029	100,00	61,43	326 125 775	100,00	38,57	845 560 804	100,00

31 J melléklet

Pozitív adóalap	Többségében belföldi			Többségében külföldi			Összesen	
	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%
mezőgazdaság, erdőgazd	17 938 567	1,58	79,01	4 764 785	0,32	20,99	22 703 352	0,86
bányászat	5 638 203	0,50	57,55	4 159 494	0,28	42,45	9 797 697	0,37
feldolgozóipar	207 346 904	18,31	17,97	946 303 610	62,91	82,03	1 153 650 514	43,75
élelmiszer, ital, dohánygyártás	36 190 244	3,20	40,01	54 254 416	3,61	59,99	90 444 660	3,43
textília, textiláru gyártás	6 560 397	0,58	29,49	15 685 635	1,04	70,51	22 246 032	0,84
bőrtérmék gyártás	1 574 147	0,14	41,24	2 242 642	0,15	58,76	3 816 789	0,14
fafeldolgozás	2 724 055	0,24	37,41	4 557 548	0,30	62,59	7 281 603	0,28
papírgyártás	17 914 781	1,58	50,15	17 810 807	1,18	49,85	35 725 588	1,35
kösztyű, kőolaj feld., nukl fűtőa gy	551 663	0,05	0,17	317 351 390	21,10	99,83	317 903 053	12,06
vegyipar	46 726 290	4,13	41,46	65 967 538	4,39	58,54	112 693 828	4,27
gumi-, műanyag termék gyártás	10 152 492	0,90	28,27	25 760 765	1,71	71,73	35 913 257	1,36
egyéb nemfém ásványi termék gyártása	14 728 064	1,30	30,59	33 420 401	2,22	69,41	48 148 465	1,83
fém alapanyag, fémfeldolgozási termék gy	19 689 630	1,74	37,17	33 277 507	2,21	62,83	52 967 137	2,01
gép, berendezés gyártása	13 354 708	1,18	41,82	18 580 826	1,24	58,18	31 935 534	1,21
villamos gép, műszer gyártása	28 375 031	2,51	12,89	191 786 940	12,75	87,11	220 161 971	8,35
járműgyártás	4 369 368	0,39	2,59	164 186 127	10,92	97,41	168 555 495	6,39
máshova nem sorolt feldolgozóipar	4 436 034	0,39	75,74	1 421 068	0,09	24,26	5 857 102	0,22
villamosenergia, gáz, gőz, vízellátás	28 975 242	2,56	28,93	71 181 707	4,73	71,07	100 156 949	3,80
építőipar	85 260 124	7,53	90,88	8 556 887	0,57	9,12	93 817 011	3,56
kereskedelem, javítás	233 216 875	20,59	63,47	134 250 591	8,93	36,53	367 467 466	13,94
szálláshely szolgáltatás, vendéglátás	8 928 052	0,79	73,13	3 280 048	0,22	26,87	12 208 100	0,46
szállítás, raktározás, posta, távközlés	167 791 362	14,82	79,69	42 760 334	2,84	20,31	210 551 696	7,99
pénzügyi tevékenység	113 860 226	10,05	33,62	224 831 675	14,95	66,38	338 691 901	12,85
ingatlanügyletek, gazdasági szolgáltatások	199 629 830	17,63	78,01	56 275 205	3,74	21,99	255 905 035	9,71
egyéb	63 937 976	5,65	89,10	7 825 096	0,52	10,90	71 763 072	2,72
összesen	1 132 523 361	100,00	42,95	1 504 189 432	100,00	57,05	2 636 712 793	100,00

31 K melléklet

Számított adó	Többségében belföldi			Többségében külföldi			Összesen	
	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%
mezőgazdaság, erdőgazd	3 228 040	1,59	79,01	857 663	0,32	20,99	4 085 703	0,86
bányászat	1 014 881	0,50	57,55	748 710	0,28	42,45	1 763 591	0,37
feldolgozóipar	37 238 810	18,34	17,94	170 334 662	62,91	82,06	207 573 472	43,81
élelmiszer, ital, dohánygyártás	6 514 250	3,21	40,01	9 765 796	3,61	59,99	16 280 046	3,44
textília, textiláru gyártás	1 180 871	0,58	29,49	2 823 420	1,04	70,51	4 004 291	0,85
bőrtérmék gyártás	283 348	0,14	41,24	403 675	0,15	58,76	687 023	0,15
fafeldolgozás	490 325	0,24	37,41	820 356	0,30	62,59	1 310 681	0,28
papírgyártás	3 140 986	1,55	49,49	3 205 942	1,18	50,51	6 346 928	1,34
kösztyű, kőolaj feld., nukl fűtőa gy	99 299	0,05	0,17	57 123 250	21,10	99,83	57 222 549	12,08
vegyipar	8 410 726	4,14	41,46	11 874 157	4,39	58,54	20 284 883	4,28
gumi-, műanyag termék gyártás	1 827 457	0,90	28,27	4 636 940	1,71	71,73	6 464 397	1,36
egyéb nemfém ásványi termék gyártása	2 651 046	1,31	30,59	6 015 672	2,22	69,41	8 666 718	1,83
fém alapanyag, fémfeldolgozási termék gy	3 544 131	1,75	37,17	5 989 954	2,21	62,83	9 534 085	2,01
gép, berendezés gyártása	2 403 862	1,18	41,82	3 344 551	1,24	58,18	5 748 413	1,21
villamos gép, műszer gyártása	5 107 529	2,52	12,89	34 521 651	12,75	87,11	39 629 180	8,36
járműgyártás	786 488	0,39	2,59	29 553 503	10,92	97,41	30 339 991	6,40
máshova nem sorolt feldolgozóipar	798 492	0,39	75,74	255 795	0,09	24,26	1 054 287	0,22
villamosenergia, gáz, gőz, vízellátás	5 206 589	2,56	28,89	12 812 707	4,73	71,11	18 019 296	3,80
építőipar	15 311 420	7,54	90,86	1 540 242	0,57	9,14	16 851 662	3,56
kereskedelem, javítás	41 979 209	20,68	63,47	24 165 105	8,93	36,53	66 144 314	13,96
szálláshely szolgáltatás, vendéglátás	1 605 302	0,79	73,11	590 411	0,22	26,89	2 195 713	0,46
szállítás, raktározás, posta, távközlés	30 114 464	14,83	79,64	7 696 858	2,84	20,36	37 811 322	7,98
pénzügyi tevékenység	20 494 851	10,10	33,62	40 469 697	14,95	66,38	60 964 548	12,87
ingatlanügyletek, gazdasági szolgáltatások	35 683 344	17,58	77,89	10 129 567	3,74	22,11	45 812 911	9,67
egyéb	11 136 540	5,49	88,77	1 408 520	0,52	11,23	12 545 060	2,65
összesen	203 013 450	100,00	42,85	270 754 142	100,00	57,15	473 767 592	100,00

31 L melléklet

Igénybe vett adókedvezmények	Többségében belföldi			Többségében külföldi			Összesen	
	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%	Vm%	E Ft	Vm%
mezőgazdaság, erdőgazd	204 179	1,74	87,22	29 925	0,03	12,78	234 104	0,18
bányászat	6 726	0,06	9,66	62 893	0,05	90,34	69 619	0,05
feldolgozóipar	8 528 092	72,68	6,94	114 390 556	96,48	93,06	122 918 648	94,34
élelmiszer, ital, dohánygyártás	194 121	1,65	12,93	1 306 726	1,10	87,07	1 500 847	1,15
textília, textiláru gyártás	20 364	0,17	1,08	1 865 222	1,57	98,92	1 885 586	1,45
bőrtérmék gyártás	2 625	0,02	100,00	0	0,00	0,00	2 625	0,00
fafeldolgozás	26 824	0,23	99,59	110	0,00	0,41	26 934	0,02
papírgyártás	142 023	1,21	25,48	415 402	0,35	74,52	557 425	0,43
kösztyű, kőolaj feld., nukl fűtőa gy	0	0,00	0,00	57 123 250	48,18	100,00	57 123 250	43,84
vegyipar	6 689 378	57,01	61,92	4 113 149	3,47	38,08	10 802 527	8,29
gumi-, műanyag termék gyártás	67 228	0,57	21,82	240 897	0,20	78,18	308 125	0,24
egyéb nemfém ásványi termék gyártása	468 564	3,99	87,59	66 383	0,06	12,41	534 947	0,41
fém alapanyag, fémfeldolgozási termék gy	122 610	1,04	4,91	2 375 136	2,00	95,09	2 497 746	1,92
gép, berendezés gyártása	48 140	0,41	3,06	1 524 723	1,29	96,94	1 572 863	1,21
villamos gép, műszer gyártása	667 612	5,69	2,65	24 500 826	20,66	97,35	25 168 438	19,32
járműgyártás	49 633	0,42	0,24	20 815 987	17,56	99,76	20 865 620	16,01
máshova nem sorolt feldolgozóipar	28 969	0,25	40,40	42 745	0,04	59,60	71 714	0,06
villamosenergia, gáz, gőz, vízellátás	22 310	0,19	4,48	475 229	0,40	95,52	497 539	0,38
építőipar	299 414	2,55	98,22	5 434	0,00	1,78	304 848	0,23
kereskedelem, javítás	758 746	6,47	83,82	146 513	0,12	16,18	905 259	0,69
szálláshely szolgáltatás, vendéglátás	42 207	0,36	29,41	101 308	0,09	70,59	143 515	0,11
szállítás, raktározás, posta, távközlés	362 226	3,09	10,03	3 249 561	2,74	89,97	3 611 787	2,77
pénzügyi tevékenység	183 142	1,56	98,81	2 215	0,00	1,19	185 357	0,14
ingatlanügyletek, gazdasági szolgáltatások	563 547	4,80	86,93	84 716	0,07	13,07	648 263	0,50
egyéb	762 604	6,50	97,65	18 386	0,02	2,35	780 990	0,60
összesen	11 733 195	100,00	9,00	118 566 736	100,00	91,00	130 299 931	100,00

