

DOI: 10.18427/iri-2016-0004

A helyi adóztatás szerepe a vállalkozások gazdasági letelepedésében

Potocskáné Kőrösi Anita
Siófok Város Önkormányzata
potocska.anita@gmail.com

Bevezetés

A gazdasági szereplők letelepedési helyük kijelölésével bekapcsolódnak a település vérkeringésébe, megjelenésükkel, vállalkozásbővítésükkel a helyi adókon keresztül a település fejlődésének mozgatórugóivá válnak. A helyi önkormányzatok különösen érdekeltek abban, hogy a településük a befektetők számára, akár a helyi adójogszabályok nyújtotta lehetőségek, kedvezmények biztosításával vonzóvá váljon. A tanulmányban a gazdasági társaságot alapítók egyik fő kérdéskörét vizsgálom: milyen szerepet játszik az adórendszer a székhely, telephely megválasztásában? Az összetett adórendszerek teljes áttekintésére a tanulmány terjedelme nem ad lehetőséget, ezért a fókuszba a helyi iparüzési adót helyezem, figyelemmel arra, hogy a kérdés kétvetületű. Egyrészt elemezni szükséges az Európai Unió tagállamaiban érvényben lévő helyi adóztatás szabályozását, másrészt ki kell térni a Magyarországon belüli helyi iparüzési adómérték eltéréseinek vizsgálatára.

Adóharmonizáció az Európai Unióban

Az európai közös piac működéséhez elengedhetetlen az adórendszerek harmonizációja, hiszen a nemzeti adójogok közötti különbségek torzíthatják a versenyt, befolyásolhatják a vállalkozások döntéseit. Az adójogszabályok, az adóhatóságok gyakorlatának sokszínűsége és az adóegyezmények nehézséget jelentenek a több tagországban működő vállalkozások számára. Az adóharmonizációra a közvetett adók, azon belül is a „hozzáadott érték típusú” forgalmi adók esetében került sor, azonban a közvetlen adóztatásban a tagállamok ellenállása miatt a nemzeti jogszabályok közelítése kisebb mértéket öltött. Ez utóbbit az adópolitikák koordinációjának nevezhetjük, hiszen a közvetlen adók jogrendszere a nemzetek adószuverenitásának alapvető része. A közvetlen adókhoz kapcsolódó adójogszabályok lehetőséget teremtenek bizonyos tevékenységet támogatására, illetve háttérbe szorítására. A nemzetek adópolitikája a mindenkori kormány döntésén alapul, és szerepet játszik a tagországok közötti adóverseny kialakulásában (Békés, 2011).

A központi kormányzati kiadások decentralizálásának világszerte erősödő tendenciája következtében egyre nagyobb szerephez jut a nemzeti szuverén adóztatási jog, azon belül is a helyi – önkormányzati szintű – adópolitika, tekintettel arra, hogy a helyi adó kizárólag az önkormányzat bevétele, tőle az el nem vonható. A helyi adóztatás során a jogalkotók jobban figyelembe tudják venni az adott település viszonyait és az adófizetők közvetlenebbül ellenőrizhetik befizetett adójuk felhasználását (Galántainé, 2004).

Helyi adóztatás az Európai Unióban

A helyi adók kérdése az Európai Unió adórendszerében, adóharmonizációjában egy kifejezetten sajátos terület. Miután az önkormányzatiság közigazgatási és adójogi tekintetben is rendkívül változatos az Unióban, ezért a helyi adók rendszere is szükségszerűen bonyolult és széttagolt, és itt érvényesül leginkább az adófelségjog állami szuverenitásból eredő privilégiuma. Ezt a helyzetet fokozta a Római Szerződésben megfogalmazott szubszidiaritás elve (Erdős, 2008), mely az állampolgárokhoz lehető legközelebbi, helyi szintű fellépést jelenti a jogalkotásban.

A helyi adó fogalmát a Helyi Önkormányzatok Európai Chartája¹ 9. cikkének harmadik szakasza határozza meg, mely szerint a helyi önkormányzatok pénzügyi forrásainak legalább egy részét olyan helyi adók és díjbevételek teszik ki, amelyek mértékének meghatározására - jogszabályi keretek között – a helyi önkormányzatoknak van hatáskörük. A Charta alapján a tagállamok jellemzően vagyoni típusú adókat vezettek be. A helyi iparűzési adót számos tagállamában használják a helyi források növelésére, az önkormányzat gazdálkodásának megalapozására. Az adónemhez kapcsolódó probléma, hogy nem vonatkoznak rá a kettős adóztatást elkerülő egyezmények.

A Központi Statisztikai Hivatal² Eurostat statikus táblák között elérhetőek az európai országok kormányzati statisztikái, azon belül a jövedelemre, vagyonra kivetett folyó adók az adott ország GDP százalékában. Az adattáblából összesítésre került a helyi önkormányzatok, és a releváns országok esetében a tartományi kormányzatok adatállománya, mely az alábbiakban látható.

¹ 1997. évi XV. törvény a Helyi Önkormányzatok Európai Chartájáról szóló, 1985. október 15-én, Strasbourgban kelt egyezmény kihirdetéséről

² http://www.ksh.hu/docs/hun/eurostat_tablak/tabl/tec00018.html [2016.02.18.]

1. táblázat. Jövedelemre, vagyonra kivetett folyó adók a GDP százalékában (2010-2014)

	2010	2011	2012	2013	2014
	Helyi önkormányzat, illetve tartományi kormányzat				
EU-28	3	3,2	3,4	3,4	3,4
Belgium	1,2	1,2	1,1	1,1	1,1
Bulgária	0,1	0,1	0,1	0,2	0,2
Csehország	2,2	2,3	2,3	2,5	2,5
Dánia	10,7	10,7	10,8	11	11
Németország	6,2	6,4	6,7	6,8	6,9
Észtország	0	0	0	0	0
Írország	0	0	0	0	0
Görögország	0,4	0,5	0,5	0,6	0,5
Spanyolország	3,3	3,9	5,2	4,1	4
Franciaország	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8
Horvátország	3,1	3	3,3	3,4	3,5
Olaszország	2	2	2,2	2,2	2,2
Ciprus	0	0	0	0	0
Lettország	5	4,7	4,7	4,7	4,8
Litvánia	0	0	0	0	0
Luxemburg	1,5	1,6	1,4	1,2	1,1
Magyarország	0,2	0,2	0,2	0,1	0,1
Málta	0	0	0	0	0
Hollandia	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6
Ausztria	0,3	0,3	0,4	0,4	0,4
Lengyelország	2,7	2,7	2,8	2,9	3,1
Portugália	0,7	0,7	0,7	0,9	0,8
Románia	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4
Szlovénia	3,3	3,2	3,3	3,2	3,1
Szlovákia	0,1	0,1	0,2	0,2	0,2
Finnország	9,9	9,7	9,7	10,2	10,3
Svédország	12,9	12,7	13,1	13,3	13
Nagy-Britannia	1,6	1,6	1,6	1,6	1,5
Ízland	6,6	7,4	7,6	7,8	7,9
Liechtenstein	na	na	na	na	na
Norvégia	5,4	4,8	4,8	4,9	5
Svájc	10,3	10,3	10,4	10,4	10,4
Montenegró	na	na	na	na	na
Macedónia	na	na	na	na	na
Albánia	na	na	na	na	na
Szerbia	na	na	na	na	na
Törökország	na	na	na	na	na

Forrás: saját szerkesztés a KSH adatbázisa alapján

Az adattábla alapján megállapítható, hogy a GDP százalékában mért jövedelemre, vagyonra kivetett folyó helyi, tartományi adók az észak-európai, skandináv országokban kerültek bevezetésre. A legmagasabb arány Svédországban található, ahol a vizsgált időszakban 13 % körül alakult ez a típusú helyi kormányzati bevétel. A táblázatban kiemelt öt országban (Észtország, Írország, Ciprus, Litvánia és Málta) a helyi, tartományi adóztatástól eltekint a központi kormányzat, a többi országban megjelenik a helyi adók valamely formája.

A következőkben egyes, meghatározó tagállamok helyi adóztatásának bemutatására kerül sor.

- *Nagy-Britanniában* iparüzési adó jellegű helyi adó nincs, a helyi adóztatás keretében egy vagyoni típusú helyi adót, a tanácsi adót (council tax) a 2003-as új adócsomag keretében vezették be. A 8 sávban meghatározott tételes adó tárgya a lakás. A sávokba történő besorolás, és így a fizetendő adó összege egyfelől tárgyi, másfelől alanyi körülményektől függ (Kecső, 2015).
- *Szlovákia* helyi adóztatásában iparüzési adó jellegű helyi adó nincs, azonban vagyoni jellegű adó megjelenik ingatlanokhoz kapcsolódóan; telekadó, épületadó, lakás és nem lakáscélú helység adója formájában, továbbá a vállalkozásra, illetve jövedelemforrásként használt, Szlovákiában regisztrált M, N, O kategóriás gépjárművek után kell helyi adót, gépjárműadót fizetni. Egyéb kisebb helyi adók is bevezetésre kerültek, úgy mint a kutyaadó, közterület használati adó, a

szállásnyújtás, az eladási automaták, a játékautomaták, illetve az autó behajtása és tartózkodása a történelmi városközpontban után fizetendő helyi adók.

- *Romániában* iparüzési adó jellegű helyi adó nincs, vagyoni típusú helyi adók terhelik az adóalanyokat: épületadó, telekadó és járműadó. Az ingatlan vagyontárgyak esetében a helység rangjától függően adókiigazítás van érvényben. Egyéb helyi adóként a hoteladó jelenik meg a helyi adóztatásban³.
- *Ausztriában* az iparüzési adót 1994-ben megszüntették, melyet a kommunális adó váltott fel. A kommunális adó az adott tartományban alkalmazottat foglalkoztató vállalkozásokat terheli a kifizetett munkabér után, melynek mértéke a kifizetett munkabér 3 százaléka.
- ✓ *Olaszországban* iparüzési adó jellegű helyi adó a regionális termelési adó (IRAP). Az IRAP alapja a vállalkozás (társaságok vagy természetes személyek) valamely régió területén meghatározott időszak során végzett termelésének nettó értéke, melynek meghatározásakor a készletváltozás, az értékcsökkenési leírások és az értékvesztés összegét is számításba kell venni. Az IRAP mértéke a korrigált adóalapra vetítetten 3,9 %, azonban a jogszabály magasabb adómértékeket határoz meg bankok, pénzügyintézetek, valamint biztosítótársaságok esetében. Olaszországban vagyoni típusú helyi adóként a tételes ingatlanadó (ICI) jelenik meg, melyet az elsődleges lakóhelyül szolgáló ingatlanok esetében nem kell megfizetni.
- ✓ *Németországban* iparüzési adó jellegű helyi adó a kereskedelmi adó (Gewerbesteuer), amelynek tárgya a kereskedelmi tevékenység folytatása az adott helyi önkormányzat illetékességi területén. Az alapja a korrigált kereskedelemről származó jövedelem minimum 7 %-a, a törvényben az adó mértékének meghatározott felső határa nincs. A kereskedelmi adó mellett vagyoni típusú helyi adó is él. Az ingatlanadó (Grundsteuer) a tárgya a földbirtok. Az adó alapja a földbirtok becsült értéke, és az adó mértéke főszabály szerint az adóalap 3,5%-a. Németország helyi önkormányzatai egyéb kisadók, helyi fogyasztási és fényűzési adók (Verbrauch- und Aufwandsteuern) bevezetéséről is dönthetnek, melyek jellemzően a következők: ebadó, vadászati adó, halászati adó, italmérési engedélyhez kapcsolódó adó (Kecső, 2015).
- ✓ *Spanyolország* jogrendszerében öt helyi adóztatási tényállást fektettek le. Az iparüzési adó (Impuesto sobre actividades económicas) tárgya a vállalati, kereskedelmi és művészeti tevékenység. Az adó alapját különböző termelési tényezőkhöz kötik, figyelembe veszik többek között a foglalkoztatottak létszámát, az üzem alapterületét és az áramfogyasztást. Vagyoni típusú adók is megjelennek. Egyrészt az ingatlanadó (Impuesto sobre bienes inmuebles), melynek tárgya a városi vagy vidéki területen fekvő építmény és telek. Az adó alapja a nyilvántartási érték, másrészt a gépjárműadó (Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica), melynek tárgya a motorizált jármű. Továbbá értéknövekedési adót is kivetnek a helyi önkormányzatok (Impuesto sobre incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana), melynek tárgya a városi ingatlan nyilvántartási értékének az emelkedése. Spanyolországban van egy külön kiemelt tevékenységhez kapcsolódó helyi adó is, az építési adó (Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras), melynek tárgya az építési munka. Ezen helyi adó alapja az építkezés tényleges költsége (Kecső, 2015).

³ http://konferencia.adokamara.hu/UserFiles/File/prezentare_conferinta_ro_hu.pdf
2016.02.22.)

(letöltés:

A bemutatott tagállamok közül a gazdasági szereplők számára különösen vonzó Szlovákia, amely nem csak a helyi adóztatásban, hanem a központi adók területén is versenyképes a tagállamok között.

Helyi iparűzési adó Magyarországon

Az 1990. december 30-án kihirdetett 1990. évi C. törvény, a Htv. 1991. január 1-jétől hatalmazta fel a települési önkormányzatokat a helyi adóztatási jog gyakorlására és 1998-tól kezdődően az önkormányzatok helyi iparűzési adónemet is bevezethetnek. Magyarország 2004-es Európai Unió csatlakozását követően több gazdasági szereplő az Európai Bírósághoz fordult a helyi iparűzési adó hazai szabályozásával kapcsolatosan. Az alapeljárások felperesei a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról szóló 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv 33. cikke alapján vitatták, hogy a helyi iparűzési adó összeegyeztethető volna a közösségi joggal, amely szerint a tagállamok egy forgalmi típusú adót tarthatnak fenn. A Bíróság a 2007 októberében hozott ítéletében megállapította, hogy a magyar helyi iparűzési adó tekintetében több olyan feltétel sem teljesül, amelyek az irányelv szerinti hozzáadottérték-adó jellemzői, és amelyek hiányában az iparűzési adó nem minősülhet a hatodik irányelv 33. cikke értelmében vett forgalmi adónak.⁴

A helyi adók egyik sajátossága, hogy a jogszabályból konkrét adókötelezettség nem keletkezik, az adókötelezettség csak a törvény felhatalmazása alapján megalkotott és a helyben szokásos módon kihirdetett, hatályban lévő önkormányzati rendelet alapján terheli az adóalanyt.

Az általában vett iparűzési adókötelezettség kiterjed a vállalkozás egészére, függetlenül a tevékenység fajtájától, jellegétől és a tevékenység folytatásának konkrét helyszínétől. A konkrét adókötelezettségnek két fajtája van, az állandó jelleggel végzett iparűzési tevékenység utáni és az ideiglenes jelleggel végzett iparűzési tevékenység utáni adókötelezettség:

- állandó jelleggel végzett iparűzési tevékenység utáni adókötelezettség a vállalkozót csak a székhelye és a Htv. szerinti telephelyei szerinti illetékes önkormányzatoknál terheli – függetlenül attól – hogy a tevékenységét részben vagy egészben hol végzi
- ideiglenes jelleggel végzett iparűzési tevékenység utáni adókötelezettség – meghatározott tevékenység esetén – pedig a tevékenység végzésének helye szerinti önkormányzatnál, ha ott székhelye vagy telephelye egyébként nincs

Az állandó jelleggel végzett iparűzési adó alapjának megállapítása és mértéke az elmúlt közel két évtizedben többször változott. A Htv. határozza meg az adóalap megállapításának módját és az adó mértékének adóalapra vetített maximális százalékos értékét. Az adó évi mértékének felső határa az alábbiak szerint alakult:

- 1998. évben az adóalap 1,4%-a
- 1999. évben az adóalap 1,7%-a
- 2000. évtől az adóalap 2%-a

Fontos hangsúlyozni, hogy az iparűzési adó alapja nem a számviteli vagy társasági adójogi eredmény, hanem egy korrigált nettó árbevétel, vagyis ennél az

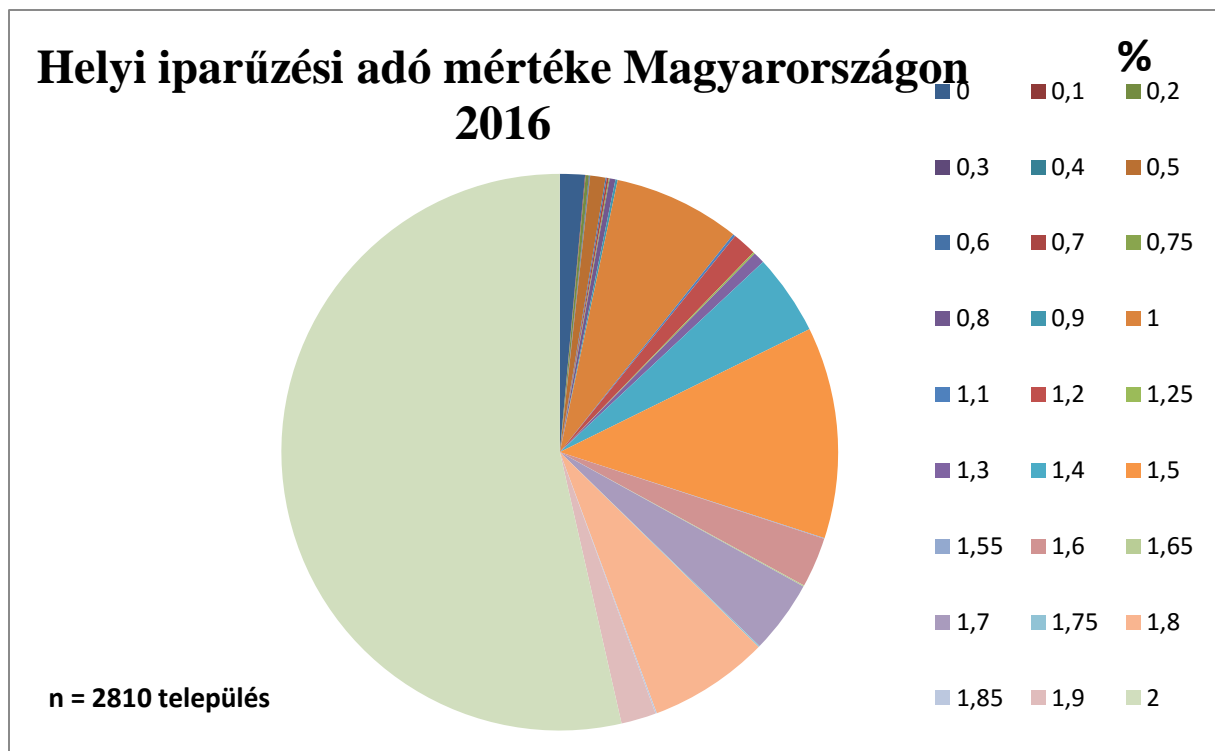
⁴ <http://eujog.im.kormany.hu/admin/download/f/f9/70000/magyar-reszvetel-az-Europai-Birosag-elotti-ugyekben-20130731.pdf> pp. 46-48 [2016.02.20.]

adónemnél nem vehetjük figyelembe többek között a személyjellegű ráfordításokat, az értékcsökkenést, az egyéb ráfordítást, továbbá nem számít az adóalapba az egyéb bevétel, valamint a pénzügyi eredmény.

Tekintettel arra, hogy a törvény az adó mértékének felső határát deklarálja, a helyi önkormányzatok dönthetnek úgy, hogy az állandó jelleggel végzett iparüzési adónemet nem vezetik be, illetve az adó mértékét 0 és 2 százalék között szabadon határozhatják meg rendeletükben. Azok az önkormányzatok, amelyek eltekintenek a költségvetési bevételt markánsan meghatározó helyi iparüzési adóbevételtől, településfejlesztési és befektetés-ösztönzési szempontokat is figyelembe vesznek.

A törvény rendelkezései alapján adható adókedvezmény, illetve adómentesség, melyet minden érintett vállalkozásnak meg kell kapnia. Az adott településen a beruházásoktól reméli az önkormányzat a munkahelyteremtést, ezért figyelhető meg, hogy jellemzően a kistelepülések, falvak tekintenek el az iparüzési adó bevezetésétől.

A magyar települések bevezetett adónemeiről a Magyar Államkincstár működtet adatbázist. Az adatbázisban Magyarország 3154 településéből 2810 település önkormányzatának bevezetett iparüzési adó adómértéke érhető el. A rendelkezésre álló adatbázis alapján megállapítható, hogy a 0-2 % adómérték intervallumban 27 féle adómértéket határoztak meg az önkormányzatok. Az egyes mértékek megoszlását az alábbi diagram szemlélteti.



Forrás: saját szerkesztés a Magyar Államkincstár adatbázisa alapján

Az adatbázis alapján 41 település önkormányzata döntött úgy, hogy a helyi iparüzési adót nem vezeti be, ez a települések 1,46 %-a. A legmagasabb adómértéket 1505 település rendelete tartalmazza, mely a települések 53,6 %-át teszi ki.

Az iparüzési adó bevezetését mellőző önkormányzatok tekintetében célszerű vizsgálni a területi eloszlást is. Magyarország 19 megyéje közül 10 érintett és ezek közül kiemelkedik Somogy megye, ahol 12 településen, valamint Borsod-Abaúj-

Zemplén megye, ahol 8 településen nem vezették be az iparűzési adót. Ezek a települések kisebb falvak hátrányos helyzetű térségekben hiányos infrastruktúrával. A hátrányos helyzetű települések különösen érdekeltek abban, hogy a gazdasági szereplők felfigyeljenek a településben rejlő lehetőségekre. A települési önkormányzat csak úgy kerülhet kedvezőbb helyzetbe, ha alternatívát kínál a befektetőknek. Hazánkban a külső erőforrásokra erősen támaszkodó fejlesztések kerülnek előtérbe, különös tekintettel az Európai Unió 2014-2020 közötti finanszírozási ciklusára. A külső források legtöbbször azonban nem a hátrányos földrajzi, gazdasági, társadalmi helyzetben lévő térségekbe érkeznek, mert ott a működő tőke fogadásának feltételei sem adóttak.



Forrás: saját szerkesztés a Magyar Államkincstár adatbázisa alapján

A külső erőforrások ezért önmagukban nem kínálhatnak megoldást a hátrányos térségek további leszakadásának megakadályozására. A helyi gazdaságfejlesztés a központi kormányzati gazdaságpolitikai, a helyi önkormányzat településfejlesztési elképzeléseit és helyi gazdaságfejlesztési szereplők együttes fellépését igényli (Czene & Ricz, 2010). A helyi önkormányzat helyi adópolitikáján keresztül is elősegítheti, hogy a speciális helyi adottságokra építve a település képes legyen a változó helyi és külső körülmények között megőrizni saját értékeit és lehetőségeit.

A helyi önkormányzatoknak a helyi adórendelet megalkotásakor különösen figyelemmel kell lennie az Üzleti Adózás Magatartási Kódexében⁵ szabályozott kérdéskörökre. A tőke és a befektetők vonzása érdekében a helyben kialakított és alkalmazott iparűzési adókedvezmények versenytorzító hatásúak, azaz megvalósítják a káros adóversenyt, és mint ilyen, az európai adójog legfontosabb

⁵ Az Üzleti Adózás Magatartási Kódexe (ECOFIN Tanács 1997. december 1-jei ülésén elfogadott az (üzleti adózással kapcsolatos magatartási szabályokra vonatkozó határozata) Celex No. 398Y0106 (01)

alapelvébe ütközik, a diszkrimináció tilalmát sérti (Erdős 2008). A helyi önkormányzat a település további fejlesztése érdekében akkor alakít ki megfelelő helyi adópolitikát, ha az iparüzési adókedvezményeket, illetve adómentességet korlátozott ideig biztosítja és azokat nem alanyi jogon, hanem azokat meghatározott feltételek fennállása esetén juttatja a gazdasági szereplőknek.

Összefoglalás

Az önkormányzatiság közigazgatási és adójogi tekintetben is rendkívül változatos az Európai Unióban, ezért a helyi adók rendszere is szükségszerűen bonyolult és széttagolt. Az európai Unió adóharmonizációs törekvései a közvetett adók területét érintették, nem bizonyultak eredményesnek, éppen a tagállamok szuverenitása miatt a közvetlen adók, a helyi adók vonatkozásában. A Chartában deklarált helyi adó - mint a települési önkormányzatok egyik bevételi forrása - biztosít lehetőséget a települések gazdálkodásának stabilitásához. A Charta valójában egy adóztatási jogot biztosít, nem kötelező érvényű, ezért is van több olyan tagállam, amely eltekint ettől az adóbevételtől és nem helyi, hanem központi bevételek növelésére törekszik. A helyi önkormányzat, egyes tagállamok esetében a tartományok tehát helyi adópolitikájukon keresztül is elősegíthetik, hogy a speciális helyi adottságokra építve a település képes legyen a változó helyi és külső körülmények között megőrizni saját értékeit és lehetőségeit. A gazdasági szereplők letelepedése a települések fejlődését, a munkanélküliség csökkenését eredményezhetik, melynek egyik lehetséges ösztönzője éppen az adott település helyi adórendszere.

Irodalomjegyzék

- Békés B. (2011). Adópolitika. In Kende Tamás, & Szűcs Tamás (szerk.), *Bevezetés az Európai Unió politikáiba* (pp. 487-531). Budapest: Complex.
- Czene Zs., & Ricz J. (2010). *Helyi gazdaságfejlesztés. Ötletadó megoldások, jó gyakorlatok.* Területfejlesztési Füzetek 2. Budapest: Greenlight Kft.
- Erdős Éva (2008). Az adójogi harmonizáció problémái a helyi adózásban. *Sectio Juridica et Politica*, (1), 305-324.
- Galántainé M. Zs. (2004). *Adó(rendszer)tan. EU konform magyar adók.* Budapest: Aula.
- Kecső G. (2015). *A helyi adók jellemzői és a működtetett helyi adók négy külföldi jogrendszerben.* MTA Law Working Papers, 2. Budapest: Magyar Tudományos Akadémia. <http://hakka.allamkincstar.gov.hu> [2016.02.21.]