

Szent István Egyetem
Gödöllő

Gazdálkodás és Szervezéstudományok Doktori Iskola

**A hazai kis- és középvállalkozások innovációs tevékenységét
befolyásoló makrogazdasági szabályozórendszer,
kiemelten az adóztatás főbb összefüggései**

DOKTORI (PHD) ÉRTEKEZÉS TÉZISEI

HUSTINÉ BÉRES KLÁRA

GÖDÖLLŐ
2012

A doktori iskola

megnevezése: Gazdálkodás és Szervezéstudományok Doktori Iskola

tudományága: gazdálkodás- és szervezéstudományok

vezetője: **Prof. Dr. Szűcs István**
egyetemi tanár, tanszékvezető, MTA doktora
Szent István Egyetem,
Gazdaság- és Társadalomtudományi Kar,
Közgazdaságtudományi és Módszertani Intézet

témavezető: **Prof. Dr. Illés Bálint Csaba**
egyetemi tanár, intézeti igazgató, CSc
Szent István Egyetem,
Gazdaság- és Társadalomtudományi Kar,
Vállalatgazdasági és Szervezési Intézet

.....
Az iskolavezető jóváhagyása

.....
A témavezető jóváhagyása

1. A KUTATÓMUNKA ELŐZMÉNYEI ÉS CÉLKITŰZÉSEI

1.1. A téma aktualitása, előzményei

A rendszerváltást követően a magyar gazdaságban a kis- és középvállalkozások (kkv-k) száma, súlya és nemzetgazdasági szerepe nagymértékben megnőtt. A KSH 2010. évi adatai szerint a kkv-k biztosítanak munkahelyet a versenyszférában foglalkoztatottak több mint 70%-ának, innen származik a nemzetgazdaságban előállított hozzáadott érték közel fele és az export harmada. Fontos forrásai a munkahelyteremtésnek és az üzleti újításoknak. A kkv-k teljesítménye alapvetően befolyásolja a gazdaság egészének kibocsátását és versenyképességét. A kisvállalkozások a legérzékenyebbek az üzleti környezet változására és az adminisztratív terhek növelésére, ők reagálnak leggyorsabban a kedvező lehetőségekre. Az innováció és a foglalkoztatás fontos hajtóerejét jelentik.

Az Európai Tanács 2000. évi lisszaboni ülésén még azt a célt fogalmazta meg, hogy az Európai Uniónak 2010-ig a világ legdinamikusabb, legversenyképesebb tudásalapú társadalmává kell válnia. Gazdasági súlyuknál fogva, az Unió versenyképessége nagyban függ a kisebb vállalkozásoktól, amelyek jelentős többségét teszik ki a tagországok vállalkozásainak és a munkalehetőségek kulcsfontosságú hányadát adják.

Az **előbbre jutás kulcsa**: a tudás és az innováció. A klasszikus megállapítás szerint az innováció a gazdasági fejlődés/növekedés motorja. Ahhoz azonban, hogy az innovációkban rejlő lehetőségek hatékonyan kihasználhatók legyenek, jobb üzleti („innováció-barát”) környezetet kell(ene) létrehozni az egységes belső piacon belül. Olyan kihívás ez, amelynek kezelésében az uniós szabályozás mellett minden tagországnak megvannak/meglennének a saját teendői is. Jelenleg ugyanis a tagországok feltételei és adottságai kellően eltérőek ahhoz, hogy a pusztán „generális” szabályozás nem igazán járható út.

Vállalkozás területén szerzett gyakorlati tapasztalataim és elméleti ismereteim megerősítettek abban, hogy a XXI. századra a termelési tényezők hatékony működését, a versenyképességet – amely napjainkra kiemelt szereppel bír – az **innováció** nagyban előmozdíthatja. Az innováció alapvetően vállalati/vállalkozói feladat. Az innovatív vállalkozások még egy válsággal küszködő gazdaságban is előnyben vannak a „helybenjárók”-hoz képest. Sokan éppen a válságos időszakot használják fel egyfajta innovációs erőgyűjtéshez, hogy azután a válság elmúltával dinamikusabban „robbantsanak”. Éppen ezért fontos, hogy válságok idején se szűnjön meg a mikro-szintű innovációk kormányzati ösztönzése. **Meggyőződéssel** állíthatom, **Magyarországnak** ebben a feladat-komplexumban kell megtalálnia **saját teendőit**, amelyek úgy szolgálnak nemzeti érdekeket, hogy egyúttal az EU számára is előremutatóak.

A kis- és középvállalkozások érdekeit szem előtt tartó intézkedések meghozatala a nemzeti jogalkotási hatáskörbe tartozik, melynek egyik kiemelt területe a **jövedelemadóztatás**, ennek keretében a vállalkozások nyereségének adóztatása.

A magyar gazdaságban az **adóztatás** területén az elmúlt húsz év alatt jelentős változások következtek be. Igazán adóztatásról az 1987/88-as adóreform bevezetésétől beszélhetünk. Folyamatos módosításokat hajtottak végre az adópolitikában, melyben a gazdasági és társadalmi célok fogalmazódnak meg. Az adórendszer változásai új adónemek bevezetését, régiéket eltörlését, módosítását jelentették. Ezen változások jelentősen befolyásolták a vállalkozások működésének egyes területeit.

1.2. A kutatómunka céljai és hipotézisei

1.2.1. Célkitűzések

Tudományos igényű szándékaim, törekvéseim alapján a kutatómunkám **legfőbb célja**: komplex statisztikai elemzések révén olyan összefüggések feltárása, amelyek egyértelművé teszik, hogy a vállalkozások nyereségadózáshoz beépített preferenciák miként szolgálták az aktuális kormányzat azon törekvését, hogy a társas vállalkozások számára kedvezőbb, az innovációt ösztönző üzleti környezetet alakítsanak ki. Ezt a fő célt egymáshoz kapcsolódó **részcélokon** keresztül kívántam elérni. A részcélok felállítása nem volt egyszerű, mivel a vizsgált témakör tipikusan magán viseli a „minden mindennel összefügg” jellemzőket.

A **kutatás során rész céljaimat** a következők szerint fogalmaztam meg:

- A kapcsolódó hazai és nemzetközi szakirodalom áttekintése, ahol lehetséges és szükséges: kritikai értékelése, kiemelten **három** területre:
 - az **innováció** fogalmi kategóriáinak értelmezése, illetve az értelmezés „fejlődése” a szakirodalmi források tükrében;
 - a **kis- és középvállalkozás (kkv)** kritériumainak hazai és külföldi értelmezése;
 - az állami **szabályozás** azon elemeinek vizsgálata – kiemelten az **adózáásra** –, amelyek a vállalkozói szervezetek innovációs aktivitását befolyásolhatják.
- Az előzőekhez kapcsolódva: az adminisztratív **szabályozási környezet** vállalkozókra gyakorolt hatásának bemutatása hazai és nemzetközi forrásokra támaszkodva.
- A magyarországi kkv szektor társas vállalkozásainak vizsgálata nagyszámú **primer adatállomány** felhasználásával és a kapott eredmények összevetése az e témakörben megjelent szakirodalmi eredményekkel.
- Összegyűjteni és rendszerezni a **Társasági adótörvény** azon elemeit, melyek ösztönzőleg hathatnak a vállalkozások innovációs tevékenységére, esetlegesen elősegíthetik a vállalkozások **kutatási, fejlesztési és innovációs (K+F+I)** tevékenységének finanszírozását a forrásszerzés lehetőségeinek javításával, bővítésével.
- A hazai szakirodalomban a kkv-k K+F+I tevékenységének jellemzése alapvetően a NAV (korábban APEH) szekunder adatain alapulnak. Kutatási célom a hazai kkv-k, ezen belül kiemelten a **középvállalkozói kör**, K+F+I tevékenységének objektív elemzése. Az elemzés alapja a vállalkozások innovációs tevékenységéhez kapcsolódó adókedvezmények primer adatállománya.
- Komplex **ökonometriai** feldolgozás elvégzése a rendelkezésre álló primer adatállomány alapján. A feldolgozás során célom:
 - az adatállomány megfelelő konvertálása és rendszerezése, továbbá
 - új, származtatott adatok képzése.
- A rendszerezett adatállomány elemzéséhez a megfelelő **statisztikai módszer(ek)** kiválasztása.
- Annak vizsgálata, hogy van-e **kapcsolat** a vállalkozások meghatározó jellemzői (a külföldi tulajdonhányad, a végzett gazdasági tevékenység jellege, a vállalkozás regionális elhelyezkedése, a vállalkozás formája) és az innovációhoz kapcsolódó adókedvezmények igénybevétele között.
- Megvizsgálni, hogy a vállalkozások meghatározó jellemzői (a külföldi tulajdonhányad, a végzett gazdasági tevékenység jellege, a vállalkozás regionális elhelyezkedése, a vállalkozás formája azaz, a **független** változók) milyen hatást gyakorolnak az adózás előtti eredményre, az adóalapra, az adóra, az innovációhoz kapcsolódó adócsökkentési lehetőségekre, valamint a vállalkozások néhány pénzügyi mutatójára (a **függő** változók).
- **Klaszteranalízis** segítségével a középvállalkozói kört, alapvető jellemzőik alapján csoportokba rendszerezni és az egyes csoportokat jellemezni.

- Mindezek eredményeként olyan **következtetések** levonása, amelyek:
 - **egyfelől**: választ adnak az alapvető kérdésre, hogy a vizsgált vállalkozói szervezetek innovációs aktivitását miként befolyásolták az állami szabályozás ilyen célú elemei,
 - **másfelől**: alapot adnak olyan javaslatok megfogalmazásához, amelyek az állami szabályozás (kiemelten az adózás) rendjének továbbfejlesztését segítik elő, annak tudatában, hogy a kkv-szektor innovációs aktivitása a nemzetgazdaság fejlődését alapjaiban befolyásoló tényező.

Nem célom elemezni a kkv-k teljes szabályozási környezetét, ennek keretében a vállalkozások pozitív támogatási rendszerét, az egyes vállalkozás-finanszírozási módokat, a vállalkozói tudás, humán erőforrás összefüggésrendszerét, illetve a vállalkozói infrastruktúra jellemzőit.

1.2.2. Hipotézisek

A szabályozási környezet egyik elemeként az adóztatási gyakorlat is alkalmas eszköz lehet a vállalati **K+F+I** tevékenység ösztönzésére. Ezen meggyőződésem alapján a kutatásaim végzéséhez fogalmaztam meg hipotéziseimet (**H1-H5**).

H1: A társas vállalkozások nyereségadóztatásának hazai szabályozása nem nyújt kimutatható ösztönző hatást a kis- és középvállalkozói szektor innovációs aktivitásához.

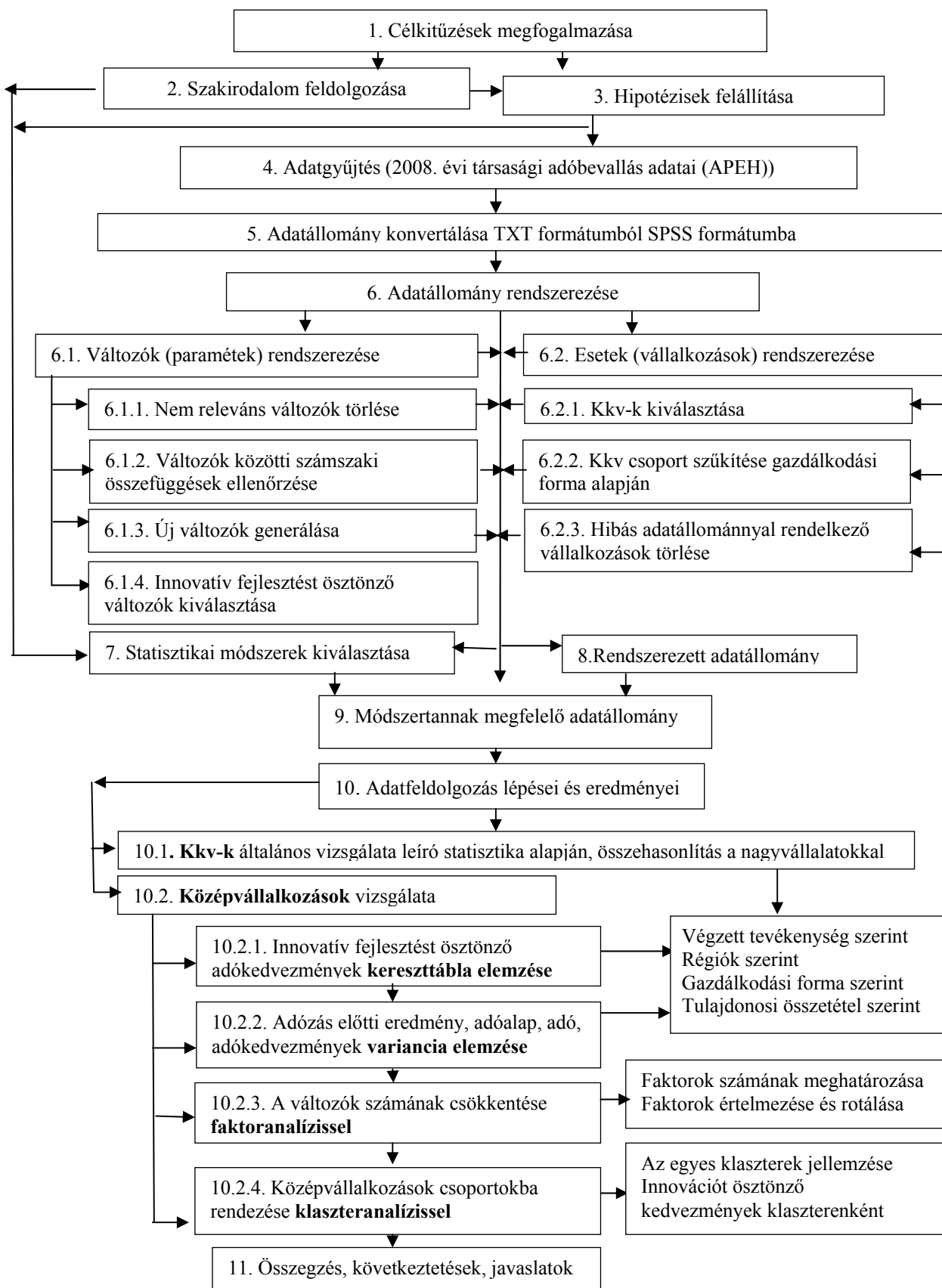
H2: A társas vállalkozások nyereségadóztatásának hazai szabályozása a kkv-k számára nem nyújt versenyelőnyt.

H3: A hazai kkv-k (kiemelten a középvállalkozások) regionális elhelyezkedése, végzett tevékenysége, gazdálkodási formája és tulajdonosi struktúrája befolyásolja a vállalkozások innovációs aktivitását.

H4: Az innovációs tevékenységhez kapcsolódó adókedvezményeket alapvetően a külföldi tulajdonhányadú vállalkozások veszik igénybe.

H5: A társasági adókulcs mérséklése, az adókedvezmények feltételrendszerének egyszerűsítése, a korrekciós tételek és a kedvezmények csökkentése elősegítheti a vállalkozások adóterheinek mérséklését, anélkül, hogy a költségvetés adóbevétele csökkenne.

Az ismertetett célok teljesítése és a megfogalmazott hipotézisek igazolásának szándéka feszes munkamódszert igényelt. Ennek elősegítésére terveztem meg azt a **folymatmodellt**, ami egyben értekezésem tartalmi tagozódását is megmutatja, és amelynek mentén építettem fel dolgozatomat. (1. ábra)



1. ábra: A dolgozat tartalmi felépítését tükröző folyamatmodell

2. ANYAG ÉS MÓDSZER

2.1. Szakirodalom

Mivel a kutatásom komplex problémakörrel foglalkozik, különösen fontos feladatomban tekintetem a részterületekhez kapcsolódó **szakirodalmi háttér** feldolgozását, kritikai értékelését. Ennek során figyelmem a következő területekre koncentrált:

- a kis- és középvállalkozások jellemzői, gazdasági szerepük és a működésüket befolyásoló üzleti környezet állapotjellemzői,
- az innováció jelentősége és szerepe a kis- és középvállalkozások versenyképességének alakításában,
- a kormányzati eszközök – kiemelten az adóztatás – befolyásoló hatásai a magyar kis- és középvállalkozások működésére és innovációs aktivitására.

A hazai és a nemzetközi szakirodalom források adták a kutatómunkám tudományos alapját és útmutatóul szolgáltak önálló kutatásaimhoz.

2.2. Az adatállomány

Szakmai tapasztalataimra és a szakirodalmi feldolgozás eredményeire támaszkodva, eredeti célkitűzéseimmel összhangban, a kutatómunkám során az **APEH**-től kapott 2008. adóévi **társasági adóbevallás** teljes körű adatait használtam. Ezen adatállomány átvizsgálásával, rendszerzésével, csoportosításával és racionális szűrésével végeztem el a magyar kkv-szektor elemzését és a szektorba tartozó vállalkozások innovációs tevékenységének vizsgálatát a társasági adóztatás jellemzőinek függvényében.

Az **adatállományt** SPSS (Statistical Package for Social Sciences) programcsomag segítségével dolgoztam fel.

Az APEH által átadott TXT formátumú adatállomány **348 623 db vállalkozásra** vonatkozóan 601-féle kóddal jelölt változót tartalmazott.

Az adatállomány elemzésre történő **előkészítése** során – szem előtt tartva a kutatómunka célkitűzéseit – a következőket kellett elvégezni:

- Az adatállomány **konvertálása** „txt” formátumból – az SPSS programnak megfelelő – „sav” kiterjesztésű formátummá.
- Az adatállomány **rendszerezése**:
 - a nem releváns változók törlése,
 - a változók közötti számszaki összefüggések ellenőrzése,
 - az innovációs tevékenység végzésére utaló változók kiválasztása,
 - új változók generálása, a meglévők transzformálása,
 - egyes változók mérési skálájának transzformálása (arányskálából sorrendi skála képzése).

2.3. Az alkalmazandó statisztikai módszerek kiválasztása

A kutatásom egyik fő célja annak elemzése volt, hogy a vállalkozások alapvető jellemzői (területi elhelyezkedés, gazdálkodási forma, végzett tevékenység és tulajdoni struktúra) milyen hatással vannak a vállalkozások adózási paramétereire és az innovációs tevékenységére. E cél elérése érdekében olyan **vizsgálati módszertant** állítottam össze, amelynek fő elemei a következők:

- **Keresztábra elemzés**

E módszer segítségével arra kerestem a választ, hogy – a meglévő adatállományból – melyek azok a változók, amelyek között összefüggés van. A feldolgozáshoz az adatállományom kategorikus, vagy kategorizált metrikus változókból állt rendelkezésre.

- **Varianciaanalízis**

A módszer használatával azt kívántam megvizsgálni, hogy a vállalkozások területi elhelyezkedése, gazdálkodási formája, végzett tevékenysége, a vállalkozáson belüli külföldi tulajdon részaránya (független változók) milyen hatást gyakorol az adózás előtti eredményre, adóalapra, az adóra, az innovációhoz kapcsolódó adócsökkentési lehetőségekre, valamint a vállalkozások néhány pénzügyi mutatójára (függő változók).

- **Faktoranalízis**

E módszert azért alkalmaztam, mert igen nagyszámú változó állománnyal rendelkeztem és ezt kívántam lecsökkenteni. Az elemzés elvégzése révén kapott új változók (faktorok) felhasználhatók további többváltozós elemzésekhez.

- **Klaszteranalízis**

A kutatásomnál a nem hierarchikus klaszterelemzési módszerek közül a K-közép (K-means) algoritmust használtam. A módszer alkalmazásával a középvállalkozókat kisebb csoportokba rendeztem.

2.4. A rendszerezett adatállomány alkalmasságának vizsgálata a kiválasztott statisztikai módszertan függvényében

- A **keresztábra** elemzéshez használt adatállomány alkalmasságának vizsgálata keretében a változók közötti összefüggések statisztikai szignifikanciáját a Pearson féle **Khi-négyzet** számításával mértem. A kapcsolat erősségének mérésére a **Cramer V-t** alkalmaztam.
- A **varianciaanalízis** előtt a függő változónál a **Kolmogorov-Smirnov teszt** alapján elvégeztem a normalitás vizsgálatot. A **Levene-teszt** segítségével megnéztem, hogy a függő változók azonos szórásúak-e a független változó különböző szintjein. Mivel a vizsgált elemszám magas volt, ezért az **ANOVA** számítást (F próba) alkalmaztam az elemzéshez. Az átlagok közötti lényeges eltérések megállapítására **Post-hoc** tesztet alkalmaztam. (A kiválasztott módszer annak függvényében változott, hogy a vizsgált változók varianciájának homogenitása fennállt-e. Amennyiben a homogenitás teljesült, akkor a **Scheffé-próbával** számoltam, ellenkező esetben **Tamhane tesztet** készítettem.)
- Az **R-típusú faktorelemzést** alkalmaztam, mely a változók számának összevonását végzi el. Az **esetek** (vállalkozások) tekintetében **egyváltozós** leíró jellegű statisztikai elemzés részeként a kiugró értékeket boxplot segítségével kiszűrtem. A faktoranalízis során 4 408 **középvállalkozás** adatait használtam fel. A többlépcsős változó csökkentés eredményeként **7 változó maradt** az adatbázisban. A változók között elvárt multikollinearitás feltétel teljesülését **korrelációs mátrix** segítségével ellenőriztem. Az adatállomány alkalmasságának további tesztelésére az anti-image mátrixot, a Bartlett tesztet, a KMO számítást használtam. Mivel a változók ismertek voltak, és az egyedi és a hibavariancia a teljes varianciának csak kis mértékét tette ki, a legkevesebb faktoriala legmagasabb magyarázott varianciarány elérése volt a cél, ezért a **főkomponens elemzést használtam**.
- A **klaszterek megállapítása** nem hierarchikus módszerrel – többszörös klaszterszám változtatással – történt. A nem hierarchikus módszer (**K-közép eljárás**) mellett azért döntöttem, mert:
 - magas volt a mintavételi egységek száma (4 408 db középvállalkozás),
 - e módszer szerint az eredmény kevésbé függ a kiugró adatoktól, valamint attól, hogy került-e az elemzésbe irreleváns változó.

3. EREDMÉNYEK

3.1. Az elemzések eredményei

A hosszabb időszakra visszanyúló kutatómunkám lényegi összefoglalását adó dolgozatomban igyekeztem bemutatni azt, hogy a kis- és középvállalkozói szektor innovációs aktivitását milyen módon befolyásolták az állami szabályozó/ösztönző rendszer elemei, kiemelten az adózás szabályai, illetve azok hatásai. A választott téma összetettsége okán a dolgozat összefoglalását **három témakör köré** csoportosítom.

Ezek:

- a) a kapcsolódó **szakirodalom** feldolgozása, a fogalmi kategóriák tisztázása, illetve mindezekhez kapcsolódó néhány megjegyzés;
- b) az **adatállomány** feldolgozásra történő előkészítésének, majd használatának kérdései;
- c) a célszerűen megválasztott matematikai statisztikai módszerek használatával kapott **eredmények és következtetések**.

A kiválasztott **négy vizsgálati módszer** alkalmazásával a következő eredményekre, illetve megállapításokra jutottam:

- **Az adócsökkentési lehetőségek és a középvállalkozások főbb jellemzői közötti összefüggések:**
 - **Gyenge kapcsolat** áll fenn az innovációhoz kapcsolódó adókedvezmények igénybevétele és a **külföldi** tulajdonhányad nagysága, továbbá a vállalkozások **regionális** elhelyezkedése között.
 - **Nem** mutatható ki szignifikáns kapcsolat a vállalkozás által végzett **gazdasági tevékenység** és az innovációs adócsökkentési lehetőségek igénybevétele között.
 - A **vállalkozási formák** elemzésének eredményeiből megállapítható, hogy a 14-féle innovációhoz kapcsolódó adócsökkentési lehetőség közül csupán 6 tételnél találunk **gyenge** kapcsolatot.
- **Az adózás előtti eredmény, az adóalap, az adókedvezmények és az adóteher alakulása a középvállalkozások egyes csoportjainál:**
 - Az **adózás előtti eredmény** nagyságára a gazdálkodási formák, a tevékenységek, a régiók és a külföldi tulajdon részaránya eltérően hatnak.
 - A legmagasabb adózás előtti eredményt a részvénytársaságok, a Közép-Magyarország régió vállalkozásai, a 75%-nál nagyobb külföldi tulajdonnal rendelkező vállalkozások és az információ, kommunikáció területen működők érték el.
 - A jogi személyiség nélküli vállalkozásoknál az adózás előtti eredmény korrekciós tételeinél a növelő tételek meghaladták a csökkentőket, ami az adófizetési kötelezettség növekedését idézte elő. Az adózás előtti eredmény korrekciós tételeinek ismerete, számítása, feltételrendszere nagymértékben bonyolította, növelte a vállalkozások adminisztrációs terheit.
 - Tevékenységi formánként vizsgálva a korrekciós tételeket – az egyéb szolgáltatásokat kivéve – a csökkentő és a növelő tételek átlaga között nem volt jelentős eltérés.
 - A Közép-Magyarország régiónál volt a legnagyobb eltérés a vállalkozások adózás előtti eredménye és az adóalapja között.
 - 75% feletti külföldi tulajdonú cégeknél 130%-os volt az eltérés az adózás előtti eredmény és az adóalap között. Ez az a vállalkozói csoport, amelynek a negatív korrekciós tételek jelentősen domináltak, amelynek eredményeként negatív lett az átlagos adóalap. A korrekciós tételek alapvetően a jelentős külföldi tulajdon-hányadú cégeknek nyújtottak előnyt.

- A **fizetett adó:** legnagyobb volt az átlagadó a Közép-Magyarország régió vállalkozásainál, a részvénytársaságoknál, az egyéb szolgáltatási tevékenységet végzőknél, valamint a 75%-nál magasabb külföldi tulajdonrészrel rendelkező vállalkozásoknál.

1. táblázat: Az átlagadó nagysága a külföldi tulajdonrész függvényében

Külföldi tulajdonrész	N	Fizetett adó átlaga (1000 Ft-ban)
0 %	1 950	8 761
0,1-25%	2 152	15 311
25,1-50%	301	15 319
50,1-75%	52	17 667
75,1-100%	25	136 519

Forrás: APEH bevallási adatok alapján saját számítás

- Minél magasabb volt a külföldi tulajdonrész aránya a vállalkozásoknál, annál magasabb volt az adott csoport **átlagadója**. Ellentmondás mutatkozott aközött, hogy a 75%-nál nagyobb külföldi tulajdonrészrel rendelkező vállalkozásoknál negatív volt az átlagos adóalap, mégis ez a vállalkozói csoport fizette a legnagyobb átlagadót. Ennek magyarázata, hogy ezen vállalkozói csoport kénytelen volt az elvárt adóalap (nyereség minimum) alapján megfizetni az adót. Amennyiben nem lettek volna korrekciós tételek és az adózás előtti eredmény alapján kellett volna az adót megfizetni, az elvárt adó duplája terhelte volna ezt a vállalkozói csoportot. Ebbe a csoportba tartozó vállalkozások egyértelműen kedvezményezettjei voltak a korrekciós tételeknek. (1. táblázat)
- Az **adóterhelés** számítás eredménye azt mutatta, hogy amennyiben a vállalkozások adóalapja egyben az adózás előtti eredménye lett volna (korrekciós tételekkel nem korrigálták volna az adózás előtti eredményt), és a számított adóból adókedvezményeket nem vehettek volna igénybe, a vállalkozásoknak a számviteli rendszerben kimutatott jövedelem után átlagosan 14% adót kellett volna fizetniük.
- A 2008-ban érvényben lévő 16 és 10%-os adókulcs mellett – semmiféle korrekciós tételt és adókedvezményt nem alkalmazva – a középvállalkozások összesen 223 932 millió Ft adót fizettek volna, egy vállalkozásra átlagosan 49,8 millió Ft adó jutott volna. Ehhez képest ténylegesen – a korrekciós tételeknek köszönhetően – 75%-kal kevesebb, azaz 57 321 millió Ft adó folyt be a költségvetésbe. Átlagosan 12,7 millió Ft adófizetési kötelezettség jutott egy vállalkozásra 2008-ban. **A társas vállalkozói szféra jelentős adót „takarított meg”, de súlyos adminisztrációs terhek árán.** Az adózás előtti eredményt korrigálnia kellett az egyes csökkentő, növelő tételekkel, ismerniük kellett a korrekciós tételek alkalmazásának bonyolult feltételrendszerét, az igénybe vett adókedvezmények miatt több éven keresztül meg kell felelni az előírt követelményeknek. **Az állami költségvetés jelentős adóbevételről esett el, ráadásul komoly adminisztrációs és finanszírozási terhek árán,** mivel az ellenőrzéseknél a kedvezmények igénybevételének jogosságát nehezebb bebizonyítani, nagyobb apparátusra, komolyabb felkészültségű ellenőrökre van szükség.
- Az adózás előtti eredményt véve alapul 10%-os, 5%-os és 4%-os adókulcs alkalmazásával is meghatároztam a fizetendő adó összegét. Egységesen 10%-os adókulcs alkalmazásával jelentősen megnőne az állami költségvetés bevétele. Természetesen a vállalkozói szférát jelentősebb adóteher sújtaná, de egyszerűbb adminisztráció mellett. Amennyiben ugyanezt az adóbevételt szeretné a költségvetés elérni, melyet a korrekciós tételek és a kedvezmények figyelembevételével elért 2008-ban, akkor **4%-os egységes adókulcsot kellene alkalmazni az adózás előtti eredményre vetítve.** Ebben az esetben a fiskális oldal nem sérülne, de

jelentős adminisztratív teherrel szabadulna meg az adójogviszony mindkét szereplője, az adóalany és az adóhatóság egyaránt. (2. táblázat)

2. táblázat: Eltérő adókulccsal és vetítési alappal számított adóbevételek összege (1000 Ft)

Megnevezés	N	Összes fizetendő adó	Egy vállalkozásra jutó fizetendő adó
Adózás előtti eredmény alapján számított adó (10-16%-os adókulcs)	4 491	223 932 026	49 862
Adóalap alapján a kedvezmények igénybevételével számított adó (10-16%-os adókulcs)	4 491	57 320 798	12 764
10%-os adókulccsal számított adó az adózás előtti eredmény alapulvételével	4 491	140 883 671	31 370
5%-os adókulccsal számított adó az adózás előtti eredmény alapulvételével	4 491	70 441 835	15 685
4%-os adókulccsal számított adó adózás előtti eredmény alapulvételével	4 491	56 353 468	12 548

Forrás: APEH bevallási adatok alapján saját számítás

- A **tényleges** átlagos adóteher mértékét a fizetett adó és az adóalap, valamint a fizetett adó és az adózás előtti eredmény hányadosaként egyaránt kiszámoltam. Azon középvállalkozóknál, ahol az adózás előtti eredmény meghaladta a nyereség minimumát, az adózás előtti eredményhez képest a fizetendő adó aránya (tényleges adóteher) **2,82%** volt (egy vállalkozásra átlagosan 8,1 millió Ft adó jutott). A nyereség minimum alapján adózó középvállalkozások esetében az adóteher **14% volt** (egy vállalkozásra vonatkozóan átlagosan 34,6 millió Ft adót jelentett). Ez a vállalkozói csoport magas árbevétellel, jelentős költséggel, ráfordítással működött a vizsgált évben. Ennek következtében igen kicsi volt az adózás előtti eredményük. A nyereség minimum szerinti adózás a nagyobb költséggel működő vállalkozások számára egyértelműen hátrányos.
- **Az effektív és a fiktív adóteher értékeket összehasonlítottam.** Az adóalap felhasználásával meghatározott számított adó és az adózás előtti eredmény hányadosát vizsgálva a **fiktív adóteher** mutatót kapjuk. A **tényleges (effektív) adóteher** az adókedvezmények levonása után kapott fizetendő adó és az adózási eredmény felhasználásával határozható meg. A két adóteher mutató között nagyon kicsi az eltérés, ez azt jelzi, hogy minimális az igénybevett adókedvezmények aránya. Az adókedvezmények valójában csak elvileg nyújtanak adócsökkentési lehetőséget. A gyakorlatban alig élnek vele a vállalkozások. A kisebb vállalkozásoknál (pl.: jogi személyiség nélküli gazdasági társaságok) a két adóteher mutató átlagos értéke megegyezik. A nagyobb külföldi tulajdonrészrel rendelkező vállalkozásoknál az effektív adóteher és a fiktív adóteher mutató között a legnagyobb az eltérés (75% feletti külföldi tulajdonrésznel 0,36% az eltérés, míg a külföldi tulajdonnal nem rendelkező vállalkozásoknál az eltérés csupán 0,11%).
- **Régiónkénti** bontásban elemezve az adóteher %-os mértékét, **megállapítható**, hogy a Közép-Magyarország régiónál a legkisebb az effektív adóteher (2,34%). A második helyen Nyugat-Dunántúl áll (2,47%), míg a harmadik helyen Észak-Magyarország (2,50%) és Észak-Alföld (2,51%). A legmagasabb az átlagos effektív adóteher Dél-Dunántúlon (2,57%). Észak-Magyarország régiónál a fiktív adóteher mutatója viszonylag magas (2,61%).
- **Legalacsonyabb az effektív átlagos adóteher (2,28%)** a 0,1-25% közötti külföldi tulajdonnal rendelkező vállalkozásoknál, míg **a legmagasabb (3,34%)** azoknál, ahol a külföldi tulajdon részarány meghaladja a 75%-ot. Ezen vállalkozói csoportnál a

legjellemzőbb az adókedvezmények adta lehetőségek kihasználása, mivel az eltérés a két adóteher mutató között majdnem 9-szer akkora, mint a teljesen belföldi tulajdonosokból álló cégeknél. (A 100%-ban magyar cégek esetében az effektív adóteher és a fiktív adóteher között 0,04 az eltérés, a 75% feletti külföldi tulajdonnal rendelkezőknél 0,36.) A 100%-ban magyar tulajdonban lévő vállalkozásoknál nem igazán volt jellemző az adókedvezmények igénybevétele. A 75%-nál magasabb külföldi tulajdonrészrel rendelkező vállalkozások 47%-a nem fizetett adót, míg 24%-uk 6-10% közötti összeget. A **külföldi** tulajdonnal rendelkező cégeket **alacsonyabb** effektív adóteher terhelte, mint a hazaiakat. Ezek az adatok is azt mutatják, hogy a külföldi tulajdonnal nem rendelkező vállalkozásaink nem tudtak, nem akartak élni a kedvezményekkel. Ezt a magatartást kiválthatta az adószabályozás bonyolultsága, nem megfelelő felkészültségű adószakemberek hiánya, a kedvezmények igénybevétele feltételei.

- **Az innovációhoz kapcsolódó adókedvezmények** elemzésének eredményeit **összefoglalva** megállapítható, hogy 2008-ban a részvénytársasági formában Közép-Magyarországon működő, egyéb szolgáltatást vagy információ, kommunikáció tevékenységet végző, 75%-nál nagyobb külföldi tulajdonnal rendelkező vállalkozói csoport innovációhoz kapcsolódó adókedvezményének az átlaga a legmagasabb. Ezzel ellentétben a legalacsonyabb átlagos adókedvezmény kategóriába tartoznak a jogi személyiség nélküli, 25-50% közötti külföldi tulajdonrészrel rendelkező, Észak-Magyarországon működő valamint szálláshely szolgáltatást, vendéglátást nyújtó vállalkozások.

- **A változókat tömörítő faktorok**

A vállalkozások főbb változóit **3 faktorba** sikerült tömöríteni. E három faktor az **adófaktor**, a **kötelezettség-eredmény** faktor és a **tőkefaktor** elnevezést kapta (3. táblázat). Az eredeti változók információ tartalmának csupán 14,5%-a veszett el a faktorok képzésével, mivel a kumulált variancia értéke 86,5% volt.

3. táblázat: A rotált faktorsúlymátrix

A változók megnevezése	Faktorok		
	Adófaktor	Kötelezettség- és eredményfaktor	Tőkefaktor
Adóalap	,971	,112	9,375E-02
Adózás előtti eredmény	,965	,141	,137
Összes kötelezettség	9,903E-02	,890	3,515E-02
Mérleg szerinti eredmény	,119	,873	,199
Külföldi tulajdonban lévő tőke	-3,924E-02	-7,223E-02	,873
Jegyzett tőke összege	,313	,432	,753
Saját tőke	,337	,513	,710

Megjegyzés: Alkalmazott módszer: Főkomponens elemzés, 4 lépéses varimax rotáció.

Forrás: APEH bevallási adatok alapján saját számítás

- **A középvállalkozások klasztereinek főbb jellemzői**

A faktoranalízis eredményeként kapott 3 faktor alapulvételével a vállalkozások **5 klaszterbe** sorolódnak. Az öt klaszter közül a másodikba tartozik a legtöbb vállalkozás (3 919 db), az összes középvállalkozás 88,9%-a. Legkisebb számú klaszter az 1. klaszter, 13 db vállalkozás található itt. Az egyes klasztereket és a bennük lévő vállalkozásokat – főbb gazdasági mutatójuk alapján – összehasonlítottam (4. táblázat).

4. táblázat: A klaszterek jellemzése (átlagos értékek 1000 Ft-ban)

Megnevezés	1. klaszter	2. klaszter	3. klaszter	4. klaszter	5. klaszter
Adózás előtti eredmény	915 497	178 660	2 698 670	420 492	684 280
Öt klaszter adózás előtti eredmény átlaga: 520 758					
Adóalap	1 010 671	159 409	2 726 037	274 468	633 176
Öt klaszter adóalap átlaga: 537 601					
Összes kötelezettség	338 096	48 062	188 789	134 238	1 202 621
Öt klaszter összes kötelezettség átlaga: 293 168					
Mérleg szerinti eredmény	907 012	89 077	274 952	293 897	1 726 368
Öt klaszter mérleg szerinti eredmény átlaga: 409 823					
Külföldi tulajdon részaránya	70	2	4	20	3
Öt klaszter külföldi tulajdon részarány átlaga: 12%					
Jegyzett tőke	10 711 167	914 926	3 575 394	5 734 365	4 687 375
Öt klaszter jegyzett tőke átlaga: 1 863 342					
Saját tőke	15 999 019	1 298 272	5 267 268	7 480 396	7 771 030
Öt klaszter saját tőke átlaga: 2 710 778					

Forrás: APEH bevallási adatok alapján saját számítás

1. klaszter: Tőkeerős vállalkozások, jelentős külföldi tulajdoni hányaddal rendelkeznek. Az innovációhoz kapcsolódó adókedvezmények igénybevétele kimagasló. Egy vállalkozásra jutó adókedvezmény összege 864 millió Ft.

2. klaszter: Átlag alatti paraméterekkel (adózás előtti eredmény, adóalap stb.) rendelkező magyar tulajdonú cégek. A középvállalkozások 88,9%-a ebbe a csoportba tartozik. Az innovációhoz kapcsolódó adókedvezmények igénybevétele nem jelentős, a csoport vállalkozásainak több mint a felénél 30 millió Ft alatti.

3. klaszter: Tőkeerős magyar tulajdonú cégek. Jelentős az innovációhoz kapcsolódó adókedvezmény. 1 cégre átlagosan közel 363 millió Ft jut.

4. klaszter: Tőkeerős, kisebb jövedelmű, átlag feletti külföldi tulajdonrészrel rendelkező cégek. 1 cégre átlagosan közel 279 millió Ft innovációs adókedvezmény jut.

5. klaszter: Magyar tulajdonú eladósodott cégek. Jelentős az innovációhoz kapcsolódó adókedvezmény összege. 1 vállalkozásra átlagosan közel 399 millió Ft jut.

(5. táblázat)

5. táblázat: Innovációhoz kapcsolódó adókedvezmények összege klaszterenként (1000 Ft)

Klaszter	N	%	Maximum	Összes	Átlag	Szórás
1. klaszter	13	0,29	3 531 932	11 235 777	864 291	1 162 497
2. klaszter	3 919	88,91	3 312 885	243 302 035	62 083	118 843
3. klaszter	115	2,61	3 038 878	41 710 761	362 702	537 074
4. klaszter	217	4,92	5 257 855	60 504 597	278 823	596 555
5. klaszter	144	3,27	4 326 922	57 401 990	398 625	479 132
Összesen	4 408	100	5 257 855	414 155 160	93 955	240 507

Forrás: APEH bevallási adatok alapján saját számítás

A vállalkozások klaszterenkénti elkülönítése megteremti a lehetőséget az ösztönző/szabályozó rendszer további fejlesztésének, illetve irányt mutat ahhoz.

A megfogalmazott **hipotéziseimmel** kapcsolatban a következők rögzítését tartom fontosnak:

H1: Vizsgálati eredményeimmel több irányból igazoltam, hogy a társas vállalkozások nyereségadózásának hazai szabályozása nem nyújt megfelelő ösztönző hatást a kis- és középvállalkozások innovációs aktivitásához. Ezek a szervezetek az adószabályozás által nyújtott, az innovációhoz kapcsolódó kedvezményekkel csak igen kis számban éltek. Tehát nem mutatható ki egyértelmű kapcsolat az ösztönzést szolgáló szabályozók és a kkv-szervezetek innovációs teljesítménye között. Ez az **első hipotézisemet igazolta**.

H2: Kimutattam, hogy a társas vállalkozások nyereségadózásának hazai szabályozása a nagyobb vállalkozások számára nyújt versenyelőnyt. Alapvetően az ilyen szervezetek éltek az adóalap-csökkentést biztosító korrekciós tételekkel és ennél a vállalkozói körnél volt az effektív adókulcs a legkisebb. Ezek alapján a **második hipotézisem is igazolást nyert**.

H3: Elemzéseimmel igazoltam, hogy a középvállalkozásoknál gyenge a kapcsolat az innovációs aktivitás (mint függő változó) és a regionális elhelyezkedés, a végzett tevékenység, a gazdálkodási forma és a tulajdonosi struktúra (mint független változók) között. Tekintettel a „gyenge” kapcsolatra a **harmadik hipotézisem csak részben igazolódott**.

H4: Vizsgálataim azt bizonyítják, hogy az innovációs tevékenységhez kapcsolódó adókedvezményeket alapvetően a külföldi tulajdonhányaddal rendelkező középvállalkozások veszik igénybe. (Megjegyzendő azonban, hogy az innovációs adókedvezmények igénybevétele és a külföldi tulajdonrész nagysága között a kapcsolat nem egyenes arányú. Ezt az támasztja alá, hogy a kedvezmények csupán a 0,1 és 50% közötti külföldi tulajdonhányadú vállalkozásoknál mutatnak egyenes arányosságot.) Erre alapozva a **negyedik hipotézisem is igazolható**.

H5: Elemzéseimmel bizonyítottam, hogy a társasági adókulcs mérséklésével, az adókedvezmények feltételrendszerének egyszerűsítésével, a korrekciós tételek és a kedvezmények csökkentésével a költségvetés adóbevétele nem csökkenne, ellenkezőleg: növelhető lenne. Próbaszámításaim alapján, a középvállalkozások 2008. évi eredmény-adatait alapul véve, az alkalmazott adókulcsok (16, illetve 10%) drasztikus, 4%-ra történő, csökkentése és a korrekciós tételek, valamint az adókedvezmények teljes elhagyása mellett közel azonos mérvű adóbevétele keletkezett volna az államkasszában. Ezzel az **ötödik hipotézisem is igazolódott**.

3.2. Új és újszerű tudományos eredmények

1. A korszerű matematikai statisztikai módszerekkel tudományosan igazoltam, hogy **nincs** szignifikáns kapcsolat a középvállalkozások által végzett gazdasági tevékenység és az adócsökkentési lehetőségek igénybevétele között. Ugyanakkor **gyenge** kapcsolatot tartam fel az innovációhoz kapcsolódó adókedvezmények igénybevétele és a külföldi tulajdonhányad nagysága, valamint a vállalkozások regionális elhelyezkedése között.

2. Az adózás előtti eredményt alapul véve – egyszerűbb adminisztrációs terhek mellett – az állami költségvetés **bevétele**:

- jelentősen megnőne a 2008-ban hatályban lévő 16%-os helyett 10%-os adókulcs alkalmazásával,
- a korrekciós tételek és az adókedvezmények nélkül még 4%-os adókulcs mellett sem változna – feltételezve a jogkövető adózói magatartást.

3. Megállapítottam, hogy a 2008-as adóévben:

- **legkisebb** az **effektív adóteher** a Közép-Magyarország régióban, részvénytársasági formában, 0,1 és 25% közötti külföldi tulajdoni hányaddal működő középvállalkozásoknál,
- a részvénytársasági formában Közép-Magyarországon működő, egyéb szolgáltatást vagy információ, kommunikáció tevékenységet végző, 75%-nál nagyobb külföldi tulajdonhányadú vállalkozások **innovációhoz kapcsolódó adókedvezményének az átlaga a legmagasabb.**

4. A faktoranalízis alkalmazásának eredményeként a vállalkozások fő jellemzőit **3 faktorba** (adófaktor, tőkefaktor, továbbá kötelezettség- és eredményfaktor) tömörítettem. Klaszteranalízis használatával a faktoranalízis eredményeként kapott 3 faktor alapulvételével a vállalkozásokat - jellemzőik alapján elkülöníthető – **5 klaszterbe** soroltam be.

1. klaszter (0,29%): Tőkeerős, meghatározó külföldi tulajdon-hányaddal bíró cégek.

Nagy innovációs adókedvezmény.

2. klaszter (88,91%): Átlag alatti paraméterekkel rendelkező, magyar tulajdonú cégek.

Átlag alatti innovációs adókedvezmény.

3. klaszter (2,61%): Tőkeerős, magyar tulajdonú cégek.

Átlag feletti innovációs adókedvezmény.

4. klaszter (4,92%): Tőkeerős, kisebb jövedelmű, átlag feletti külföldi tulajdon-

hányaddal rendelkező cégek.

Átlag feletti innovációs adókedvezmény.

5. klaszter (3,27%): Eladósodott, magyar tulajdonú cégek.

Átlag feletti innovációs adókedvezmény.

Az egyes klaszterek – a 3 faktor mögötti gazdálkodási tényezők alapján – egymástól szignifikánsan különböznek.

4. KÖVETKEZTETÉSEK, JAVASLATOK

A kutatómunka révén nyert eredmények alapján a fontosabb következtetéseim, javaslataim a következők:

- **Alapvetően helyeselhető** az a gondolat, hogy a nemzetgazdaságban meghatározó jelentőségű kis- és középvállalkozások innovációs aktivitása befolyásolható az állami szabályozás eszközeivel, kiemelten az adózásban rejlő lehetőségekkel. Szükség lenne azonban a K+F+I adócsökkentési rendszer komplex átgondolására, új elvek felállítására, az egyes elemek közötti összhang megteremtésére, a feltételrendszerek egyszerűsítésére, a mikro-, kis és középvállalkozói kör jellemzőihez való igazítására. A rendszer átalakítása során hasznosíthatóak lennének az OECD néhány országában hosszabb idő óta sikeresen alkalmazott szabályozások elemei. A 2008-as adócsökkentő elemek egy része 2012-re kikerült a társasági adózás szabályozásából, azonban a kormányzat helyettük új elemeket nem épített be. Különösen a kezdő innovatív vállalkozásoknak történő adókedvezmények nyújtása jelentené/jelenthetné a pozitív irányú elmozdulást. Célszerű lenne pontosítani a koncepciót, hogy kiket akarnak megcélózni az egyes adókedvezményekkel és milyen feltételek mellett.
- Fontos lenne a jelenlegieknél **egyszerűbb** és átláthatóbb szabályozási környezet megteremtése, az adminisztratív terhek további csökkentése, a szabályozási rendszer átalakítása, a minőségi elemek kötelező beépítése és folyamatos érvényesítése. Törekedni kellene a szabályozási rendszer kiszámíthatatlanságának megszüntetésére, de legalábbis csökkentésére.
- Az **ösztönző** rendszernek a vállalati igényeket is erőteljesen szem előtt tartó átértékelésére és megfelelő módosítására lenne szükség. A kedvezmények megfogalmazásánál célszerű lenne a tevékenységek közötti különbségek figyelembe vétele. A makrogazdaság – innovációs fejlesztések szempontjából – „húzó” ágazatának számító területein indokolt lehet az egyes kedvezmények igénybevételi kritériumait könnyíteni, kevésbé „szigorú” feltételeket előírni.
- A **kedvezmények** megfogalmazásánál a régiók közötti különbségek figyelembe vétele is meggondolandó. Különösen indokolt lehet az elmaradt, magas munkanélküliségi rátával rendelkező régiók lehetőségeinek javítása. A jelenlegi szabályozás ugyan tartalmaz ilyen elemeket, de kutatásom eredményei azt mutatják, hogy azok ösztönző szerepe nem kellően hatékony. A Közép-Magyarország régió kedvezőbb helyzetben van a többi régióval szemben.
- A vállalkozások számára a **K+F adókedvezmények** igénybevételének egyik akadályja a végzett K+F tevékenységek besorolása és minősítése körüli bizonytalanság, továbbá a jelenlegi nyilvántartási-, elszámolási- és időkimutatási rendszerek fogyatékoságaiból eredő nehézségek. A vállalkozások egyéni besorolásának megállapítása érdekében meg kellene gondolni, hogy a vállalkozást önállónak, partnervállalkozásnak vagy kapcsolódó vállalkozásnak történő minősítési gyakorlat helyes-e. Úgy tűnik, hogy az előremutató szándék ellenére ez a megoldás inkább zavaró, mintsem a tisztánlátást segítené.
- A **kkv-n** belüli kategória-határoknál (árbevétel összege, mérlegfőösszeg) a végzett tevékenység jellegét is indokolt lenne figyelembe venni.
- Az adókedvezmények **bonyolult feltételrendszere** összességében jelentősen növeli a vállalkozások adminisztrációs terheit. Éppen azt a vállalalkozási csoportot (jogi személyiség nélküli vállalkozások) érinti igen hátrányosan, amelyek kisebbek, többségük maga könyvel, és nem tudja megfizetni a drágább könyvelési irodák ilyen típusú szolgáltatásait.

- A 2008. évi társasági adóbevallás **nyomtatványa** és kitöltő rendszere bonyolult volt. (A bevallási nyomtatvány 21 oldalból állt. A vállalkozások azonosító adatain kívül a nyomtatvány 337 sort tartalmazott. A kitöltési útmutató 97 oldal terjedelmű volt. Ezzel szemben a 2011. évi társasági adóbevallás kitöltési útmutatója 105 oldal, a bevallási nyomtatvány továbbra is 337 sorból áll. Ezek az adatok azt mutatják, hogy 2008 és 2011 között e területen egyszerűsítés nem történt, holott általában is nagy szükség lenne rá.) A kisebb vállalkozások esetében különösen indokolt lenne az egyszerűsítés.
- A bevallási nyomtatványok kitöltésekor számos **hiba** keletkezik, amely az adatállomány feldolgozásakor problémákat okoz. Az elektronikus ellenőrző rendszerbe olyan összefüggéseket is be kellene építeni, amelyek a nyomtatvány kitöltésekor e hibák jelentős részét kiszűrnék, vagy legalábbis jeleznék.
- Egyértelműen az adózásban rejlő **korrekciós tételek** csökkentő formája dominált 2008-ban. A társas vállalkozói szféra jelentős adót takarított meg, súlyos adminisztrációs terhek árán. Az ide tartozó vállalkozásoknak az adózás előtti eredményt korrigálniuk kellett az egyes csökkentő, növelő tételekkel. Ehhez ismerniük kellett a korrekciós tételek alkalmazásának bonyolult feltételrendszerét, az igénybe vett adókedvezmények miatt több éven keresztül meg kellett felelni az előírt követelményeknek. Az állami költségvetés jelentős adóbevételről esett el, miközben komoly adminisztrációs és finanszírozási terheket kellett vállalnia. Az ellenőrzéseknél ugyanis a kedvezmények igénybevételének jogosságát nehezebb bebizonyítani, nagyobb apparátusra, komolyabb felkészültségű ellenőrökre van szükség. Az alkalmazott korrekciós megoldások alapvetően a jelentős külföldi tulajdonhányaddal rendelkező cégeknek nyújtanak előnyt. Ezen vállalkozói csoport egyértelműen „élvezője” a korrekciós tételeknek.
- Az **adószabályozás** – az 1988-as adóreformmal – a vállalkozások társasági adó szabályozásának **egységesítése** irányába fejlődött. Az elmúlt időszak folyamatai egyértelművé tették, hogy az egységesítéssel (uniformizálással) szemben szükség lenne egyedi szabályozásra, illetve a kkv-szektor sajátosságait figyelembe vevő szabályozási feltételek kialakítására. Természetesen tekintetbe kell venni a vonatkozó EU-s ajánlásokat, előírásokat.
- Meggondolandónak tartom a társasági adókulcs csökkentését, illetve annak ellensúlyozására a korrekciós tételek számának visszaszorítását.
- Az **elvárt jövedelem** (nyereségminimum) szerinti adózás a nagyobb költséggel működő vállalkozások számára egyértelműen hátrányos. Ténylegesen (százalékos effektív adóteher alapján) a jogi személyiség nélküli szervezetek fizették a legmagasabb adót 2008-ban (a legkisebb effektív adóteher a részvénytársaságoknál volt). Az adóteher alapvetően azt a réteget sújtotta, melynek forrásproblémái voltak és vannak.
- Az **előnyök** igénybevételére igazán a valóban kis vállalkozásoknak lenne szükségük a talpon maradás, a fejlesztési forrás növelése érdekében. A vizsgált szabályozási rendszer éppen ezt a feladatát nem tudta teljesíteni. A kisebb vállalkozásokat jobban „terhelte” az adófizetési kötelezettség. A társasági adószabályozás (kulcsok, kedvezmények, korrekciós tételek, adminisztratív feltételek) nem teremtettek versenyelőnyt a kisebb vállalkozások számára.
- A szűkebb értelemben vett adókedvezmények **igénybevétele** sem igazán jelentős. Ezek valójában csak elvileg nyújtanak adócsökkentési lehetőséget. A gyakorlatban alig élnek

vele a vállalkozások. Témám szempontjából elgondolkodtató, hogy az adókedvezmények igénybevétele egyáltalán nem volt jellemző azon a szakterületen (szakmai tudományos, műszaki tevékenység), amely az innováció szempontjából meghatározó lehet egy gazdaságban. E területen működő vállalkozások gyakoriság szempontjából a magasabb adóteher-sávba sorolódtak.

- Közép-Magyarország régióban a **legkisebb** az effektív adóteher, holott – egyéb szempontok miatt is – a decentralizációt volna érdemes ösztönözni a vállalkozások területi elhelyezkedésénél.
- A **külföldi tulajdonnal** nem rendelkező vállalkozásaink nem tudtak, (nem akartak, nem mertek?) élni a kedvezményekkel. Ezt a magatartást kiválthatta az adószabályozás bonyolultsága, a megfelelő felkészültségű adószakemberek hiánya, a kedvezmények igénybevételének adminisztratív terhei stb.

5. A FONTOSABB PUBLIKÁCIÓK

Tudományos könyv, könyvrészlet:

1. **Béres Klára (2008):** Az ösztönzés néhány eleme az innováció serkentésére. pp. 135-145. In: Takács István (Szerk.): *Műszaki fejlesztési támogatások közgazdasági hatékonyságának mérése*. Szent István Egyetemi Kiadó, Gödöllő, Magyarország, 253 p., ISBN 978963269075-9
2. Csaba Balint Illes, **Klara Hustine Beres**, Anna Dunay, Laszlo Pataki (2011): Impacts of Taxation on Small and Medium Enterprises in Central Eastern Europe. pp. 77-91. In: Kondellas, Bill (Ed.): *Business in Central and Eastern Europe: Cross-Atlantic perspectives*. Northeastern Illinois University, Chicago, USA, 299 p., ISBN 978-09846345-0-7

Tudományos folyóiratcikk magyar nyelven:

3. **Hustiné Béres Klára**, Husti István (1985): Hálótervezésen alapuló heurisztikus eljárás a mezőgazdasági vállalati géppark tervezésére és a géphasználat szervezésére. *Szervezés és Vezetés az Élelmiszergazdaságban*. 1. évf. (4), pp. 58-72., ISSN 0864-7410

Tudományos folyóiratcikk idegen nyelven:

4. **Béres Klára (2005):** Some commercial questions of the CO₂ emission. *Cereal Research Communications*. Vol. 33 (1), Akadémiai Kiadó, Budapest, Magyarország, pp. 221-224., ISBN 013 337 20
5. Farkasné Fekete Mária, **Hustiné Béres Klára**, Szűcs István (2006): Economic evaluation of chemical pollution, food safety, biodiversity and sustainability. *Cereal Research Communications*. Vol. 34 (1), Akadémiai Kiadó, Budapest, Magyarország, pp. 797-800., ISBN 013 337 20
6. **Béres Klára**, Husti István (2006): Alternative economic indicators in food chain according to life quality and sustainability. *Cereal Research Communications*. Vol. 34 (1), Akadémiai Kiadó, Budapest, Magyarország, pp. 801-804., ISBN 013 337 20
7. **Klara Beres**, Istvan Husti (2007): Economic Connections in food chain, as a part of agribusiness. *Hungarian Agricultural Research*. Vol. 16 (3), pp. 13-16., ISSN 0864-7410
8. **Klára Beres**, István Husti (2007): Quality management systems for sustainable development. *Hungarian Agricultural Engineering*. 20/2007, pp. 58-60., ISSN 0864-7410

Tudományos konferencia előadás (kiadványban megjelent magyar nyelven):

9. **Hustiné Béres Klára**, Husti István (1996): A gépbeszerzési változatok versenyeztetése a hazai adószabályozás függvényében. Kutatási és fejlesztési tanácskozás kiadványa, Gödöllő, Magyarország, pp. 244-247.

10. **Hustiné Béres Klára (1999):** A méhészkedés támogatásának és adózásának intézményi összefüggései hazánkban. VISION-2000 II. „Az intézményrendszer helyzete és fejlesztése az agráriumban, az EU-csatlakozás tükrében” című konferencia kiadványa, Gödöllő, Magyarország, pp. 219-224.

11. **Hustiné Béres Klára (2003):** A béren kívüli juttatások rendszerének alapösszefüggései. „A mezőgazdasági termelés és termék előállítás jövőképe” című Erdei Ferenc II. tudományos konferencia kiadványa, Kecskemét, Magyarország, pp. 340-344., ISBN 963-729446-1

12. **Hustiné Béres Klára (2005):** Ösztönzés a béren kívüli juttatásokkal és annak adózási kérdései. „Közép-Európa mezőgazdasága – lehetőségek és kockázatok” című XLVII. Georgikon Napok konferencia kiadványa, Keszthely, Magyarország, pp. 281-282.

13. **Hustiné Béres Klára, Husti István (2005):** A hazai K+F helyzete és serkentésének lehetőségei. „AVA II.” című nemzetközi konferencia kiadványa, Debrecen, Magyarország, pp.70-73., ISBN 963-472742 5

14. **Hustiné Béres Klára, Husti István (2005):** Adózási preferenciák a hazai K+F ösztönzésére. Kutatási és fejlesztési tanácskozás előadásainak tartalmi összefoglalói, Gödöllő, Magyarország, pp. 67-68., ISBN 963-611423-4

12. **Béres Klára, Husti István (2007):** Az adaptív innováció néhány gazdasági összefüggése. „Erdi Ferenc IV” című konferencia kiadványa, Kecskemét, Magyarország, pp. 57-61., ISBN 978-963729465-5

13. Husti István, **Hustiné Béres Klára (2008):** Kihívások az agrárinnováció menedzselésében. „Hagyományok és új kihívások a menedzsmentben” című konferencia kiadványa, Debrecen, Magyarország, pp. 305-311., ISBN 978-963982208-5

14. **Béres Klára (2010):** A társasági adótörvény innovációt ösztönző elemeinek vizsgálata a hazai kis-és középvállalkozások adóbevallásainak felhasználásával. „Innováció, versenyképesség, kkv-k” című konferencia kiadványa, Budapest, Magyarország, pp. 19-36., ISBN 978-963955894-7Ö

15. **Béres Klára, Németh Péter, Baranyai Zsolt (2010):** Kis és középvállalkozások innovációs tevékenységének ösztönzése a jövedelemadóztatáson keresztül. „XII. Nemzetközi Tudományos Napok” című konferencia kiadványa, Gyöngyös, Magyarország pp. 877-884., ISBN 978-963994109-0

Tudományos konferencia előadás (kiadványban megjelent idegen nyelven):

16. **Béres Klára (2005):** Motivation and taxation of the Hungarian agricultural enterprises. Conference Proceedings of XL. Croatian Symposium on Agriculture, Opatija, Horvátország, pp. 39-40.

17. Illés Bálint Csaba, **Hustiné Béres Klára, Dunay Anna, Pataki László (2011):** Impacts of tax systems on the competitiveness of small and medium enterprises in CEE countries. Conference Proceedings of 9th Annual Conference On Marketing And Business Strategies For Central & Eastern Europe, Vienna, Austria, pp. 145-156., ISBN 978-39503290-0-1

Egyéb, a kutatási témához kapcsolódó publikációk:

18. **Hustiné Béres Klára (2003):** 10. rész: Adózás. pp. 1-398. In: Szalai Erzsébet (Szerk.): *Betéti társaságok kézikönyve: Átfogó gyakorlati tanácsadó a betéti társaság sikeres vezetéséhez.* (Cserelapos mappa 1999-2009.), Verlag Dashöfer Szakkiadó, Budapest, Magyarország, ISBN 963-859896-4

19. **Hustiné Béres Klára (2003):** 2. rész 16. fejezet: Az általános forgalmi adó változásai 2004. május 1-jétől. pp. 1-26., 5. rész 12. fejezet: Az adókötelezettségek megsértésének jogkövetkezményei. pp. 1-16., 6. rész 9.6. fejezet: A természetbeni juttatások utáni adókötelezettség. pp. 1-24., 14. rész 2.7.1. fejezet: A béren kívüli juttatások alapjai. pp. 1-15., 14. rész 2.7.2. fejezet: A munkáltató által adható béren kívüli juttatások. pp. 1-27. In: Illés B. Csaba (Szerk.): *A kft. gyakorlati kézikönyve. Az ügyvezető felelőssége és ellenőrzési kötelezettsége.* (Cserelapos mappa 2001-2011.), Verlag Dashöfer Szakkiadó, Budapest, Magyarország, ISBN 963-931316-5

20. **Hustiné Béres Klára (2004):** 10. rész 14. fejezet: Az általános forgalmi adó változásai 2004. május 1-jétől. pp. 1-24., 10. rész 15. fejezet: A 2005.évi adótörvények változásai. pp. 1-21. In: Szalai Erzsébet (Szerk.): *Betéti társaságok kézikönyve. Átfogó gyakorlati tanácsadó a betéti társaság sikeres vezetéséhez.* (Cserelapos mappa 1999-2009.), Verlag Dashöfer Szakkiadó, Budapest, Magyarország, ISBN 963-859896-4

21. **Hustiné Béres Klára (2010):** 11. fejezet: Projektfinanszírozás. pp. 142-156. In: Husti István: *Projektmenedzsment a mezőgazdaságban.* Szaktudás Kiadó Ház, Budapest, Magyarország, ISBN 978-963993543-3