

**PANNON EGYETEM
GAZDÁLKODÁSI KAR ZALAEGERSZEG**

Társasozunk? Tao itthon és Oroszországban

Témavezető: Dr. Antal Anita

Külső konzulens: Schmalcl Szilvia

**Lazariuc Iván
Alapképzés
Nappali tagozat
Pénzügy és számvitel
Számvitel szakirány**

2022

PANNON EGYETEM
GAZDÁLKODÁSI KAR ZALAEGERSZEG

SZERZŐI NYILATKOZAT A DOLGOZAT BENYÚJTÁSÁHOZ*

Hallgató neve:	Lazariuc Iván		
Képzési szint:	alapképzés		
Szak:	Pénzügy és számvitel		
Szakirány:	Számvitel		
Neptun kód:	NDO7ZV	Védés éve:	2022
Dolgozat címe:	Társasozunk? Tao itthon és Oroszországban		
Egyetemi témavezető:	Dr. Antal Anita PhD		
Gyakorlóhelyi konzulens:	Schmalcl Szilvia		
Öt kulcsszó a dolgozatról:	Adó, Társasági adó, Nyereség minimumadó, Oroszország, Multinacionális cégek		

Kérjük a szerzői döntésnek megfelelő opciót aláhúzni:

Hozzájárulok / nem járulok hozzá, hogy szakdolgozatom/záródolgozatomat az Egyetem az interneten a nyilvánosság számára repozitóriumában közzétegye.

A hozzájárulás szerzői feltételei:

- a dolgozat magáncélra letölthető, a forrás megjelölésével szabadon idézhető, de az idézés szokásos terjedelmét meghaladó felhasználás (átvétel) tilos,
 - hozzájárulásom időtartamra nem korlátozott és bármikor visszavonható.
- (Hozzájárulás hiányában a dolgozat csak az Egyetem arra kijelölt számítógépein, képernyős megtekintéssel kutatható. Egyéb hozzáférés, többszörözés nem engedélyezett.)

Büntetőjogi felelősségem tudatában nyilatkozom az alábbiakról:

- dolgozatom mindenben eleget tesz a vonatkozó és hatályos intézményi előírásoknak,
- a dolgozatban foglalt tények és adatok a valóságnak megfelelnek, a leírtak saját, önálló munkám eredményei,
- a dolgozatban felhasznált adatokat, forrásokat a szerzői jog figyelembevételével alkalmaztam,
- a dolgozat nem került felhasználásra korábban oktatási intézmény más képzésén felsőoktatási szakképzés, diplomaszerezés vagy szakirányú továbbképzés során.

Tudomásul veszem az alábbiakat:

- a dolgozat szerzői jogtisztaságának ellenőrzésére az Egyetem szoftveres ellenőrzést (plágiumszűrést) végezhet és eredményét a dolgozat értékelésében felhasználhatja,
- a dolgozat elektronikus formában, az Egyetem repozitóriumában kerül elhelyezésre és a hatályos jogszabályok, intézményi szabályzatok szerint, valamint fentebbi szerzői rendelkezéseimnek megfelelően biztosítható a kutatási célú hozzáférése,
- a dolgozat metaadatai és szerzői összefoglalója online nyilvánosak.

Zalaegerszeg, 2022.december 20.

Lazariuc Iván s.k.

hallgató aláírása

**Szövegszerkesztővel töltendő ki, formai és tartalmi változtatások nélkül. Gépirással aláírható. Ebben az esetben kérjük a Családnév Keresztnév s. k. alakot használni. Kézi aláírás és szkennelés esetén a dokumentum csak kifogástalan minőségű digitalizált változat lehet!*

TARTALOMJEGYZÉK

Tartalomjegyzék

1. BEVEZETÉS	- 1 -
2. NEMZETKÖZI KITEKINTÉS ATÁRSASÁGI ADÓZÁSBAN.....	- 3 -
2.1. GLOBÁLIS MINIMUMADÓ.....	- 4 -
2.2. BEFIT.....	- 7 -
2.3. BEFEKTETÉSEK ALAKULÁSA: MAGYARORSZÁG VS. OROSZORSZÁG	- 7 -
3. KUTATÁSI MÓDSZERTAN ÉS VIZSGÁLATI SZEMPONTRENDSZER	- 11 -
3.1. KUTATÁSMÓDSZERTANI ALAPVETÉSEK	- 11 -
3.2. VIZSGÁLATI SZEMPONTRENDSZER (1. KUTATÁSI KÉRDÉS)	- 12 -
4. A HAZAI TÁRSASÁGI ADÓZÁSFŐ SZABÁLYAI ELMÉLETI MEGKÖZELÍTÉSBN ..	- 13 -
4.1. TÁRSASÁGI ADÓ A KEZDETEKTŐL KEZDVE.....	- 13 -
4.2. TÁRSASÁGI ADÓ DEFINÍCIÓJA, JELLEMZŐI, ALANYAI	- 16 -
4.3. ALAPELVEK	- 18 -
4.4. ADÓKÖTELEZETTSÉG (KELETKEZÉSE, MEGSZŰNÉSE)	- 19 -
4.5. MENTESSÉGEK	- 20 -
4.6. AZ ADÓALAP MEGHATÁROZÁSA	- 23 -
4.7. ADÓALAP MEGHATÁROZÁSA (ADÓALAP KORREKCIÓK)	- 25 -
4.8. ADÓPREFERENCIÁK (ADÓKEDVEZMÉNYEK).....	- 27 -
4.9. EGYES ELJÁRÁSI SZABÁLYOK	- 28 -
4.10. CSOPORTOS ADÓALANYISÁG.....	- 29 -
5. HAZAI ÉS OROSZORSZÁGI NYERESÉGADÓ ÖSSZEHOSONLÍTÁSA.....	- 31 -
5.1. MIBEN HASONLÍT A KÉT ORSZÁG NYERESÉGADÓJÁNAK SZABÁLYOZÁSA (2. KUTATÁSI KÉRDÉS)?.....	- 31 -
5.1.1. TAO definíciója, jellemzői, alanyai	- 31 -
5.1.2. Adókötelezettség (keletkezése, megszűnése).....	- 32 -
5.1.3. Mentességek.....	- 33 -
5.1.4. Egyes eljárási szabályok (pl. előleg fizetés, adóbevallás stb.)	- 33 -
5.1.5. Csoportos adóalanyiság	- 33 -
5.2. MILYEN KÜLÖNBSEGEK AZONOSÍTHATÓK A MAGYAR ÉS AZ OROSZ NYERESÉGADÓZÁSBN (3. KUTATÁSI KÉRDÉS)?.....	- 34 -
5.2.1. Történelmi áttekintés	- 34 -
5.2.2. TAO definíciója, jellemzői, alanyai	- 36 -
5.2.3. Alapelvek.....	- 36 -
5.2.4. Mentességek.....	- 36 -
5.2.5. Adóalap és adó meghatározása (adóalap korrekciók)	- 37 -
5.2.6. Adópreferenciák	- 43 -
5.2.7. Egyes eljárási szabályok (pl. előleg fizetés, adóbevallás stb.)	- 43 -
6. KVANTITATÍV HATÁSVIZSGÁLAT.....	- 45 -
6.1. KUTATÁSMÓDSZERTAN.....	- 45 -
6.2. A MINTA KARAKTERISZTIKÁJA.....	- 46 -
6.2. HATÁSVIZSGÁLAT.....	- 52 -
6.2.1. Az egyedi kalkulációk eredményei.....	- 52 -
6.2.2. Megállapítások a minta egészére vonatkozóan	- 61 -
7. ÖSSZEGZÉS, KONKLÚZIÓK.....	- 63 -
8. KÖSZÖNETNYILVÁNÍTÁS	- 67 -
IRODALOMJEGYZÉK.....	- 68 -
ÁBRAJEGYZÉK	- 71 -
TÁBLÁZATJEGYZÉK.....	- 72 -

1. BEVEZETÉS

*„Az adó olyan befizetés, amely a társadalom működésének az ára.
Nincs olyan ismert civilizáció, amiben ne lenne (lett volna) adózás.”*

Charles Adams (1993)

A társasági adó egy olyan közvetlen típusú adó, amely egyrészt gazdaságpolitikai célokat is támogató lehetőség a vállalkozások nyereségének alakításán, az adott kedvezményeken keresztül, illetve fontos költségvetési bevételt is képez. A téma vizsgálatának aktualitását az adja, hogy 2019-ben az OECD elkezdett kidolgozni egy nyereség minimumadóról szóló szabályozást, amely 2021 októberében került elfogadásra a G20 által. Arra kell számítani, hogy 2023-tól a nyereségadó mértéke 15% lesz azon országokban, ahol az államfők aláírták a szerződést (jelenleg 136 ország). Jelenleg azokban az államokban, ahol a társaságok nyereségadója viszonylag alacsony, az a cél, hogy rábírják a multinacionális cégeket, befektetőket arra, hogy az adott országban fejlesszenek, hozzanak létre vállalkozásokat. Magyarország is ilyen, hiszen nálunk jelenleg 9% a társasági adó mértéke. A szabályozás következtében a társasági adó versenysemlegessé válik az érintett területeken. Miután ez jelentős változást okozhat a vállalkozások életében, célszerű hatásvizsgálatot végezni.

A kutatás célja a hazai és az oroszországi társasági nyereségadó szabályozás rendszer-tani vizsgálata a hasonlóságok és különbözőségek feltárása érdekében. Szintén cél a globális szabályozás vállalkozásokra való hatásának elemzése mindkét megjelölt országban.

Az alábbi kutatási kérdésekre kívánok választ találni:

1. Milyen struktúra alapján hasonlítható össze a két ország társasági adó szabályozása?
2. Milyen főbb hasonlóságok emelhetők ki a két ország társasági adó szabályozásából?
3. Milyen főbb különbözőségek mutatkoznak a két rendszerben?
4. Milyen kvantitatív hatás becsülhető lokalizációs összehasonlításban és globális nyereségadó alkalmazásának bevezetésével a mintául választott vállalkozások nyereségadózásában?

A téma újszerűségét adja, hogy Magyarországon nincs magyar nyelvű irodalom, elemzés az orosz társasági adózásról. Újszerű információkat adhat továbbá a döntéstámogatási céllal készülő, vállalkezési szintű hatásvizsgálat lokális szinten, és a globális nyereségadó bevezetéséről.

Kutatásom módszertanilag egy értékelő és szintetizáló kutatás, mely egyrészt egy összehasonlító elemzést tartalmaz a két ország adózási rendszerével összefüggésben, másrészt pedig magában foglal egy kvantitatív hatásvizsgálatot is. A kvantitatív adatok szekunder és primer adatforrásokból származnak. Primer adatgyűjtés a választott könyvelőiroda ügyfélkörére koncentrál.

A szakirodalom feldolgozás részben rendszeres irodalomkutatás lesz, amely során a vonatkozó szakirodalmi háttérrel a legfrissebbtől haladva a régebbiek felé dolgozom fel. A feldolgozást kiegészítem adatbázis-kutatással, amikor könyvtári katalógusokat és számítógépes adatbázisokat tekintek át kulcsszavak alapján. A kutatás során felhasználok az online keresés lehetőségét keresőprogramok használatával.

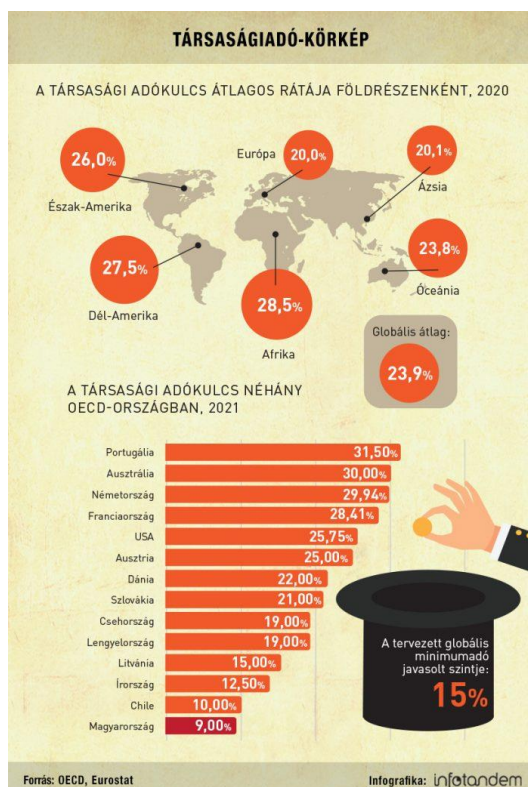
Jelen dolgozat egyúttal Tudományos Diákköri Konferenciára is készült.

2. NEMZETKÖZI KITEKINTÉS ATÁRSASÁGI ADÓZÁSBAN

2019-től az OECD elkezdte kidolgozni a globális nyereségadó minimumról szóló szabályozást. Azoknak az országoknak, amelyeknek kisebb volt a társasági adó kulcsuk, nem tetszett az ötlet, mivel az alacsony adókulcs több országban azért van, hogy próbálják az országba bevonzani a multinacionális cégeket. A nagyobb multicégek gyakran csak az adókulcs töredékét alkalmazzák, köszönhetően az adómegállapodásoknak, vagy annak, hogy például holdingcégeken keresztül az adózás alól profitjukat kimentik az érintett országból.

Világviszonylatban széles tartományban szóródnak a társasági adókulcsok. Kontinensenként nézve Afrikában a legmagasabb az átlagráta, ennél csak egy százalékkal kevesebb Dél-Amerikában. Európában és Ázsiában az átlagráta mérsékelt szintűnek mondhatjuk (1. ábra). (Zsubori Ervin, 2021)

Az OECD országai között a 9%-os rátával Magyarországon a legalacsonyabb a nominális társasági adókulcs. A globális minimumadó bevezetését franciák és németek kezdeményezték, amely nem csoda, hiszen náluk 25-30% közötti az adórata. Az OECD kimutatásai alapján globális szinten a leggyakoribb kulcs a 20 és a 30 százalék. (Zsubori Ervin, 2021)



1. ábra Társasági adókulcsok az OECD-országokban, 2021

Forrás: ADÓONLINE, 2021

2.1. GLOBÁLIS MINIMUMADÓ

A minimum adó bevezetését támogatta és el is fogadta a G20 2021 október végén. Így globális szinten 2024-től kezdve feltéve, hogy ütemszerűen halad minden, akkor 15% lesz a nyereségadó effektív rátája. Fontos, hogy a 15% nem a nominális kulcsra értendő. A megállapodást jelenleg 137 ország írta alá. A cél egyelőre nem egy egységes adórendszer kialakítása, hanem egy egységes szabályok szerinti, átlátható kedvezmény igénybe vételi rendszer létrehozása. (Andersen, 2022)

Az EU az elsők között próbál eleget tenni azon kötelezettségének, amit elfogadott, amelynek célja a társaságiadó-keret méltányosságának, átláthatóságának és stabilitásának biztosítása. (Andersen, 2022)

A 2021/0433 (CNS) irányelv jelenlegi változata meghatározza, hogyan kell alkalmazni a gyakorlatban a 15 százalékos adókulcs elvét, továbbá ez az irányelv tartalmaz szabályokat arra vonatkozóan, hogy a tényleges adókulcs számítási módszerét hogyan kell helyesen és következetesen alkalmazni. EU-s szinten a társaságiadó minimumról szóló szabályozás azokra a vállalatokra vonatkozik, amelyek éves szinten legalább 750 millió EUR bevétellel rendelkeznek. Valószínűsíthető, hogy ez a gyakorlatban a multinacionális cégcsoportokra fog érvényesülni.

Vannak olyan multinacionális cégek, amelyek visszaélnék egyes országok adózási rendszerével (agresszív adótervezés), mivel a nyereség és tőke nagy hányadát olyan országokba irányítják, ahol nagyon alacsony, vagy éppen nincs is társasági adó. A társaságiadó minimum bevezetése ezt a tendenciát próbálja megakadályozni: azt, hogy a nemzetközi szinten működő gazdasági tevékenységet folytató vállalkozások nem, vagy csak minimális szinten adózzanak és ez által adóelőnyre tegyenek szert, így veszteséget okozva az állami kasszának. (Andersen, 2022)

Az irányelv az adóalap meghatározásáról is rendelkezik, amely szerint az anyavállalat konsolidált pénzügyi beszámolója a számviteli standardok szerint kell, hogy elkészüljön. Ez nehézségnek is mondható, mivel minden országnak saját számviteli szabályozása van, így Magyarországnak is. Az adózás előtti eredményt csökkentené többek között a részesedések elidegenítéséből származó nyereség, a csoporton belüli osztalékbevétel, növelné a beszámítható adók visszatétele az adóalapba, és a nagyobb összegű bírságok. További korrekciók közé tartozik még az átértékelésből származó veszteség vagy éppen nyereség, devizaárfolyam nyereség, veszteség, a korábbi időszakra vonatkozó számviteli hibából vagy számviteli elvek változásából eredő tétel is. Továbbá terveznek „de minimis” mentességet, így nem keletkezik kiegészítő adókötelezettsége a vállalatnak, ha országonként az adott leányvállalat

10 milliós eurónál alacsonyabb átlagos éves bevételt és országanként 1 millió eurónál kisebb átlagos eredményt ért el. (Andersen, 2022)

Az általános szabály alapján, ha a leányvállalat országában kisebb az adó, mint az effektív 15%-os kulcsnak megfelelő, akkor kiegészítő adó keletkezik, amely az anyavállalat országában kerül beszedésre kivéve azokat az eseteket, amikor az anyavállalat országa nem alkalmazza a globális minimumadó szabályait. Tehát amennyiben egy német vállalatcsoport magyarországi leányvállalata után kiegészítő adó fizetésére kötelezett, a kiegészítő adóból származó bevételre Németország lenne jogosult. A végleges modell szabályai és az irányelv javaslat alapján azonban lehetőség nyílik arra, hogy Németország helyett ún. domestic top-up tax (belföldi különbözeti adó) formájában döntése alapján Magyarország is beszedhesse az adót egy speciális beszedési mechanizmus keretében. Ez lehetővé tenné, hogy egy Magyarországon működő külföldi leányvállalat effektív adóterhelése „feltöltésre kerüljön” a 15%-os minimumadó mértékéig anélkül, hogy a társasági adó általános 9%-os kulcsa emelkedne. Mivel az adót a vállalatcsoporttól mindenképpen beszedné valamelyik adóhatóság, arra számíthatunk, hogy Magyarország is élni akar majd a top-up lehetőségével, és ezesetben a többlet adókötelezettség a magyar leányvállalatot terhelné közvetlenül. (Andersen, 2022)

Negatívan érintheti Magyarországot azonban, hogy az irányelv alapján az effektív adókulcsot (ETR-t) nem lehet kikorrigálni a fejlesztési (vagy bármely más, nem visszatérítendő) adókedvezmény összegével. Ha a végleges szabály is ez marad, az nagyon komoly átrendeződést hozhat a pénzügyi ösztönzők rendszerében. Lényegében átterelheti az ilyen típusú transzfereket a közvetlen állami támogatások irányába, hiszen azok adóköteles jövedelemként a bevételek között jelennek meg és nem csökkentik az effektív adókulcs mértékét.

Általános szabály szerint a leányvállalat kiegészítő és végső adóját az anyavállalat országában szedik be. (Andersen, 2022)

Annak érdekében, hogy csökkentsék az adóköteles jövedelmet – és ezáltal a minimumadót is, – a vállalkozások kiemelhetnek az adózásukból egy olyan 5-5%-os értéket, amely a tárgyi eszközökre és a bérköltségre vonatkozik (substancecave-out). Ez az 5-5% csak egy tíz éves átmeneti időszak után stabilizálódik erre a szintre, mivel 2023-tól 2033-ig kedvezőbb hányadok alapján történik a levonás. Ha a multinacionális csoport átlagos nyeresége nem éri el a minimális küszöbértékeket, akkor a küszöbérték alatti jövedelmet nem veszik figyelembe az adóalap kiszámításakor. (Andersen, 2022)

Az 1.táblázatban látható a cave-out érvényesítésének hatása. A táblázatban a nyereség összegével indul a szimuláció különböző évekre vetítetten (legyen a mértékegység DEV). Ha a 2033-as évet veszünk alapul, ahol véget ér az átmeneti időszak, akkor 100.000 DEV nyereséggel indulunk, a bérköltség 150.000 és a tárgyi eszközök év eleji és évvégi könyvszerinti értékének az átlaga 20.000DEV. 2033-ban állandósul az 5-5%-os mentességi ráta, így számszakilag a bérköltségre vetítve 750, míg a tárgyi eszközökre vetítve 10.000DEVlevonását teszi lehetővé a nyereség összegéből. Ezek levonásával82.500DEVadóalap keletkezik. 82.500 DEV-rávetítve a 12,1%-os effektív adókulcsot, akkor 100.000 DEV adó keletkezik. A 15%-os tényleges adókulcs és effektív adókulcs között a különbség 2,9%, az adóalapra vetítetten 2.380DEV, ez lesz a kiegészítő adóteher.

	2023	2028	2033	Substance cave-out szabály nélkül
Nyereség (DEV)	100.000	100.000	100.000	100.000
Bérköltség (DEV)	150.000	150.000	150.000	150.000
Tárgyi eszköz év eleji és évvégi könyvszerinti értékének átlaga (DEV)	200.000	200.000	200.000	200.000
Bérköltség mentességi ráta	10%	9%	5%	0%
Tárgyi eszköz mentességi ráta	8%	7%	5%	0%
Bérköltség „cave-out” (DEV)	15.000	13.500	7.500	-
Tárgyi eszköz „cave-out” (DEV)	16.000	14.000	10.000	-
Nyereség a substancecave-out figyelembevételével (DEV)	69.000	72.500	82.500	100.000
Beszámítható adók összege (DEV)	10.000	10.000	10.000	10.000
Effektív adókulcs	14,5%	13,8%	12,1%	10%
Kiegészítő adó mérték	0,5%	1,2%	2,9%	5%
Kiegészítő adóteher (DEV)	350	880	2.380	5.000

1. táblázat Cave-out érvényesítésének hatása

Forrás: Kutatás alapján saját szerkesztés

Logikus következtetés, hogy a kiegészítő adó mértéke és összege annál nagyobb lesz, minél kisebb az eredeti effektív adókulcs. A cave-out érvényesítése nélkül magasabb nyereségtartalom után adózik a vállalkozás, és ha ugyanakkora összegű belföldi adót szeretnének beszámítani, akkor ahhoz kisebb belföldi effektív adókulcs szükséges, így magasabb lesz a globális társasági adó miatti kiegészítő adóteher.

Fontos megemlíteni, hogy 2022. március 15-én sor került az Európai Unió Tanácsának egy olyan ülésére, amelyen a fő téma a globális minimumadó szabályzásának bevezetése volt. A 27 tagállam pénzügyminisztere még nem tudott teljes mértékben megállapodni az irányelv tartalmáról, mivel szerintük kevés idő van a bevezetésre. A beadott javaslat alapján a minimumadó fő szabálya 2024. január első napjától lenne érvényes, míg a kiegészítő szabályozás csak egy évvel később kerülne bevezetésre. (Andersen, 2022)

2.2. BEFIT

A BEFIT angolul „Business in Europe: Framework for Income Taxation”, ami lefordítva a „Vállalkozás Európában: A jövedelemadó keretrendszere” kifejezést jelenti. A BEFIT egy kiegészítő szabályozás a globális minimumadóra, amely csak Európai Unión belül kerülne bevezetésre. A BEFIT biztosítaná az adóztatási jogok tagállamok közötti méltányos elosztását. Tervek szerint ez a szabályozás csökkentené az adminisztratív költségeket és kötelezettségeket, minimalizálná az adókikerülési lehetőségeket, és támogatná a munkavállalást, valamint a befektetéseket az EU piacán. A BEFIT továbbá felváltaná a tervek szerint a CCCTB-t (közös konszolidált társasági adóalap) elképzelését. (Deloitte, 2021)

Az Európai Unión belül egy közös társasági adórendszer létrehozásáról már 2011-ben készült egy javaslat, de a tagállamok nem tudtak arról megállapodni. (Deloitte, 2021)

2.3. BEFEKTETÉSEK ALAKULÁSA: MAGYARORSZÁG VS. OROSZORSZÁG

Viszonyítási pontként azért Oroszországot választottam, mert 2022 februárjáig érvényes volt egy jelentős orosz érdeklődés a hazánkba történő befektetéseket illetően, illetve ez a reláció fordítva is jellemző volt eddig az időpontig.

Jelen rövid fejezetpont egy részét a 2021.11.15-ei beadási határidővel készült TDK dolgozatomban (Lazariuc Iván, 2021) szereplő információkra alapozom, melyeket természetesen az aktualitásokkal kiegészítve mutatok be.

2021 novemberében letöltött információs forrásaim alapján az volt tapasztalható, hogy az utóbbi években Oroszországban **egyre aktívabb volt a magyar gazdasági jelenlét**, egyben egyre szorosabb volt az együttműködés az oroszországi régiókkal. A beruházni szándékozó magyar cégek külpiazi növekedésének támogatására többféle segítség is rendelkezésre állt. Az orosz befektetési projektekhez **finanszírozási és támogatási formákat lehetett lehívni**, mindezek segítettek a magyar vállalkozásoknak az ottani vállalatalapításban, a gyártás ki-helyezésében (Magyarország Nagykövetsége, Moszkva).

Oroszország négy vonzó befektetési régióval rendelkezik (2. ábra).



2. ábra Oroszország vonzó befektetési régiói
Forrás: Magyarország Nagykövetsége, Moszkva (1)

Az egyes régiók legfontosabb befektetési vonzereje az alábbi:

Kaluga megye: Moszkva város közelsége miatt a nagyméretű fogyasztói piac előnyei.

Orenburg megye: rendkívül jó mezőgazdasági és éghajlati adottságok.

Leningrád megye: a tíz legfejlettebb befektetési régió közé tartozik, fejlett ipari környezet, és a tengeri kikötők előnye.

Voronyezs megye: mezőgazdasági adottságok, a világ legjobb minőségű talajtípusa, fejlett ipari parkok, speciális gazdasági övezetek.

A magyar–orosz kapcsolatrendszer fókuszpontjában az alábbi **ágazatok voltak** megtalálhatók: a mezőgazdaság-élelmiszeripar, a gyógyszer és egészségipar, a járműgyártás, ICT-szektor, a bank- és pénzügyi szféra dominált.

A magyar—orosz gazdasági, kereskedelmi együttműködés sikeres úton haladt egészen 2021 végéig. Az Oroszországi Föderáció régiói közül 13-mal írt alá Magyarország **együttműködésre vonatkozó megállapodást** (3. ábra).

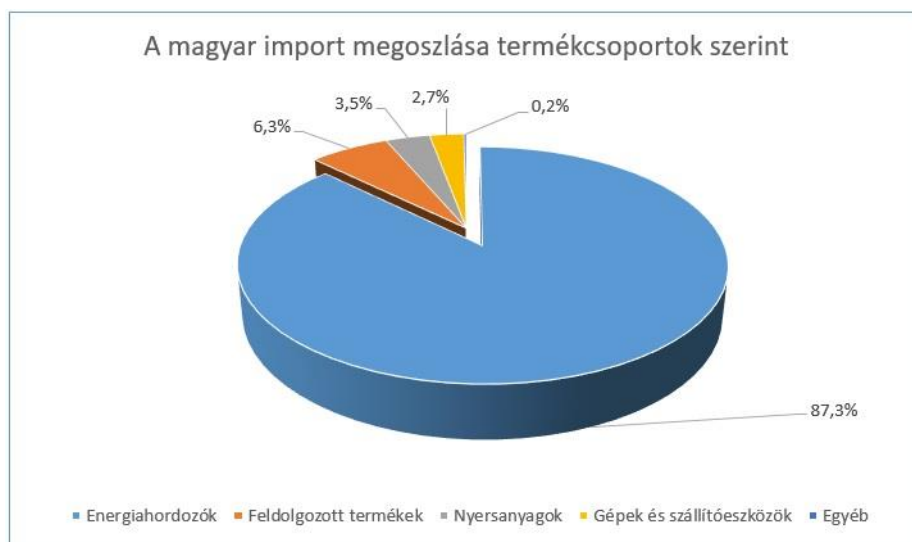
1. Moszkva
2. Szverdlovszk megye
3. Cseljabinszk megye
4. Vologda megye
5. Leningrád megye
6. Omszk megye
7. Kaluga megye
8. Tatarföld
9. Kurszk megye
10. Morvinföld
11. Voronyezs megye
12. Szentpétervár
13. Szamara megye



3. ábra orosz-magyar együttműködési megállapodások

Forrás: Magyarország Nagykövetsége, Moszkva (2)

Oroszország hazánkba irányuló exportjában az **energiahordozók árucsoportja dominált**, ebben főképpen a fosszilis energiahordozók szerepeltek (4. ábra). Oroszország ezen kívül még további nyersanyagokat, gépeket, szállítóeszközöket, feldolgozott termékeket szállított hozzánk.



Forrás: KSH

4. ábra Az oroszok hazánkba irányuló áruforgalma termékcsopontonkénti bontásban, 2019

Forrás: Magyarország Nagykövetsége, Moszkva (2)

A magyar-oroszc gazdasági kapcsolatok dinamikus fejlődése kertében sok **magyar munkahely** létrehozására lehetett számítani.

Az elmúlt évek egyik legnagyobb magyarországi befektetése lehetett volna a 12,5 milliárd eurós paksi atomerőmű bővítés, a munka értékének 40 százalékát pedig a kormány eredeti ígéretei szerint magyar cégek végezheték volna el. Ennek megvalósulása a háború okozta szankciók miatt teljesen bizonytalaná vált.

Minden külföldi befektetés veszélye, hogy minél nagyobb a részesedés egy adott állam gazdaságában, annál **sérülékenyebbek** az adott ország politikai befolyásával szemben. A Magyarországon felhasznált energia 60 százaléka, beleértve a földgázt, a kőolajat és a nukleáris üzemanyagot Oroszországból érkezik, amely jelentős függőséget okoz az energia területén. Oroszország 2022 márciusi bejelentése szerint csak rubelben fogadja el a földgáz árát többet között hazánktól is (HVG, 2022).

3. KUTATÁSI MÓDSZERTAN ÉS VIZSGÁLATI SZEMPONTRENDSZER

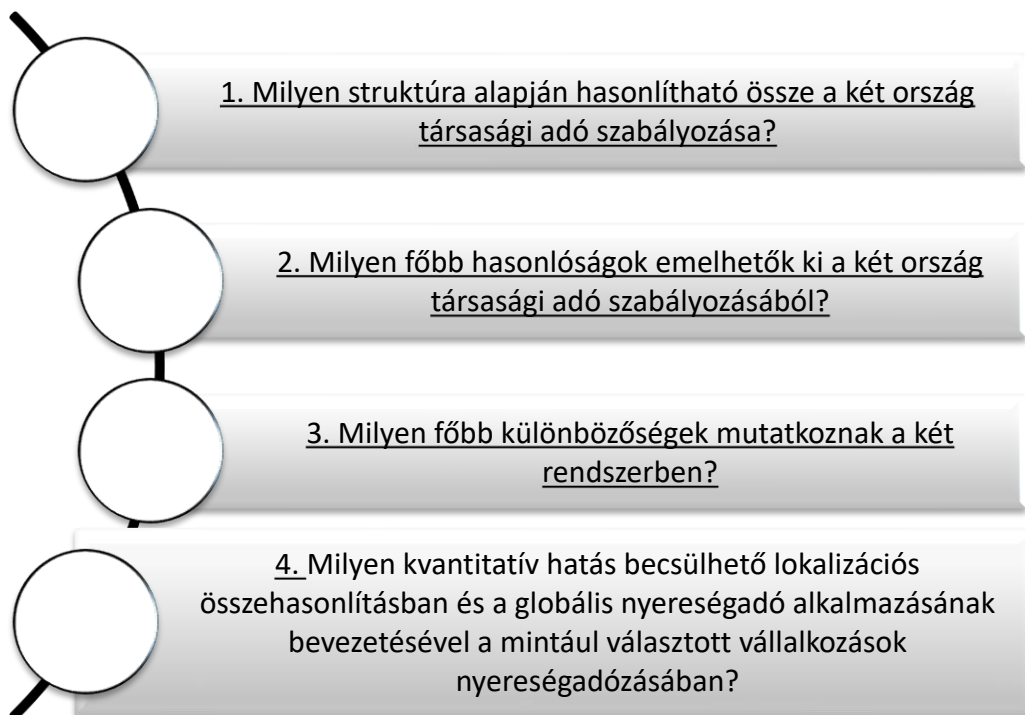
3.1. KUTATÁSMÓDSZERTANI ALAPVETÉSEK

Módszertani szempontból nézve a kutatás egy értékelő és szintetizáló kutatás. Részben egy összehasonlító elemzést foglal magába a két ország adózási rendszerével összefüggésben, kiegészül továbbá egy kvantitatív hatásvizsgálattal is.

A kvantitatív jellegű adatokat szekunder és primer forrásokból gyűjtöm. A primer adatok egy általam választott könyvelőiroda ügyfélkörére vonatkoznak.

Mint a bevezetőben említettem, a kutatás célja a hazai és az oroszországi társasági nyereségadó szabályozás rendszertani vizsgálata a hasonlóságok és különbségek feltárása érdekében. Szintén célom a globális szinten tervezett szabályozás vállalkozásokra való hatásának elemzése mindkét megjelölt országban.

Munkám során négy fő kutatási kérdésre keresem a választ (5. ábra).



5. ábra *Kutatási kérdések*

Forrás: saját szerkesztés

3.2 VIZSGÁLATI SZEMPONTRENDSZER (1. KUTATÁSI KÉRDÉS)

Ebben a fejezetben fogom megadni a választ az első kutatási kérdésemre, mivel a továbbiakban a kidolgozott szempontok mentén hasonlítom össze a két ország társasági adórendszerét.

1. Kutatási kérdés: Milyen struktúra alapján hasonlítható össze a két ország társasági adórendszerének szabályozása?

A szempontokat a TAO jogi szabályozásának rendszertani felépítése és a gyakorlatban történő megállapításának logikája mentén állítottam össze (2. táblázat). A történeti áttekintést követően ismertetem a társasági adó definícióját, jellemzőit, alanyait és típusait. Ezt követően rátérek az alapelvekre, az adókötelezettség keletkezésére és megszűnésére vonatkozó szabályokra, majd a rendszerben lévő mentességek típusaira. Hangsúlyos lesz az adóalap meghatározása módjának bemutatása, és szintén jelentős szerepet kapnak az adóból igénybe vehető kedvezmények is. A rendszer bemutatását a fontosabb eljárási kérdésekkel is kiegészítem. Figyelmet szentelek egy sajátos lehetőség, a csoportos társasági adózás működésének bemutatására is.

VIZSGÁLATI SZEMPONTOK

Történeti előzmények
TAO definíciója, jellemzői, alanyai
Alapelvek
Adókötelezettség (keletkezése, megszűnése)
Mentességek
Adóalap meghatározása (adóalap korrekciók)
Adópreferenciák (adókedvezmények)
Egyes eljárási szabályok (pl. előleg fizetés, adóbevallás stb.)
Csoportos társasági adózás

*2. táblázat Vizsgálati szempontrendszer
Forrás: kutatás alapján saját szerkesztés*

4. A HAZAI TÁRSASÁGI ADÓZÁSFŐ SZABÁLYAI ELMÉLETI MEGKÖZELÍTÉSBE

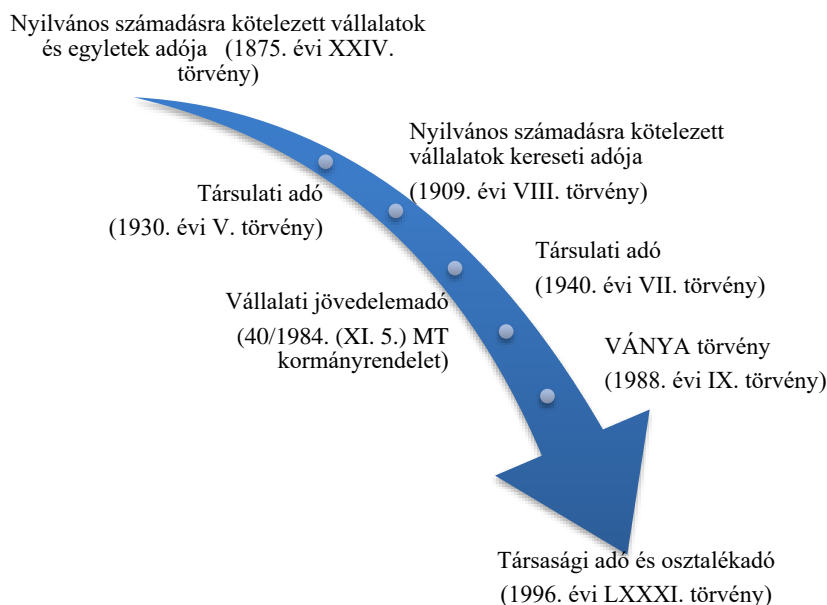
„Két dolog biztos az életben az adó és a halál.”

Benjamin Franklin (1789)

Jelen fejezetben a társasági adózás hazai szabályozásáról írok. Szerkezetileg a vizsgálati szempontrendszer követem, tehát először a történelmi vonatkozásokkal kezdek, utána a definiálom a társasági adót, bemutatom a jellemzőit és alanyait. Ezt követően ismertetem a társasági adókötelezettség keletkezését és megszűnését, meghatározom a társasági adóban található mentességeket. Kitérek az adóalap megállapításának módjára, az adóalapot növelő és csökkenő tételekre, illetve bemutatom a számított adóból érvényesíthető kedvezményeket. Végül egyes fontosabb eljárási szabályokról szólok, és a csoportos társasági adózás lehetőségét ismertetem.

4.1. TÁRSASÁGI ADÓ A KEZDETEKTŐL KEZDVE

Magyarországon a jelenleg hatályos társasági adót a 1996. évi LXXXI. törvény szabályozza, viszont magáról a társasági adóról sokkal régebb óta beszélhetünk, hiszen egészen 1875-re tekinthetünk vissza (6. ábra). (dr. Juhász István, 2021)



6. ábra A hazai nyereségadózás történetének mérföldkövei

Forrás: dr. Juhász István, 2021 alapján szerkesztve

Hazánkban 1875-ben jött létre a XXIV. törvény, amely a vállalkozási tevékenység nyereségét adóztatta meg. 1909-ben átgondolták a szabályozást, és így létrejött az 1909. évi VIII. törvény a nyilvános számadásra kötelezett vállalatok kereseti adójáról. Ez a törvény-csomag több változtatáson ment keresztül egészen az 1922-es évig. 1922-ben jött létre a XXIV. törvény a társulati adóról. Gyakorlatilag ez tekinthető a mai társasági adó elődjének, persze az akkori gazdasági viszonyokhoz képest tartalmazta az előírásokat. (dr. Juhász István, 2021)

Az 1922-es társulati adó alapján a következő jogi személyeknek kellett fizetni az adót: (dr. Juhász István, 2021)

- magyarországi székhelyű társaságok, melyek lehetnek
 - Közkereseti társaságok
 - Részvénytársaságok
 - Betéti társaságok
 - Korlátolt felelősségű társaságok
 - Szövetkezetek
 - A részvényekre alakult betéti társaságok
- biztosítási vállalatok, közúti érdekű vasutak, takarékpénztárak és olyan pénzintézetek, amelyek jogosultak voltak a pénzbetétek átvételére
- állam, törvényhatóságok és községek vállalatai
- alkalmi egyesületek.

Az adómértéke nem egy lineáris kulcs volt, hanem progresszív adótábla létezett, vagyis az eredményt viszonyították a saját tőkéhez képest, és attól függően az adómérték 16 és 30% között alakult. Az a szervezet, amelyik nem rendelkezett saját tőkével, ott a nyereség után kellett adózni, ugyanúgy progresszív módon, viszont az adómérték más volt: 6%-tól egészen 20%-ig változott. (dr. Juhász István, 2021)

Az 1930-as években újra változtattak a társulati adó törvényen, amely után létrejött az 1930. évi V. törvény. A törvényosztrák mintára lett kifejlesztve, és új gazdálkodási formákat vezetett be. Az akkori pénzügyi miniszter szerint, a Kft. nem gazdasági forma, hanem gazdasági kötelékek Proteusa. (dr. Juhász István, 2021)

Reményi-Schneller Lajos volt, aki a már lassan áttekinthetetlen társasági adótörvényeket egységesítette és az Országgyűlés elé vitte, ezt 1940-ben el is fogadták. Több ok is vezetett ahhoz, hogy miért akart Reményi teljesen új törvényt a társulati adóról: többek között, ahogy említettem, átláthatatlan volt az adózás szabályozása a többszöri módosítás miatt. Probléma volt még, hogy: (dr. Juhász István, 2021)

1. túl engedékenyek volt a veszteségelhatárolás szabályai,
2. a Kft-nél gyakran előfordult az alultőkésítettség,
3. gyakran megkérdőjelezhető volt az ügyletek valódisága azoknál a vállalatoknál, amelyek szoros kapcsolatban voltak egymással,
4. az év végi átértékelés a vállalatoknál az adóalap elvonását eredményezte.

Az 1940. évi VII. törvényben az adó alapjának az eredményt határozták meg, viszont ezt körülbelül ötven korrekciós tétellel módosítani kellett. Az adó mértéke sávosan növekedett 16%-tól 30%-ig. Ez a törvény tartalmazta a mai társasági adóhoz hasonló minimum adózást: a saját tőkéhez hasonlították a forgalmat és annak vették a 2%-át. Ha a saját tőkéhez képest a forgalom nyolcszorosan meghaladta, akkor a 1%-ra emelkedett az adó mértéke. (dr. Juhász István, 2021)

A második világháborút követően nem történt érdemi változás a társasági adóról. Komolyabb módosulás csak 1984-ben következett be, amikor is elfogadták 40/1984. (XI. 5.) MT kormányrendeletet a vállalati jövedelem szabályozásról. A rendelet kimondta, hogy a nyereség 15%-át a városi és a községi hozzájárulásként kellett megfizetni és ezen felül a 40-át nyereségadóként kell teljesíteni. (dr. Juhász István, 2021)

1987-ben került megszavazásra az 1987. évi 16. törvényerejű rendelet, amely szerint a nyereség után 25% adót kellett fizetni. Ennek az adónak a következő szervezetek voltak az alanyai: (dr. Juhász István, 2021)

- kiszövetkezet és iskolai szövetkezet,
- kisiparos, magánkereskedő,
- mezőgazdasági kistermelést folytató magánszemély,
- magánszemélyek jogiszemélyiséggel rendelkező munkaközösségei és társaságai,
- magánszemélyek jogi személyiséggel nem rendelkező, közös név alatt működő társaságai,
- ipari-szolgáltató szövetkezeti szakcsoport a közösen végzett tevékenysége tekintetében.

1988-ban újabb rendelet jelent meg, amely alapján általánosan 50%-ban határozták meg a nyereség adó mértékét, ugyanakkor voltak kivételek. Ilyen például az élelmiszeripari és mezőgazdasági tevékenység, amelyek esetében csak 40%-ban határozták meg a nyereségadó mértékét, illetve a korlátozott nyereségérdekeltségű gazdálkodó szervezetekre 10%-ról döntöttek. (dr. Juhász István, 2021)

A vállalkozási nyereségadóról szóló törvény 1989-ben lépett életbe, ami akkoriban VÁNYA törvény néven terjedt el. A 3 millió forintot meg nem haladó nyereség részt 40% adó terhelte, az ezt meghaladó részre 50% adót kellett fizetni. A VÁNYA törvény több adókedvezményt is tartalmazott. A szabályozásjelentősebben nem változott egészen a ma ismert 1996. évi LXXXI. törvény létrejöttéig. (dr. Juhász István, 2021)

4.2. TÁRSASÁGI ADÓ DEFINÍCIÓJA, JELLEMZŐI, ALANYAI

Jelen alfejezet a társasági adóértelmezését, jellemzőit, és az alanyok körülhatárolását tartalmazza.

Fogalmi meghatározás

Szakirodalmak áttanulmányozása után azt tapasztaltam, hogy a társasági adó fogalmi meghatározása nem egzakt, tehát a meghatározásnál a **meghatározó elemeket kell figyelni**, melyek a következők: **szervezetek fizetik és gazdasági tevékenység végzése alapozza meg**. Az alábbi definíciót veszem alapul a dolgozatomban:

„A társasági adó tárgya a törvényben meghatározott szervezetek által folytatott gazdasági tevékenység. Ez azt jelenti, hogy a társasági adóztatás alapjául az adóalany saját nevében és kockázatára üzletszerűen végzett (jövedelemszerzésre irányuló vagy azt eredményező) gazdasági tevékenysége szolgál.” (Burián és szerzőtársai, 2021, 145. o.)

A társasági adótörvény sem emel ki külön definíciót, hanem szintén a fent említett két fogalmi elemet használva a következőket írja: *„Magyarországon a jövedelem- és vagyonszerzésre irányuló, vagy azt eredményező gazdasági tevékenység (a továbbiakban: vállalkozási tevékenység) alapján e törvényben meghatározott társasági adó kötelezettségnek - a közkiadásokhoz való hozzájárulás alkotmányos előírására tekintettel - e törvény rendelkezései szerint kell eleget tenni, figyelemmel az adóigazgatási rendtartásról szóló törvényben és az adózás rendjéről szóló törvényben foglaltakra is.”* (1996. évi LXXXI. törvény a társasági adóról 1. § (1))

Dr. Herich György Adótan című könyve az előbb idézett jogszabályi részre utal (Herich, 2021).

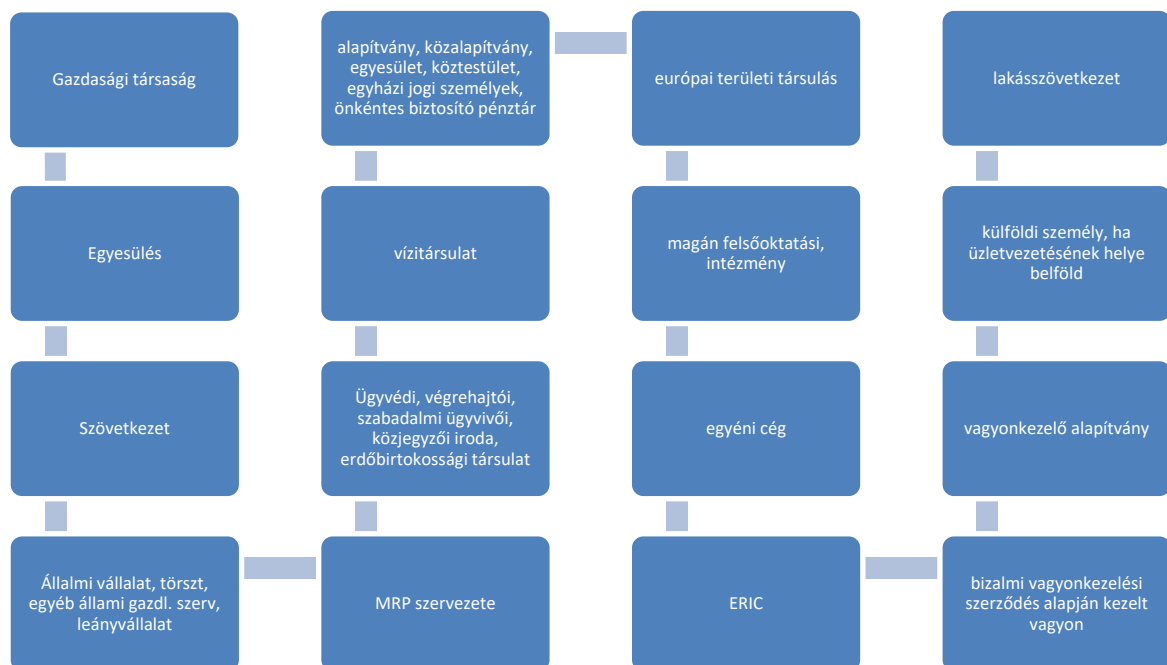
Jellemzők (Pénzügysziget, 2014)

1. Tárgyát tekintve: jövedelemadó
2. Átruházhatóságát tekintve: közvetlen (át nem ruházható) adó
3. Adóegységét tekintve: kulcsos adó
4. Kulcsát tekintve: lineáris kulcsú
5. Rendeltetését tekintve: központi adó
6. Jogerejét tekintve: kötelező adó
7. Felhasználási célját tekintve: általános célú adó

A társasági adó alanyai (1996. évi LXXXI. törvény 2. §)

A társasági adó alanyai lehetnek külföldi és belföldi illetőségű személyek (7. és 8. ábra).

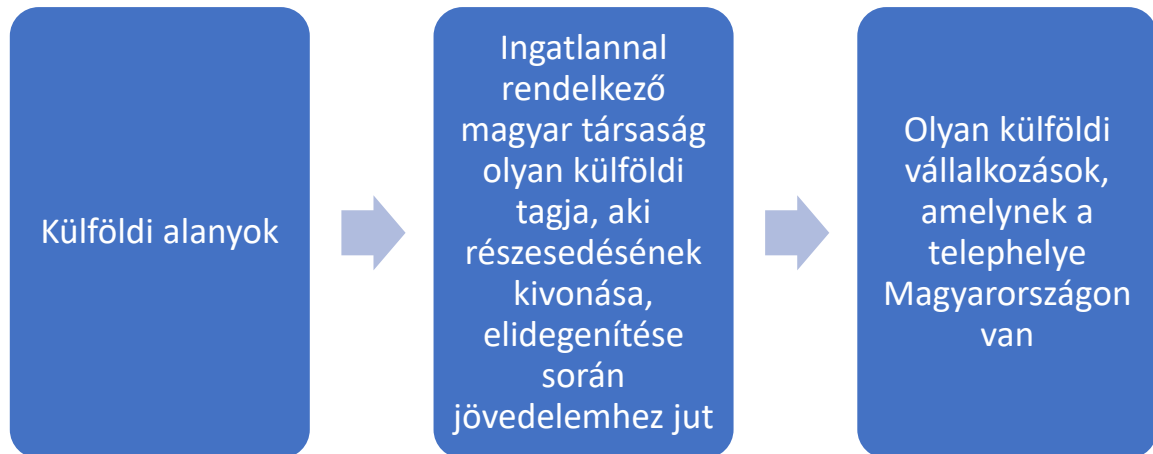
1. Belföldi illetőségű személy: belföldi jogszabály alapján létrehozott jogi személy, jogi személyiség nélküli társas vállalkozás, személyi egyesülés, egyéb szervezet.
2. Külföldi illetőségű személy: az a jogi személy, jogi személyiség nélküli társas vállalkozás, személyi egyesülés, egyéb szervezet, amelyet külföldi jogszabályok alapján létesítettek.



7. ábra A társasági adó belföldi alanyai

Forrás: 1996. évi LXXXI. törvény 2. § alapján szerkesztve

3. Külföldi vállalkozó: az a külföldi személy, aki Magyarországon lévő telephelyén folytat jövedelemszerzésre, vagyongyarapításra irányuló vállalkozási tevékenységet.
4. Külföldi szervezet: nem belföldi telephelye útján szerez Magyarország területén jövedelmet.



8. ábra Társasági adó külföldi alanyai

Forrás: 1996. évi LXXXI. törvény 2. § alapján szerkesztve

4.3. ALAPELVEK

Ebben a részben fogom bemutatni részletesebben a társasági adó alapelveit, azokat részletesen elmagyarázva. (1996. évi LXXXI. törvény 1. §)

- Rendeltetésszerű joggyakorlás: A rendeltetésszerű gyakorlás, annyit jelent, hogy az adókötelezettséget, adót befolyásoló, annak csökkenését eredményező hatást annyiban alkalmazható, amennyiben az az alapjául szolgáló szabály engedi, illetve valós gazdasági esemény, kereskedelmi okok határozzák meg. Ezt annak kell bizonyítania, akinek érdekében történt. Az adóelőny nem érvényesíthető, illetve nem számolható el költségként, ráfordításként, ha ez a jogügylet ellentétes a jogszabállyal.
- Kedvezmények kétszeres figyelembevételének tilalma: Ha a törvény többször előírja egy adott költség figyelembevételét, akkor az adókötelezettség csökkenését, adókedvezmény igénybevételét csak egyszer lehet igénybe venni kivéve, ha a törvény arra utal, hogy lehet ellentétesen cselekedni.
- Nemzetközi egyezmények elsőbbsége: A nemzetközi szabályozást kell alkalmazni, amennyiben ez ellentétes a magyar jogszabályokkal, törvényekkel.
- Összhang a számviteli törvény rendelkezéseivel: A társasági adótörvényt és a számviteli törvényt összhangban kell alkalmazni, illetve a számvitelről szóló törvény

megbízható és valós kép érdekében, nem eredményezheti az adókötelezettség változását.

- Összhang az IFRS-ek rendelkezéseivel, ha az adózó az IFRS-ek szerint állítja össze a beszámolóját.

4.4. ADÓKÖTELEZETTSÉG (KELETKEZÉSE, MEGSZÚNÉSE)

Az adózót a törvényszerinti előírások alapján meghatározott jövedelme után társasági adókötelezettség terheli. (1996. évi LXXXI. törvény 5. §)

A társasági adókötelezettség lehet teljeskörű vagy korlátozott. A teljeskörű adókötelezettség a belföldi illetőségű alanyok esetében fontos, és azt jelenti, hogy az adókötelezettség mind a belföldről mind a külföldről származó jövedelemre vonatkozik. A korlátozott adókötelezettség a külföldi illetőségű alanyoknál értelmezhető, és a belföldi telephelyen végzett vállalkozási tevékenységből származó jövedelemre vonatkozik. (1996. évi LXXXI. törvény 5. §)

A belföldi adóalanyoknál **azon a napon jön létre az adókötelezettség**, amikor a köziratba foglalják, ellen jegyzik a társasági szerződést, vagy amikor létrejön a vállalkozás. A külföldi illetőségű személyeknél a fióktelep cégbírói bejegyzésének napjától jön létre, vagy ha be nem jegyzett telephely útján végzi a tevékenységét, akkor az első jognyilatkozattól számítva. Építkezési vállalatoknál az első belföldön végzett építkezés napján kezdődik. (1996. évi LXXXI. törvény 5. §)

A társasági adókötelezettség megszűnésénél is külön kell megnézni a belföldi és a külföldi adóalanyokat. Belföldi adóalanyok esetén attól a naptól kezdve, amikor a vállalkozás megszűnik, vagy valamilyen oknál fogva kikerül a társasági adó hatálya alól, a társasági adókötelezettség megszűnik. külföldi adóalanyoknál azon a napon, amikor fióktelephely a cégnyilvántartásból kikerül, vagy a felszámolási eljárás kezdő napját megelőző napon, illetve a megszűnést eredményező jognyilatkozat megtételével. (1996. évi LXXXI. törvény 5. §)

4.5. MENTESSÉGEK

A társasági adóban a mentességeket kétfelé lehet bontani: alanyi és tárgyimentesség. Az alanyi mentesség azt jelenti, hogy a jogszabály meghatározza azokat a szervezeteket, amelyeknek nem keletkezik társasági adókötelezettsége. A társasági adó feltételes mentességeket határoz meg ebben az alanyi körben (3. táblázat).

Alanyi mentesség	
Szervezeti forma	Mentességi feltétel
közhasznú szervezetnek nem minősülő alapítvány, közalapítvány, egyesület, társadalmi szervezet, köztisztület, lakásszövetkezet	a vállalkozási tevékenységéből elért bevétel \leq 10 m Ft, max. az adóévben elért összes bevétel 10%-a
önkéntes kölcsönös biztosító pénztárak	kiegészítő vállalkozási tevékenységéből származó bevétel \leq összes bevétel 20%-a
vízitársulat	az adóalapra számított adó* közfeladatként végzett tevékenységéből elért bevétel/összes bevétel
közhasznú nonprofit gazdasági társaság és szociális szövetkezet	az adóalapra számított adó * kedvezményezett tevékenységéből elért bevétel/összes bevétel
közfeladatot ellátó közérdekű vagyonkezelő alapítvány	adóalap * céljainak, közfeladatának, közérdekű tevékenységének megvalósítását szolgáló tevékenysége révén szerzett bevétele/összes bevétel

*3. táblázat Alanyi mentesség a társasági adóban
Forrás: 1996. évi LXXXI. törvény 20. §. alapján szerkesztve*

A jogszabály az 5. mellékletben felsorolja azon szervezeteket, amelyek nem minősülnek társasági adóalanynak: (1996. évi LXXXI. törvény 5. számú melléklet)

1. Magyar Nemzeti Bank
2. Büntetés-végrehajtásért felelős miniszter felügyelete alá tartozó, a fogvatartottak kötelező foglalkoztatására létrehozott gazdálkodó szervezetek, közhasznú társaságok, illetve nonprofit gazdasági társaságok
3. Közlekedési, Hírszerzési és Vízügyi Tartalékgazdálkodási Közhasznú Társaság és a tevékenységét folytató nonprofit gazdasági társaság
4. Magyar Nemzeti Vagyonkezelő Zrt.

5. Maradványvagyon-hasznosító Zrt.
6. Jogszabályban meghatározott közszolgálati médiaszolgáltatók
7. Azon vállalkozások, akik felszámolás kezdő napjától a felszámolási eljárás alatt állnak, illetve a kénysztörlési eljárás kezdő napjától a kénysztörlési eljárás alatt állók
8. Pártok
9. Duna Mediaszolgáltató Nonprofit Zrt.
10. Készfizetőkezesesség-vállalást folytató Rt.
11. Költségvetési szervként működő felsőoktatási intézmény és diákotthon
12. Nemzeti Eszközkezelő programban részt vevő természetes személyek otthonteremtésének biztosításáról szóló 2018. évi CIII. törvény szerinti lebonyolító
13. Kisadózó vállalkozások tételes adójának az alanyai
14. Kisvállalati adó alanya
15. Országos Betétbiztosítási Alap
16. Szanálási Alap
17. Befektető-védelmi Alap
18. Kárrendezési Alap
19. Nemzeti Otthonteremtési Közösségek

A tárgyi mentességeket a törvény a 6. számú mellékletében határozza meg. Itt azon tevékenységeket sorolja fel, amelyek nem minősülnek vállalkozási tevékenységnek, ezért nem kell az abból származó bevételt a jövedelem számításakor figyelembe venni. (4. táblázat)

Kedvezményezett tevékenységek	Szervezet
<ul style="list-style-type: none"> - Lakásszövetkezeti tevékenység - A szabad pénzeszközök betétbe, értékpapírba való elhelyezése után a hitelintézettől, az értékpapír kibocsátójától kapott kamatnak, illetve az állam által kibocsátott értékpapír hozamának olyan része, amelyet a lakásszövetkezeti tevékenység bevétele az összes bevételben képvisel (a bevétel kamat és hozam nélkül). 	Lakásszövetkezet
<ul style="list-style-type: none"> - Közhasznú tevékenység (tevékenységhez kapott támogatás, juttatás) - A szabad pénzeszközök értékpapírba vagy betétbe helyezése után az értékpapír kibocsátójától, hitelintézettől kapott kamatnak, az állam által kibocsátott értékpapír hozamának az a része, amely a lakásszövetkezeti tevékenység bevétele az összes bevételben képvisel azzal, hogy a bevételt mindkét esetben e kamat és hozam nélkül kell számításba venni. 	Közhasznú szervezetként besorolt felsőoktatási intézmény
<ul style="list-style-type: none"> - Közhasznú tevékenység, és e tevékenységhez kapott támogatás, juttatás. - Közhasznú tevékenységet szolgáló immateriális javak, tárgyi eszközök, készletek értékesítéséből származó bevétel. - A szabad pénzeszközök értékpapírba vagy betétbe helyezése után az értékpapír kibocsátójától, hitelintézettől kapott kamatnak, az állam által kibocsátott értékpapír hozamának az a része, amely a közhasznú tevékenység bevétele az összes bevételben képvisel azzal, hogy a bevételt mindkét esetben e kamat és hozam nélkül kell számításba venni. 	Közhasznú nonprofit gazdasági társaság és a szociális szövetkezet
<ul style="list-style-type: none"> - Az alapszabályban nevesített cél szerinti tevékenység és az ehhez kapott támogatás, juttatás. - Cél szerinti tevékenységet szolgáló immateriális javak, tárgyi eszközök, készletek értékesítéséből származó bevétel. - A szabad pénzeszközök értékpapírba vagy betétbe helyezése után az értékpapír kibocsátójától, hitelintézettől kapott kamatnak, az állam által kibocsátott értékpapír hozamának az a része, amely a cél szerinti tevékenység bevétele az összes bevételben képvisel azzal, hogy a bevételt mindkét esetben e kamat és hozam nélkül kell számításba venni. 	Európai területi társulás és foglalkoztatói nyugdíjszolgáltató

*4. táblázat Tárgyi mentesség a társasági adóban
Forrás: 1996. évi LXXXI. törvény 6. számú melléklet*

4.6. AZ ADÓALAP MEGHATÁROZÁSA

Az adóalap meghatározásánál több szabályt is figyelembe kell venni, mivel az általános szabályon kívül van néhány kivételes, illetve speciális előírás egyes tevékenységekre, illetve szervezetekre.

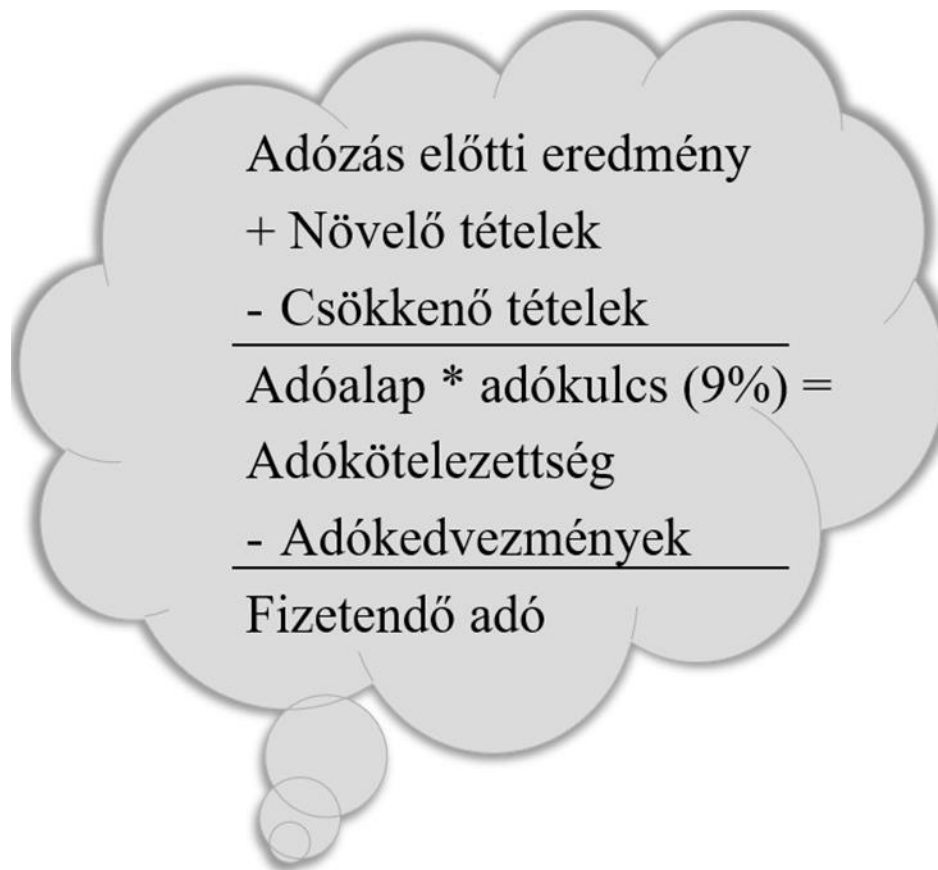
Az alábbiakban az adómegállapítás általános szabályaival foglalkozom. Ahhoz, hogy meg tudjuk állapítani a társasági adó összegét, szükségünk van az eredménykimutatásban szereplő adatokra (5. táblázat). Az eredménykimutatás Magyarországon kétféle lehet: az elterjedtebben használt összköltségeljárású, illetve a forgalmiköltség eljárású. Mind a két kimutatást fő szabályként ezer forintban kell elkészíteni, eltérésük az üzemi szintű eredmény megállapításának módjában keresendő. A két kimutatás végeredményének, illetve az egyes eredménykategóriák összegének (üzemi (üzleti) tevékenység eredménye, pénzügyi eredmény, adózás előtti eredmény és az adózott eredmény) is egyeznie kell. (2000. évi C. törvény)

Összköltség eljárású eredménykimutatás	Forgalmiköltség eljárású eredménykimutatás
I. Értékesítés Nettó Árbevétele (+)	I. Értékesítés Nettó Árbevétele (+)
II. Aktivált saját teljesítmény értéke (+-)	II. Értékesítés közvetlen költségei (-)
III. Egyéb bevételek (+)	III. Értékesítés bruttó eredménye (I-II)
IV. Anyagjellegű ráfordítások (-)	IV. Értékesítés közvetett költségei (-)
V. Személyijellegű ráfordítások (-)	V. Egyéb bevételek (+)
VI. Értékcsökkenési leírás (-)	VI. Egyéb ráfordítások (-)
VII. Egyéb ráfordítások (-)	„A” üzemi (üzleti) tevékenység eredménye (I-VI)
„A” üzemi (üzleti) tevékenység eredménye (I-VII)	VIII. Pénzügyi műveletek bevételei (+)
VIII. Pénzügyi műveletek bevételei (+)	IX. Pénzügyi műveletek ráfordításai (-)
IX. Pénzügyi műveletek ráfordításai (-)	„B” Pénzügyi műveletek eredménye (VIII-IX)
„B” Pénzügyi műveletek eredménye (VIII-IX)	„C” Adózás előtti eredmény (A+B)
„C” Adózás előtti eredmény (A+B)	X. Adófizetési kötelezettség (C*9%)
X. Adófizetési kötelezettség (C*9%)	„D” Adózott eredmény (C-X)
„D” Adózott eredmény (C-X)	

5. táblázat Az eredménykimutatás típusai

Forrás: 2000. évi C. törvény 2. és 3. számú melléklet alapján szerkesztve

Általános szabály szerint az adóalap (9. ábra) meghatározásához az eredménykimutatásban meghatározott adózás előtti eredményt vesszük alapul, ahhoz hozzá adjuk a növelő tételeket, illetve levonjuk a csökkentő tételeket, így megkapjuk az adóalapot. Az adóalapot meg kell szorozni az adókulccsal, amelynek mértéke 9%, és akkor megkapjuk az adókötelezettség összegét. Az adókötelezettségből le kell vonni az adókedvezményeket. A különbség a fizetendő adó.



9. ábra A társasági adó meghatározása
Forrás: 1996. évi LXXXI. törvény alapján szerkesztve

Az adóalap korrekciós tételek egy része az adóalap védelmét szolgálja. Ezek döntő többsége a számviteli törvény szerint elszámolt bizonyos költségekhez, ráfordításokhoz kapcsolódó növelő tételek, illetve a számviteli törvény szerint az eredmény javára elszámolt egyes bevételekhez kapcsolódóan tartalmaznak csökkentő tételt, elkerülve a kettős adózást. Gyakran párban is megtalálhatjuk őket. (dr. Antal Anita, 2021)

A másik részük azt a célt szolgálja, hogy diszpreferenciaként („büntetésként”) növeljék az adóalapot, más esetben pedig preferenciaként csökkentő tételek előírásával kedvezményt, esetenként többszörös kedvezményt is biztosítsanak. (dr. Antal Anita, 2021)

Az általános szabályon kívül vannak még külön és speciális szabályok is. Az egyik ilyen külön szabály a 15. §, amely szerint a szabályozott ingatlanbefektetési elővállalkozás, társaság és projektársaság adóalapjával kapcsolatos előírásokat tartalmazza. (1996. évi LXXXI. törvény 15 §)

A másik külön szabály a 15/A. §, amely kitér az ingatlannal rendelkező tagjára, amely szerint az adóalap a részesedés elidegenítésekor, társaság jegyzett tőkéjének leszállításakor az ellenérték, igazolt kiadásokkal csökkentett pozitív összege lehet. (1996. évi LXXXI. törvény 15/A §)

Továbbiakban van még speciális szabály az alapítványokra, közalapítványokra, társadalmi szervezetekre, köztestületekre, egyházakra, lakásszövetkezetekre, önkéntes kölcsönös biztosító pénztárakra, MRP-re, közhasznú, kiemelkedően közhasznú nonprofit gazdasági társaságokra, közhasznú, kiemelkedően közhasznú szervezetként besorolt felsőoktatási intézményekre, szociális szövetkezetekre, vízitársulatra, külföldi vállalkozókra. (1996. évi LXXXI. törvény 15 §)

4.7. ADÓALAP MEGHATÁROZÁSA (ADÓALAP KORREKCIÓK)

Minimum adóalap

A társasági adózásban az adóalap számításával együtt meg kell állapítani a jövedelem (nyereség) minimum összegét. Ennek kiszámításakor az összes bevételnek kell venni a 2%-át (néhány korrekciós tétel módosíthatja a bevételt). A mennyiben az adóalap vagy az adózás előtti eredmény nagyobb, mint a nyereség minimum, az adóalap után kell meghatározni az adó összegét. Amennyiben sem az adóalap, sem az adózás előtti eredmény nem haladja meg a minimumot, akkor a vállalkozás dönthet, hogy a magasabb összegű nyereség minimum alapján adózik, vagy a számított adóalapot veszi figyelembe. Utóbbi esetben bevallást kiegészítő nyilatkozatot kell beadni. Nem kell alkalmazni a jövedelem minimumot, amikor az adózás előtti eredmény vagy az adóalap nagyobb a jövedelem minimumnál, illetve az előtársaság évében, és az azt követő évben. Szintén nem kell alkalmazni, ha elemi kár érte a céget, amelynek mértéke minimum az előző évi bevétel 15%-a, egyes szervezeti típusoknál (pl. az egyházaknál, alapítványoknál). (dr. Antal Anita, 2021)

Adóalapkorrekciók

A társasági adóban vannak olyan korrekciós tételek, amelyek az adózás előtti eredményt növelik, illetve csökkentik. Először bemutatom a páros tételeket (6. táblázat), amelyek ugyanazon a jogcímhez kapcsolódva növelheti, illetve csökkentheti az adóalapot.

CSÖKKENTŐ TÉTELEK (-)	NÖVELŐ TÉTELEK (+)
CÉLTARTALÉK FELOLDÁS	CÉLTARTALÉK KÉPZÉS
TÁRSASÁGI ADÓTÖRVÉNY SZERINTI ÉRTÉKCSÖKKENÉS	SZÁMVITELI TÖRVÉNY SZERINTI ÉRTÉKCSÖKKENÉS
KIVEZETETT IMMATERIÁLIS JAVAK, TÁRGYIESZKÖZÖK SZÁMÍTOTT NYILVÁNTARTÁSI ÉRTÉKE	KIVEZETETT IMMATERIÁLIS JAVAK, TÁRGYI ESZKÖZÖK KÖNYV SZERINTI ÉRTÉKE
KÖVETELÉSRE AZ ADÓÉVBEN VISSZAÍRT ÉRTÉKVESZTÉS	KÖVETELÉSRE RÁFORDÍTÁSKÉNT ELSZÁMOLT ÉRTÉKVESZTÉS
ADÓELLENŐRZÉS, ÖNELLENŐRZÉS SORÁN MEGÁLLAPÍTOTT BEVÉTELKÉNT ELSZÁMOLT ÖSSZEG	ADÓELLENŐRZÉS, ÖNELLENŐRZÉS SORÁN MEGÁLLAPÍTOTT, ADÓÉVI KÖLTSÉ GKÉNT, RÁFORDÍTÁSKÉNT ELSZÁMOLT ÖSSZEG
ELENGEDETT BÍRSÁG, KÉSEDELMI PÓTLÉK, JOGKÖVETKEZMÉNYEK MIATTI BEVÉTEL	BÍRSÁG, ADÓZÁSI ÉS TB I JOGKÖVETKEZMÉNYEK MIATTI RÁFORDÍTÁS

6. táblázat Adóalap Korrekciós tételek (páros)

Forrás: 1996. évi LXXXI. törvény 6. és 7. § alapján szerkesztve

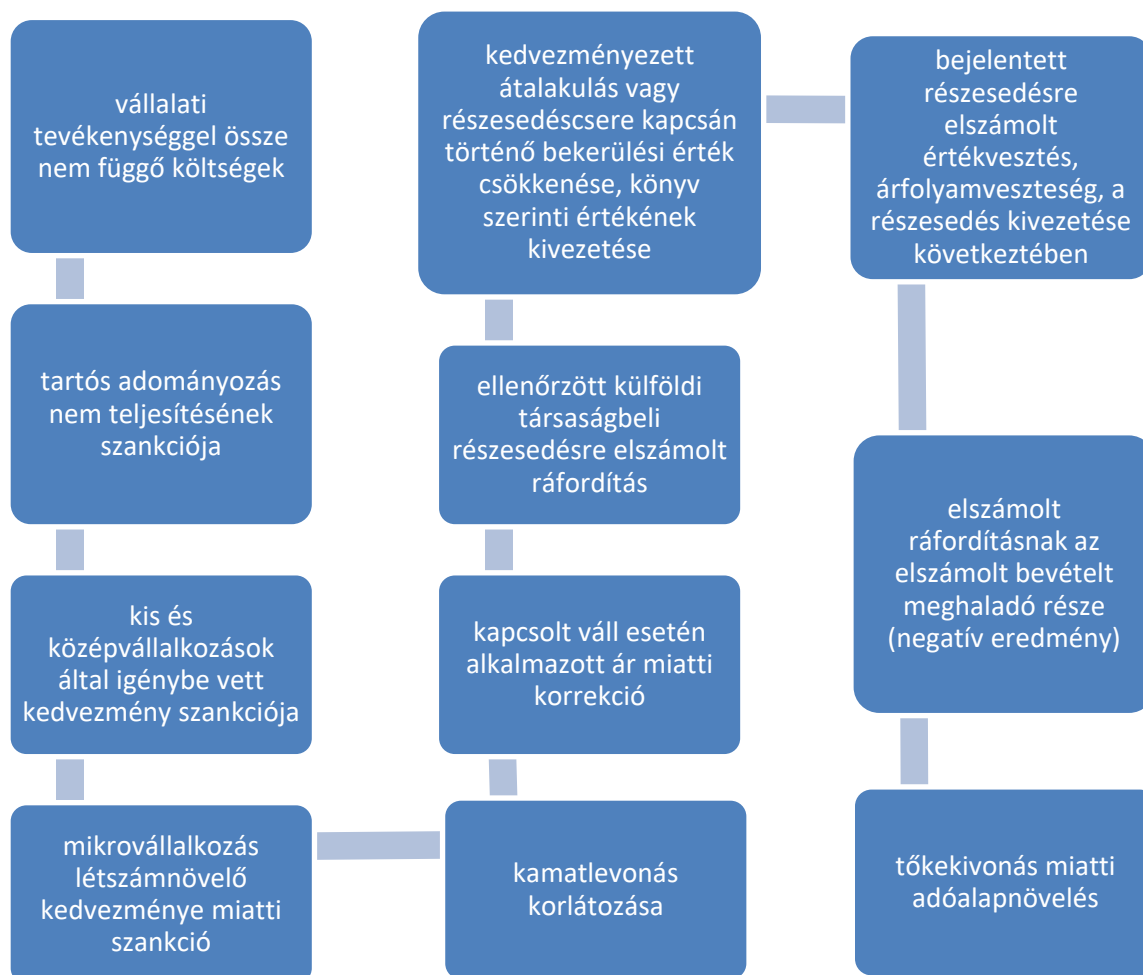
A páros tételek után bemutatok néhány preferenciális, azaz csökkentő tételt (10. ábra). Ezek valamilyen gazdaságpolitikai, társadalompolitikai ösztönzés miatt kerültek a rendszerbe.



10. ábra Adóalap csökkentő tételek

Forrás: 1996. évi LXXXI. törvény 7. § alapján szerkesztve

Végül bemutatok néhány növelő tételt (11. ábra), melyek funkciója az, hogy növelje az adóalapot, amennyiben a vállalkozás olyan tevékenységeket hajt végre, mely adózási szempontból nem preferált.



11. ábra Adóalap növelő tételek
 Forrás: 1996. évi LXXXI. törvény 6. § alapján szerkesztve

4.8. ADÓPREFERENCIÁK (ADÓKEDVEZMÉNYEK)

A magyar társasági adó törvény az adóalap kedvezményeken kívül adókedvezmények igénybevételét is lehetővé teszi. Az első csoportba azok az adókedvezmények tartoznak, amelyek az adó 80%-ig érvényesíthetőek. Ebben a csoportban egy kedvezmény van, mégpedig a fejlesztési adókedvezmény. A fejlesztési adókedvezmény akkor vehető igénybe, ha a vállalkozás a törvényben felsorolt beruházások egyikét eszközölte. Ezek például a minimum 3 milliárd forint értékű beruházások, vagy a munkahelyteremtést szolgáló beruházások, vagy éppen a jelenértéken legalább 100 millió forint értékű alaputatást, alkalmazott kutatást vagy kísérleti fejlesztést szolgáló beruházások, vagy a minimum 100 millió forint értékű önálló környezetvédelmi beruházás. (dr. Antal Anita, 2021)

A második csoportban olyan adókedvezmények vannak, ami az első csoportban történő adó levonása után megmaradó rész 70%-ig érvényesíthetőek. Ilyen a látványcsapat-sportok támogatása. A sportfejlesztési programban részt vevő sportszervezeteket, ha a vállalkozás támogatja valamilyen formában, lehet pénzösszegben, térítés nélkül átadott eszköz formájában stb, akkor azt az összeget levonhatja az adójából a naptári évet követő nyolcadik naptári évben lezáruló adóévig. (dr. Antal Anita, 2021)

A filmgyártás támogatása is hasonló elven működik, mint az előző kedvezmény, csak ebben az esetben a filmgyártást kell támogatni. Van kifejezetten a KKV szektorra koncentrált adókedvezmény, mégpedig a beruházási hitel utáni adókedvezmény. Ezt az adókedvezményt azon szervezetek vehetik igénybe, amelyek a hitelszerződés, valamint a pénzügyi lízingszerződés megkötése adóévének utolsó napján mikro-, kis-, vagy közép vállalkozásnak minősülnek. Az érvényesítés feltétele tárgyi eszköz beszerzés. A beruházást 4 éven belül üzembe kell helyezni, illetve az elkövetkezendő 3 évben ez az eszköz nem idegeníthető el (következmények nélkül). Az adókedvezménynek a kamat minősül, ami levonható az adóból a 70%-os korlátot figyelembe véve. (1996. évi LXXXI. törvény 22§)

A következő az energiahatékonysági célokat szolgáló beruházáshoz, felújításhoz kapcsolódó adókedvezmény. A kedvezményt az üzembe helyezést követő évtől az ezt követő 5 évben vehető igénybe, a korlátok betartásával összesen 15 millió euro értékben. Az élőzenei szolgáltatás adókedvezményét az az adózó veheti igénybe, amely vendéglátóhelyen megvalósul élőzenei szolgáltatás. A nettó ellenérték legfeljebb 50%-át lehet levonni az adóból. Fontos, hogy az adókedvezmény érvényesítésekor az élőzenei szolgáltatás költségei nem elismert költségnek minősülnek, ezért azzal az adóalapot meg kell növelni. (1996. évi LXXXI. törvény 22/E §)

4.9. EGYES ELJÁRÁSI SZABÁLYOK

Az adóalanyoknak az ÁNYK-ban az '29-es nyomtatványon kell benyújtaniuk az adó- és az adóelőleg bevallást az üzleti évet követő ötödik hónap végéig, amely klasszikus esetben követő év május 31-ét jelenti. (dr. Antal Anita, 2021)

Az előleg összege az adóévet megelőző adóévben fizetendő adó összege, ha az adóévet megelőző adóév teljes év volt, ha nem, akkor napra pontosan kell arányosítani.

Az előleg havonta vagy negyedéves bontásban teljesíthető az alapul szolgáló előző évi fizetendő társasági adó nagyságától függően. (dr. Antal Anita, 2021)

Nem mezőgazdasági és erdőgazdálkodási, vagy halászati ágazatba sorolt adózók esetén az adóelőleg havonta egyenlő részletekben esedékes, ha az előző évi adó meghaladja az 5 millió forintot. Negyedéves gyakorisággal kell teljesíteni, ha az előző évi adó legfeljebb 5 millió forint volt. (dr. Antal Anita, 2021)

Az adóelőleget, akinek havonkénti gyakorisággal kell teljesíteni, a hónapot követő hónap 20-ig kell befizetni az adót, ha negyedéves gyakoriságú, akkor a negyedévet követő hónap 20-ig kell teljesíteni a fizetési kötelezettséget. (dr. Antal Anita, 2021)

4.10. CSOPORTOS ADÓALANYISÁG

A csoportos adóalanyiság annyit jelent, hogy a csoporttagok közösen számolnak el a társasági adóval, és egy adóbevallás készül. Előnye, hogy a csoporttagok között a nyereségek és a veszteségek kompenzálódnak bizonyos mértékig, és a társasági adó rendszerében meghatározott egymás közötti transzferár kötelezettségek alól mentesülnek a csoporttagok. (1996. évi LXXXI. törvény)

A csoportos adóalanyiságok azok a kapcsolt vállalkozások választhatják, akiknél legalább 75%-os szavazati jog van az anyavállalat és a leányvállalat között, azonos a számviteli rendszerük, például számviteli törvény szerint könyvelnek, vagy éppen az IFRS szerint, továbbá azonos az eredménykimutatásuk és a mérlegük összeállítása, azonos a fordulónap. (1996. évi LXXXI. törvény)

A csoportosadóalanyiság kérelemre jön létre, a kérelmet a NAV-nak kell beadni. A választás az előző év novemberétől december 20-ig lehetséges. A csoportképviselő jár el minden társasági adóval kapcsolatos ügyben, amely logikusan az anyavállalat, ha máshogy nem rendelkeznek. Minden ügyletért azonban a csoporttagok egyetemlegesen felelősek. Miután a kérelem beadásra került, a nemzeti adó és vámhivatal kiad egy csoportazonosító számot. (1996. évi LXXXI. törvény)

A csoportos Társasági adóalanyoknál máshogy kell meghatározni az adóalapot, mint klasszikus esetben. A csoporttagoknak az adó alapját egyedileg kell meghatározni úgy, mintha nem állna fenn a csoporttagságuk. Ha az adózás előtti eredmény és az adóalap kisebb a jövedelem minimumnál, akkor eldönti az adott csoporttag, hogy választja-e a jövedelem minimumot. Ha nem, akkor be kell adnia a NAV-nak a BEVKIEG nyomtatványt. (dr. Antal Anita, 2021)

A csoportszintű adóalap meghatározásánál, először összeadjuk a csoporttagok nem negatív adóalapjait, ebből levonjuk az elhatárolt veszteséget. Az elhatárolt veszteségek a tagok adóévi egyedi negatív adóalapja, mely a keletkezése adóévében és az azt követő öt

évben számolható el. Maximum a csoportszintű adóalap 50%-ig lehet érvényesíteni a veszteséget. Az adó kiszámítása után levonjuk az érvényesíthető adókedvezményeket (meghatározott sorrendben). Az adó összegét az egyedi pozitív adóalapok arányában kell felosztani. (dr. Antal Anita, 2021)

A csoportos adóalanyiságnál vannak korlátozások: például nem alkalmazható a K+F kedvezmény, és a műemlék kedvezmény megosztása, a jogdíj, K+F kedvezmény nem lehet több, mint ami a szokásos piaci ár szerint megilletné az adózót. A kamatlevonás korlátozási szabály miatti növelő tételt a csoportos társasági adóalany tagjainak nettó finanszírozási költségei és a kamatfizetés, adózás és értékcsökkenés előtti adóévi eredménye összességére kell alkalmazni, amelynek során a 939 810 000 forint a csoportos társasági adóalany nettó finanszírozási költséggel rendelkező tagjaira együttesen vonatkozik. Az így megállapított összeget a nettó finanszírozási költségarányában kell figyelembe venni a tagok egyedi adóalapjában. (dr. Antal Anita, 2021)

Az adókedvezményeket a jogosult csoporttagra jutó pozitív adóalap arányában legfeljebb a csoporttagra jutó adó 80%-ig, illetve 70%-ig lehet figyelembe venni. (dr. Antal Anita, 2021)

5. HAZAI ÉS OROSZORSZÁGI NYERESÉGADÓ ÖSSZEHASONLÍTÁSA

Ebben a fejezetben fogom bemutatni, hogy miben hasonlít, illetve különbözik a két vizsgált ország társasági adó szabályozása. Különösen fontosnak tartom ezt a vizsgálatot, mivel az eredmények alapján a következő fejezetben tudom megválaszolni az utolsó kutatási kérdésemet, azaz, hogy milyen kvantitatív hatás becsülhető a globális nyereségadó alkalmazásának bevezetésével a mintául választott vállalkozások nyereségadózásában. Az összehasonlítást a vizsgálati szempontrendszer mentén végzem el.

5.1. MIBEN HASONLÍT A KÉT ORSZÁG NYERESÉGADÓJÁNAK SZABÁLYOZÁSA (2. KUTATÁSI KÉRDÉS)?

Ebben a fejezetben a második kutatási kérdésre keresem a választ, vagyis meghatározom a két vizsgált ország nyereségadójának szabályozásában az azonosnak értékelhető elemeket.

2. kutatási kérdés: Milyen főbb hasonlóságok emelhetők ki a két ország társasági adó szabályozásából?

5.1.1. TAO definíciója, jellemzői, alanyai

Konstatáltam, hogy az orosz nyereségadó definíciója **tartalmilag megegyezik** a magyarországgal. A nyereségadót Oroszországban a következőképpen határozzák meg: „A nyereségadó a nagy- és középvállalkozások, valamint olyan kisvállalkozás számára jelent befizetési kötelezettséget, amelyek nem választottak nyereségük után speciális adózási módokat. A nyereségadó egy olyan közvetlen adó, amelyet a jogi személyek a nyereség után fizetnek.” (nalog.gov.ru). Hazánkban a TAO-tól eltérő nyereségadózási módokat választókat (pl. Kisvállalati adó) a jogszabály a társasági adóalanyoknak nem minősülő szervezetek között sorolja fel (TAO tv. 5. számú melléklet).

Lényegét tekintve a hazai és az oroszországi nyereségadó **jellemzői egy kivétellel megegyeznek**, ami azért lehetséges, mivel mindkettőtárgyát tekintve a jövedelmet adóztatja.

Az orosz és a hazai nyereségadó közös jellemzői: Tárgyát tekintve *jövedelemadó*; Átruházhatóságát tekintve, közvetlen adó, vagyis nem átruházható; Adóegységét tekintve, *kulcsos adó*, és ha ez már szóba került, akkor Kulcsát tekintve, *lineáris kulcsú*; Jogerejét tekintve, *kötelező adó*; Felhasználását célját tekintve, *általános célú adó*. (Соцкая Анастасия, 2020)

A magyar és az orosz nyereségadó alanyok**csoportjai megegyeznek**: lehetnek **bel-földi illetőségű**, illetve **külföldi illetőségű** jogi személyek, szervezetek.

A belföldi orosz szervezetek az Orosz Föderáció jogszabályaival összhangban létrehozott jogi személyek (ООО/Кфт, АО/Рт, ПАО/Нырт stb.), beleértve a kereskedelmi és non-profit szervezeteket és a költségvetési intézményeket is. (ст. 246, ст. 246.2, 247 НК РФ)

A külföldiek közül 2015. január 1-jétől az Orosz Föderációban adórezidensként elismert külföldi szervezetek, amelyek tényleges irányítási helye az Orosz Föderáció, hacsak nemzetközi adóegyezmény másként nem rendelkezik, továbbá azon külföldi szervezetek, amelyek az Orosz Föderációban állandó képviseleti irodákon keresztül működnek és (vagy) oroszországi forrásból kapnak bevételt. (Соцкая Анастасия, 2020)

A hazánkban érvényes szabályozás a fenti adózói csoportokon belül részletesen azonosítja az alanyok körét.

5.1.2. Adókötelezettség (keletkezése, megszűnése)

Mind a hazai, mind az orosz szabályozás szerint a nyereségadó kötelezettség keletkezése a szervezet létrejöttéhez (bejegyzéséhez) kapcsolódik. Amennyiben a szervezetek nem választanak speciális adózási módot (hazánkban pl. a KIVA, Oroszországban pl. az egyszerűsített adózás), akkor automatikusan a nyereségadó hatálya alá kerülnek. Mindkét országban az adózót a törvény szerinti előírások alapján meghatározott jövedelme után terheli az adókötelezettség. A társasági adókötelezettség mindkét országban lehet teljeskörű vagy korlátozott, ezen fogalmak lényegi jelentése ugyanaz.

A társasági adókötelezettség mindkét országban szintén ugyanahhoz a jogi lépéshez kötődik, amikor is a szervezet valamilyen oknál fogva megszűnik (kikerül a nyilvántartásból).

5.1.3. Mentességek

Mind a hazai mind az orosz szabályozás tartalmaz alanyi mentességet, ugyanakkor az alanyi mentességi kör tartalmában nem egyezik meg. (ст. 246.1, 346.1, 346.11, 346.26 НК РФ)

Az orosz társasági adó alól alanyi mentességet kapnak az

- az egységes mezőgazdasági adó alanyai,
- az egyszerűsített adózási rendszer alanyai,
- a szerencsejáték szervezéssel foglalkozó szervezetek,
- "Szkolkovo" területén rezidens szervezetek.

A felsorolásban szereplő első három tétel bár a magyar szabályozás szerint nem az alanyi mentességek között van, de tartalmában mégis a szabályozászt eredményezi, hogy nem kell társasági adót fizetniük Magyarországon.

Az első két tétel kapcsán párhuzamot a „nem alanyai a társasági adónak” alatt felsorolt hazai intézményekkel lehet tenni, mivel ott említésre kerül, hogy ha egy társaság a KATA, vagy a KIVA alanya, azaz egy másik nyereségadóztatási rendszer hatálya alá tartozik, akkor értelemszerűen a kettős adóztatás elkerülése miatt már nem lehet alanya a vizsgált nyereségadónak. A harmadik, azaz a szerencsejáték szervezés tevékenységének adózásáról egy külön jogszabály rendelkezik (1991. évi XXXIV. törvény) hazánkban.

5.1.4. Egyes eljárási szabályok (pl. előleg fizetés, adóbevallás stb.)

Magyarországon és Oroszországban is kell adóelőleg fizetni, melynek gyakorisága havi vagy negyedéves lehet. Az éves teljesítményről egy adóbevallást kell benyújtani elektronikus formában. Ezek mellett a részletszabályokban vannak eltérések, melyeket a különbözőségeik fejezetben részleteztek. (ст. 285 НК РФ és 1996. évi LXXXI. törvény)

A fentiekén túl további azonosság nem mutatkozott a nyereségadóztatás főbb szabályaiiban.

5.1.5. Csoportos adóalanyiság

Azonosságnak mondható, hogy mind Magyarországon, mind pedig Oroszországban van csoportos adóalanyiság a társasági adózásban. Teljes azonosságról nem beszélhetünk, lényegi elemeiben, például, hogy mind a két országban a kapcsolt vállalkozások választhatják, azonosságokról beszélhetünk. Szintén azonos, hogy a választást külön nyomtatványon be kell jelenteni az adóhatóságnak, miután bejelentették, azután közösen számolhatják el a nyereségadót.

5.2. MILYEN KÜLÖNBSÉGEK AZONOSÍTHATÓK A MAGYAR ÉS AZ OROSZ NYERESÉGADÓZÁSBAN (3. KUTATÁSI KÉRDÉS)?

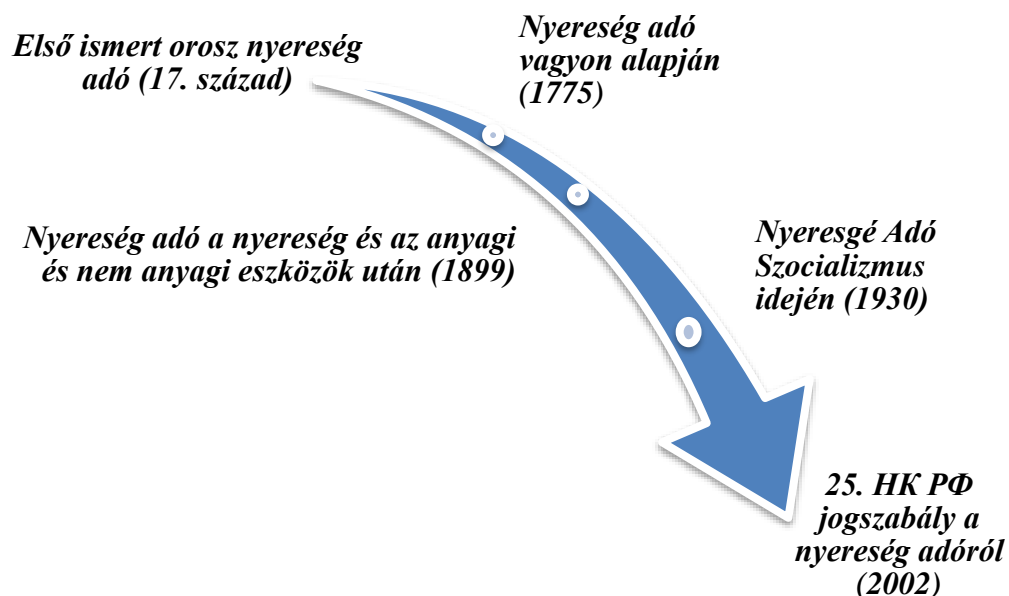
Ebben a fejezetben fogom bemutatni a hazai és az oroszországi nyereségadó szabályozásfőbb különbözőségeit. Attól függetlenül, hogy megjelent néhány hasonlóság, a két ország szabályozása inkább különbözik egymástól, mintsem hasonlít.

3. kutatási kérdés: Milyen főbb különbözőségek mutatkoznak a két rendszerben?

5.2.1. Történelmi áttekintés

Hazánkban a társasági adózás sokkal „fiatalabbnak” mondható, mint az oroszországi. Magyarországon az első ismert adó, amely a jogi szervezetek nyereségét adóztatta, 1875-ben jelent meg. Miután dolgozatom első részében a hazai nyereségadó történetét részletesebben bemutattam, most az oroszországi nyereségadó rövid történeti áttekintésére térek ki, melyből kirajzolódnak a historikus differenciák. (Ворожбит О.Ю., Зубова Н.В., Корень А.В., 2010)

Oroszországban a mai formában ismert nyereség adó 2002. január 1-jén jelent meg, és az előírásokat a 25. НК РФ jogszabály tartalmazta. Fontos különbözőség a szabályozásban, hogy Oroszországban a társasági adózással kapcsolatos több más törvényben is megjelennek bizonyos szabályok, tehát nem olyan kódex jellegű, mint hazánkban, mivel a nyereség adó nem csak állami, hanem regionális bevétel is. (12. ábra) (Ворожбит О.Ю., Зубова Н.В., Корень А.В., 2010)



12. ábra Az Oroszországi nyereségadózási történetének mérföldkövei

Forrás: Корень А.В., Корнева Е.В., 2010 alapján szerkesztve

A ma ismert orosz nyereségadó első ismert elődje a 17. században jelent meg, amelynek még pontos elnevezése sem volt. Ezt az akkori városi vállalkozóktól szedték be, a vállalkozási méret nagyságától függően, és amely egyre növekvő összegű adót jelentett. 1775-ben II. Katalin cárnő és I. Péter cár reformálta meg az akkori nyereségadót. A cári család teljesen eltörölte, és azt egy teljesen más formában vezették be. Minden vállalkozónak fizetnie kellett adót annak alapján, mekkora volt a vagyona és melynek egy százaléka volt az adó összege. 1821-ig folyamatosan növekedett az adókulcs mértéke, egészen addig, amíg el nem érte az 5,225%-ot. (Корень А.В., Гуляев В.А., 2014)

A 18. században a nagy ipari forradalom után, amikor új vállalkozói réteg jelent meg, az orosz központi költségvetés nagy hiánnyal küzdött. A költségvetési hiány pótlására azt tervezték, hogy minden vállalkozási tevékenységhez engedélyeket fognak kiadni, és anélkül nem lehet olyan tevékenységet végezni, ami nyereségszerzésre irányul. Az engedélyeket maga az állam adta ki, és az engedélyek kiadásából származó a bevétel a központi költségvetést illette. (Корень А.В., Лещенко Р.И., 2014)

1898-ban az orosz cárság teljesen megreformálta az orosz adórendszert, beleértve az akkori nyereség adót is, amely 1899-ben lépett hatályba. A nyereségadót két részre osztották: az egyik részében a nyereséget adóztatták, a másik részében a vállalkozásban lévő anyagi és nem anyagi eszközök után bizonyos %-ban meghatározott adót kellett fizetni. Ez a rendszer 1917-ig, az orosz forradalomig volt érvényben. (Корень А.В., Корнева Е.В., 2010)

Amikor a cári Oroszország megszűnt, és létre jött a Szovjetunió, az akkori vezetők szinte minden adót eltöröltek. A nyereségadót 1930-ban „hozták vissza”, melyet az állami cégeknek kellett fizetni a nyereségük után. (Корень А.В., Корнева Е.В., 2010)

A 70-es évek végén ezt az adót is eltörölték, és az összes megtermelt nyereséget az állami kasszába helyezték, majd azt újra elosztották, miután a vállalkozások ekkor állami tulajdonban voltak. (Корень А.В., Корнева Е.В., 2010)

Nagy változás a Szovjetunió 1989-es bukása után történt, amikor is teljesen újra kellett gondolni az egész orosz adórendszert. Akkor sikerült kialakítani egy teljesen új és modern adórendszert, viszont a nyereségadóról szóló szabályozás nemcsak egy jogszabályban jelent meg. 2002-ben hatályba lépett a ma ismert társasági adóról szóló törvény, amelyben összefoglalva szerepelt a nyereségadó, viszont a mai napig több további jogszabályban is található különböző előírások, ugyanis nem csak a központi költségvetésbe kell befizetni a nyereség adót, hanem megosztásra kerül regionális szinten. A nyereségadóról szóló törvény bizonyos engedményeket tesz arra vonatkozóan, hogy milyen mértékben lehet

változtatni regionális szinten annak szabályozását. Mindezekből adódik az orosz nyereségadózás bonyolultsága is. (Корень А.В., Корнева Е.В., 2010)

5.2.2. TAO definíciója, jellemzői, alanyai

Az azonosságoknál említettem, hogy a nyereségadó **egy jellemzőjében különbözik**, mégpedig a **rendeltetésében**, ugyanis a hazai szabályozás szerint központi adó, míg oroszországi szerint az általános szabály alapján meghatározott 20%-os az adókulcs 3%-a a központi költségvetésbe, míg 17%-a regionális költségvetésbe kerül.

Mint említettem az azonosságoknál, az alanyok fő csoportjai megegyeznek (belföldi, külföldi), azonban hazánkban az **adózási csoportokon belül részletesen felsorolásra kerülnek az alanyok**működési formájuk szerint.

5.2.3. Alapelvek

Az **orosz társasági adózásról szóló szabályozás nem tartalmaz** alapelveket. Hazánkban a társasági adó mellett más adójogszabályban is megfigyelhető, hogy a jogalkotó alapelveket sorakoztat fel (pl. személyi jövedelemadóról szóló törvény). Ezen szempont kapcsán tehát különbözik a két rendszer.

5.2.4. Mentességek

Magyarországi társasági adótörvény szerint vannak alanyi és tárgyi mentességek, míg orosz szabályozás csak alanyi mentességet határoz meg. A magyarországi szabályozás bemutatásánál a mentességi körről írtam, így itt az oroszországi nyereségadó szabályai által biztosított mentességekről teszek említést.

Oroszországban a nyereségadó törvény négy alanyi mentességet különböztet meg (13. ábra).



13. ábra Orosz nyereségadó törvény szerinti alanyi mentesség

Forrás: cm. 246.1, 346.1, 346.11, 346.26 HK PΦ alapján szerkesztve

Az alanyi mentességek közül az első háromról az azonosságoknál írtam, ezért a „Szkolkovo” igényel részletesebb magyarázatot. A Szkolkovo egy város Oroszországban, ahol a legzseniálisabb orosz tudósok és más magasan kvalifikált szakemberek dolgoznak együtt, hogy kifejlesszék a jövő technológiáit. Ebbe többek között beletartozik a humánrobotika, a legmodernebb fegyverek és még számos technológiai terület. Aki itt céget alapít azért, hogy a tevékenységével fejlessze jövő technológiáját, annak a nyereségadó törvény mentességet biztosít.

5.2.5. Adóalap és adó meghatározása (adóalap korrekciók)

Az egyik legnagyobb különbségnek mondható a két rendszert összehasonlítva, hogy míg Magyarországon rengeteg adóalap korrekciós tétel van, addig Oroszországban nem módosítják a nyereséget hasonló tételekkel.

5.2.5.1. Adóalap kiszámítása

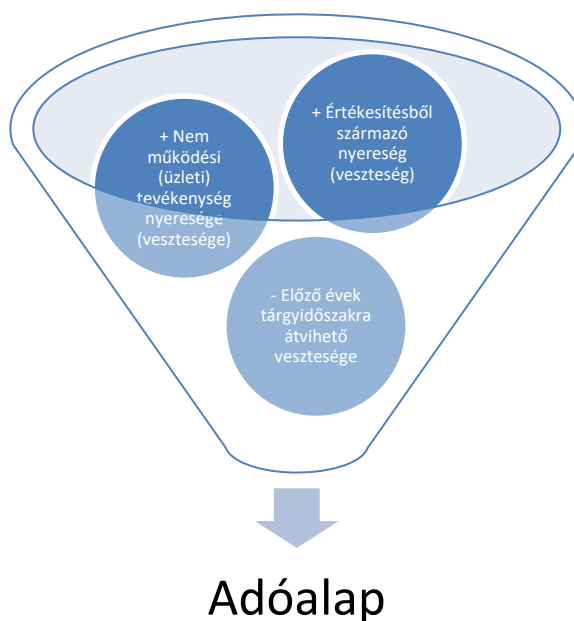
Adóalap kiszámítása Magyarországon úgy történik, hogy a jogi személyeknek először kell készíteniük egy eredménykimutatást, vagy a forgalmiköltség vagy az összköltségeljárás alapján, meghatározva az adózás előtti eredményt a 2000. évi C törvény a számviteli törvény szerint.

Magyarországon vannak adóalap korrekciós tételek is, melyek növelik vagy csökkentik az adózás előtti eredményt. Ez azért szükséges, mivel egy részük az adóalap védelmét szolgálja, diszpreferenciaként vagy preferenciaként funkcionál, illetve a kettős adózás elkerülése miatt szükséges.

Ebben a részben részletesebben bemutatom az orosz nyereségadózás kapcsán az adóalap meghatározásához szükséges nyereség számításának módját, melyet Oroszországban a társasági adóról szóló törvény tartalmaz (és nem számviteli jogszabály).

A nyereségadót az alaptól - adóköteles jövedelem – kell kiszámítani. Ha egy vállalkozás nem termel nyereséget, akkor nem keletkezik adóalap.

Az orosz vállalatoknál a nyereség a bevétel és a ráfordítások, költségek különbözete. Az adóalap kiszámítása az értékesítésből származó nyereséggel vagy éppen veszteséggel kezdődik, melyhez hozzá kell adni a nem működési (üzleti) tranzakciókból származó nyereséget vagy veszteséget. Ha az előző években volt vesztesége a vállalkozásnak, akkor azt adóalap csökkenésként lehet figyelembe venni (14. ábra).



14. ábra Adóalap kiszámítása

Forrás: cm 286 HK PΦ, cm 274 HK PΦ 26.11.2014 №MMB-7-3/600 alapján szerkesztve

Az orosz nyereségadó szabályozás részletesen leírja, hogy melyek azok a **bevételek, amelyek után nem kell adót fizetni**. Ezek a következők:

- Előleg (a teljes bevétel részeként lesz adóköteles).
- Azok az anyagi és nem anyagi javak, amiket a vállalkozás zálogba, letétbe kapott.
- Olyan anyagi és nem anyagi javak, amit a vállalkozás kölcsönbe kapott.

A törvény a **költségeket és ráfordításokat kétfelé** bontja: vannak azok a költségek és ráfordítások, amelyek a termeléssel, értékesítéssel kapcsolatosak és azok, amelyek nem az értékesítéssel függenek össze. Az értékesítéssel kapcsolatos költségek, ráfordítások lehetnek közvetlen és közvetett költségek.

A nem az értékesítéssel kapcsolatos költségeket, ráfordításokat a 265. HK PΦ törvény tartalmazza. Ezek a költségek és ráfordítások például lehetnek a bérleti díjak, hitel után fizetendő kamat, negatív deviza-árfolyam különbözet.

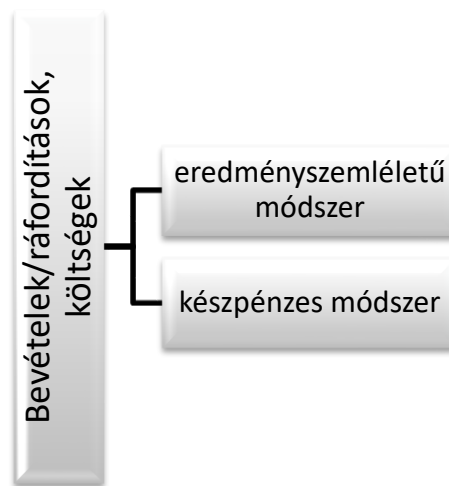
A 270. HK PΦ törvény részletesen meghatározza azokat a **költségeket és ráfordításokat, amiket nem lehet az adóalap kiszámításánál figyelembe venni.** (Magyarországon a TAO törvény 3/A melléklete tartalmazza). Például ilyen az osztalék, bírságok, alaptökéhez való hozzájárulás, vagy éppen a biztosítási költség.

A költségek elszámolásánál figyelni kell arra, hogy azok dokumentált és alátámasztott tételek legyenek. Nem vásárolhat a vállalkozás például személyes használatra olyan autót, amely nem szükséges a szervezet munkájához, továbbá nem írhatja le ráfordításként és csökkentheti a nyereségadót ezáltal.

A vállalat **nyeresége** a konszolidált adózói csoport tagjai számára a nyereség a teljes nyereség azon összege, amely a csoport egy adott tagjához köthető.

Határidők a bevételek, költségek és ráfordítások meghatározásánál

Az orosz társasági adótörvény szerint két metódus létezik a bevételek és a ráfordítások elszámolása időpontja szempontjából (15. ábra).



15. ábra A bevételek és a ráfordítások, költségek figyelembevételének módjai

Forrás: cm 271-273 HK PΦ alapján szerkesztve

Az egyik az **eredményszemléletű módszer.** A bevételek/ráfordítások, költségek abban az időszakban kerülnek elfogadásra, amelyekben felmerülnek, viszont mindegy, hogy a pénzeszközöket ténylegesen mikor kapták meg azokért, vagy mikor költötték el. Ebben az esetben a közvetlen és közvetett költségeket különböző módon veszik figyelembe a nyereségadó kiszámításánál. A közvetlen és közvetett költségeket megosztják a befejezetlen termelés és legyártott termékek költsége között. Az adóalap csökkentése a közvetlen költségek

terhére csak a késztermékek értékesítése esetén lehetséges. A tárgyidőszaki közvetett költségek teljes egészében, felosztás nélkül kerülnek leírásra.

A második módszert **kézpénzes módszernek** nevezi az adótörvény. A bevételeket, illetve a kiadásokat a tényleges beérkezésük alkalmával kell elszámolni, vagyis gyakorlatilag ez egy pénzforgalmi szemléletű rendszer. Ez csak olyan szervezetekre alkalmazható, amelyek átlagos árbevétele az előző négy negyedévben negyedévenként nem haladta meg az 1 millió rubelt. A kézpénzes módszer szerint továbbá nincs olyan költségfelosztás, mint az eredményszemléletű megoldásnál.

Ismét kapcsolódnék a fejezet kezdetén leírtakhoz, azaz, hogy az adóalap megállapításhoz kapcsolódó szabályok Oroszországban valójában az eredmény megállapításához kapcsolódó elszámolási elvek, melyekhez hasonló elírásokat hazánkban nem az adótörvény, hanem a számviteli törvény tartalmaz.

5.2.5.2. Adó kiszámítása

A magyar szabályozás szerint az adókiszámítása a növelő és a csökkentő tételek figyelembe vételével történik, melyekhez hasonlókat az orosz szabályozásban nem találunk (lásd: 21-23. oldal).

A következőkben részletesebben bemutatom az **oroszosági alanyok nyereségadó-jának a kiszámítási technikáját**.

A nyereségadó kiszámításához meg kell határozni az adóköteles bevételt, a figyelembe vehető ráfordításokat, költségeket és az adó mértékét.

Az adószámítási séma a következőképpen néz ki (16. ábra)

Séma	Adóalap meghatározása
	Veszteség beszámítása
	Adó mértékének megválasztása
	Adó számítása: $\text{Adóalap(ok)} * \text{adókulcs(ok)}$

16. ábra Adószámítási séma
Forrás: cm. 315 HK PΦ alapján szerkesztve

1. **Adóalap meghatározása:** Árbevétel + nem működési (üzleti) bevételek–ráfordítások, költségek.

2. **Veszteség beszámítása:** Ha korábbi évekről veszteség van, azt levonjuk az adóalapból. 2021-ben legfeljebb 50%-kal csökkentheti a veszteség az adóalapot.

3. **Adó mértékének meghatározása:** Több díjtétel esetén a számítást minden egyes díjtételre külön-külön kell elvégezni.

4. **Adó kiszámítása:** adóalap * adókulcs, így megkapjuk az adóelőleg összegét, ha előleg időszakról beszélünk, vagy az adó összegét, ha az éves kötelezettséget számítjuk.

Ha a második és az azt követő előlegszámítási időszakra állapítjuk meg az adót, akkor az adott naptári éven belüli előző időszakok adóösszegeit levonjuk az erre az időszakra vonatkozó adóösszegeből.

5.2.5.3. *Adókulcsok*

Nagy különbözőségnek mondható az adókulcs(ok) különbözősége a két ország között. Magyarországon egyetlen **adókulcs** van, amely **9%**.

Az orosz adótörvény több adókulcsot tartalmaz, amely függ a bevétel jogcímétől, illetve attól, hogy melyik régióban helyezkedik el a vállalkozás (7. táblázat).

Az **általános**, de nem az egyetlen **adókulcs** a **20%**. Ez a kulcsot két részre kell bontani, ugyanis Oroszországban a nyereségadó nem csak a központi költségvetésbe kerül (a teljes kulcs szövetségi ráta része), hanem a regionális szinten is szétosztásra kerül (regionális ráta). Például az általános 20%-ból 3% a központi költségvetésbe kerül, a 17% pedig regionális szinten kerül szétosztásra, pontosabban abba a régióba kerül, amelyben a vállalkozás székhelye található. Ez az arány 2017-től 2024-ig érvényes, adott periódusonként a felosztás változik. Az előző periódusban például 18% került adott régiókba, 2% a központi költségvetésbe.

Általános kulcs	20%
Egyes értékpapírokból származó nyereség orosz cégeknél	30%
Szénhidrogén-termelésből származó nyereség	20% (az egész a központi költségvetés része)
Külföldi szervezetek egyes bevételei	-
Államtól származó értékpapírok egyes bevételei	15% Egyes önkormányzati és egyéb értékpapírokra 9%
Külföldi vállalat osztaléka orosz vállalat-tól	-
Orosz szervezetek osztaléka	13%
Letéti igazolásokból származó bevétel	-
Külföldi vállalkozások bérleti díjából származó bevétel	10%
Mezőgazdasági termelők bevétele, egészségügyi, oktatási szféra, szociális szolgáltató szervezetek bevételei	0%

7. táblázat Orosz nyereségadó adókulcsai

Forrás: cm.284 HK PΦ, cm. 288 HK PΦ

A társaságok nem fizetnek jövedelemadót az alábbi esetekben: (ct.284 HK PΦ)

- 0%-os nyereségadó-kulcsra jogosultak vagy
- alanyi mentességet élveznek.

A szövetségi ráta mértéke csökkenthető például azon szervezetek esetében, amelyek egy technológiai-innovatív különleges gazdasági övezet rezidensei, valamint azok a szervezetek, amelyek egy klaszterbe egyesült turisztikai és rekreációs különleges gazdasági övezetben található a székhelyük. Ekkor a szövetségi adókulcs 0%. (ct.284 HK PΦ)

Az orosz IT-cégekre a nyereségadó regionális és szövetségi részének speciális kulcsai vonatkoznak. 3%-ot kell befizetniük a szövetségi költségvetésbe, 0%-ot a regionális költségvetésbe. Ugyanezek a kulcsok vonatkoznak az elektronikus alkatrészek és elektronikus (rádióelektronikai) termékek tervezésében és fejlesztésében részt vevő szervezetekre.

Vannak olyan bevételi jogcímek, amelyekre különböző kulcsok vonatkoznak: (ст.284 НК РФ)

- Egyes értékpapírok kamatai, amelyek esetében a teljes ráta 15%.
- Kapott osztalék orosz vagy külföldi társaságtól, amelyre 0-13% adót kell fizetni.

5.2.6. Adópreferenciák

Különbözőségnek mondható az adókedvezmények a nyereségadózásban. Magyarországon több adókedvezmény is felfedezhető a rendszer, ez annak tudható be, hogy a magyar szabályozás ezzel akarja támogatni bizonyos fejlesztéseket, beruházásokat és tevékenységeket. Ezzel ellentétben oroszországi nyereségadó törvényben nem fedezhetők fel adókedvezmények, mivel csak teljes mentességek vannak a törvényben.

5.2.7. Egyes eljárási szabályok (pl. előleg fizetés, adóbevallás stb.)

Ebben a részben bemutatom a kapcsolódó fontosabb eljárási szabályokat, különös tekintettel a különbözőségekre. Kitérek az előleg fizetés és az adóbevallás szabályaira is.

5.2.7.1. Adóelőleg fizetés

Magyarországon, ahogy írtam korábban, havonta vagy negyedévente kell adóelőleget fizetni, de nem ebben van a különbség a két ország között, hanem a határidőkben. Hazánkban a tárgyó 20-ig kell befizetni a költségvetésbe a havi adóelőleget, a negyedévest pedig a negyedévet követő hónap 20-áig kell teljesíteni, ellentétben Oroszországgal.

Negyedéves előlegfizetés

Azok az adóalanyok fizethetnek Oroszországban negyedéves periódusban társasági adót, akiknek az előző negyedéves időszakban nem haladta meg a negyedéves bevétele a 15 millió rubelt. A fizetési határidő a negyedévet követő hónap 28-a. (ст. 285 НК РФ)

A jogi személyeknek a következőképpen néz ki a nyereség adó fizetése a költségvetés felé: (ст. 285 НК РФ)

- Az első negyedév előleg fizetése április 28-ig kell, hogy megtörténjen.
- A második negyedévet követő hónap 28-ig a nyereség adó összege változik úgy, hogy az első és második negyedév nyereség adóját ki kell számolni, abból le kell vonni az első negyedév előlegének összegét és a különbözet kerül kifizetésre. A következő két félév előlegét az előzőek szerint kell kalkulálni, göngyöltve.

Havonkénti előlegfizetés

Azok az adóalanyok, akik nem negyedévente fizetik az adót, azok havonta teljesítik. Két variáció közül választhatnak: (ct. 285 HK PΦ)

- az előző időszakból kiindulva vagy
- a tényleges adatok alapján fizetik az adót.

Az első variáció lényege, hogy az előző negyedév nyereségadó összegét el kell osztani hárommal, és azt kell befizetni havi adóelőlegként. Míg a második variáció szerint a tárgy-hónap tényleges bevételei és ráfordításai alapján ki kell számolni a nyereségadót, és azt kell havi előlegként a költségvetésbe befizetni. A fizetési határidő mind a két variációnál a tárgy-hónapot követő hónap 28-a. (ct. 285 HK PΦ)

5.2.7.2. Bevallás

A hazai szabályozás szerint Magyarországon a bevallást a tárgyévet követő év ötödik hónapjának utolsó napjáig kell beadni elektronikus úton, ellentétben Oroszországgal.

Oroszországban a nyereségadó bevallást, aki negyedéves fizetési idővel élhet, annak minden negyedévet követő hónap 28-ig kell beadni, míg aki a havonkénti fizetési határidőre kötelezett, annak a tárgyhónapot követő hónap 28-ig kell benyújtani. Ezekon kívül minden év március 28-ig kell beadni az előző teljes évről szólóbevallást. A bevallást minden esetben online formában van lehetőség teljesíteni. (ct. 289 HK PΦ)

Az adóalanyok akkor is kötelesek bevallást benyújtani, ha a fizetendő adó összege nulla. (ct. 289 HK PΦ)

Ha az adót az általános 20%-os kulccsal számítják ki, akkor a bevalláshoz nem kell igazoló dokumentumokat csatolni. A kedvezményes, illetve a 0%-os kulcs alkalmazása esetén mindezeket csatolni kell a bevalláshoz, például, ha a szkolkovoivi rezidensnek számít az adózó. (ct. 246.1, 346.1, 346.11, 346.26 HK PΦ)

Az éven belül bevallások az általános formanyomtatványon, a teljes beszámolási időszakra vonatkozó pedig az egyszerűsített bevalláson kerül benyújtásra. Szintén egyszerűsített bevallást nyújtanak be a nonprofit szervezetek, ha a nyereségadójuk nulla. (ct. 289 HK PΦ)

6. KVANTITATÍV HATÁSVIZSGÁLAT

A kvantitatív hatásvizsgálati részben mutatom be a mintába választott vállalkozások-nyereségadójának levezetését, amely egyrészt a magyar szabályozás, továbbá az orosz jogszabályok szerint, illetve a nyereségadó minimum alapelvei mentén történik.

6.1. KUTATÁSMÓDSZERTAN

Kutatásom ezen részében mutatom be a választott cégek nyereségadójának összegét három számítási rendszer szerint, illetve itt fogom a kikötéseket is bemutatni, hogy a hatás-elemzés sikeres legyen.

A kvantitatív kutatásom **célja** a nyereségadó nagyságrendjének összehasonlítása a választott mintán a hazai és az oroszországi előírások szerint, illetve a globális szabályozás vállalkozásokra való hatásának elemzése.

A kvantitatív hatásvizsgálat segítségével adok választ a **4. kutatási kérdésre**, vagyis hogy *Milyen kvantitatív hatás becsülhető lokalizációs összehasonlításban és globális nyereségadó alkalmazásának bevezetésével a mintául választott vállalkozások nyereségadózásában?*

A hatáselemzés segítséget nyújthat a vállalkozásoknak a társasági adózást érintő várható változásokra való felkészülésre, illetve döntéstámogató eszközként funkcionálhat.

A számítások levezetéséhez az utolsó lezárt, azaz a 2020-as évről szóló beszámoló adataira támaszkodom. Kutatási koncepciómban szereplő mintát eredetileg egy választott könyvelőiroda ügyfélköréből terveztem kiválasztani. Mivel azonban az ügyfélkörben található cégek egyike sem érte el a globális adó számításához előírt minimum 750 millió EUR éves bevételt, ezért a mintámat a magyarországi társaságok egészére kiterjesztettem. A 10 legnagyobb árbevétellel rendelkező vállalkozást szűrtem le, melyből az árbevételi előírásnak megfelelő cégek kerültek a mintába.

- *Az adatok forrása: Igazságügyi Minisztérium Céginformációs és az Elektronikus Cégeljárásban Közreműködő Szolgálat, 2022: Elektronikus beszámolók*
- *A minta elemszáma: 10*

- *A minta kiválasztásának módszere: célirányos vagy szakértői kiválasztás (purposive or purposeful sample), melynek során a kutató tudja, hogy milyen tulajdonságokkal rendelkező alanyokat kíván megvizsgálni (Boncz, 2015). Vizsgálatomba a 2020-ban a 10 legnagyobb árbevételű magyarországi társaságból az árbevételi feltételnek megfelelő vállalkozások kerültek.*
- *Az adatfeldolgozás módszere: statisztikai, pénzügyi módszerek*
- *Technikai eszköz: MS Excel program*

A mintául választott vállalkozások mindegyike a társasági adó szerint számítja a nyereségadót. A vállalkozásokra vonatkozó adatokat az e-beszámolóban lévő adatok letöltésével biztosítottam. Az adózás előtti eredményt korrigáló tételeket a vállalkozások beszámolójának Kiegészítő melléklete tartalmazza. Első lépésben a magyarországi szabályoknak megfelelően levezetem a társasági adó számítást.

Második lépésben a mintában szereplő vállalkozások adatait adaptálni fogom, és az Oroszországban érvényes általános nyereségadózársra vonatkozó szabályok szerint elvégzem a társasági adó kalkulációját. Itt azt feltételezem, hogy ekkor a vállalkozás székhelye Oroszországban található, tehát lokálisan az oroszországi szabályozás hatálya alá tartozik.

Utoljára azt számolom ki, mennyi lenne a társasági adó összege, ha a globális nyereségadót alkalmazzuk mind a magyarországi, mind az oroszországi verzióra. Az adót a 2023-as és a 2033-as szabályozás szerinti cave-out mértékekkel is kiszámolom.

6.2 A MINTA KARAKTERISZTIKÁJA

Mintámba a 10 legnagyobb magyarországi székhelyű céget vettem alapul (HVG, 2021), amelyeket jellemezni fogok ebben a részben.

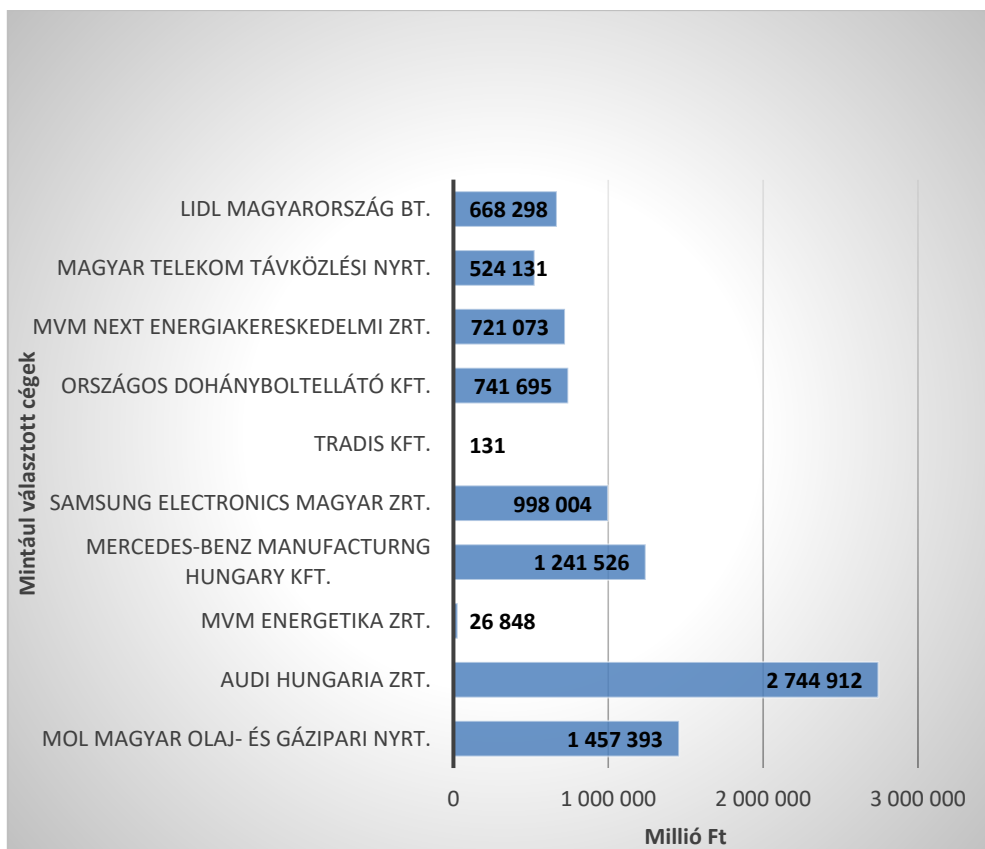
A karakterisztikába az alábbi kvalitatív és kvantitatív jellemzőket emelem be: ágazat, éves nettó árbevétel, székhely, vállalkozási forma, átlagos statisztikai állományi létszám, tulajdonlás.

A mintául választott cégek **más-más ágazatban** tevékenykednek, kettő kivételével: az Audi Hungaria Zrt. és a Mercedes-Benz Manufacturing Hungary Kft. fő profilja a **közúti gépjármű gyártás** (8. táblázat).

Társaság	Ágazat
Mol Magyar Olaj- és Gázipari Nyrt.	Kőolaj-feldolgozás
Audi Hungaria Zrt.	Közúti gépjármű gyártása
MVM Energetika Zrt.	Vagyonkezelés
Mercedes-Benz Manufacturing Hungary Kft.	Közúti gépjármű gyártás
Samsung Electronics Magyar Zrt.	Híradás-technikai berendezés gyártás
Tradis Kft.	Üzletviteli, egyéb vezetési tanácsadás
Országos Dohányboltellátó Kft.	Dohányáru nagykereskedelme
MVM Next Energiakereskedelmi Zrt.	Gázkereskedelem
Magyar Telekom Távközlési Nyrt.	Vezetékes távközlés
Lidl Magyarország Bt.	Élelmiszer jellegű bolti vegyes kiskereskedelem

8. táblázat Mintául választott cégek ágazatai
Forrás: Kutatás alapján saját szerkesztés

A következő, amit részletesebben megvizsgáltam az éves nettó forgalmi adat (17. ábra). A mintában a Tradis Kft-nek a legkisebb az éves nettó árbevétele, utána következik az MVM Energetika Zrt.. Utóbbinál azért lehetséges a relatív alacsony érték, mivel ez a cég leányvállalata az MVM Next Energiakereskedelmi Zrt-nek, amely vagyonkezelésével foglalkozik. A top3 társaság: a legnagyobb éves nettó árbevételt az **Audi Hungaria Zrt. tudhatja magáénak**, második a **Mol Magyar Olaj- és Gázipari Nyrt.**, harmadik a **Mercedes-Benz Manufacturing Hungary Kft.**

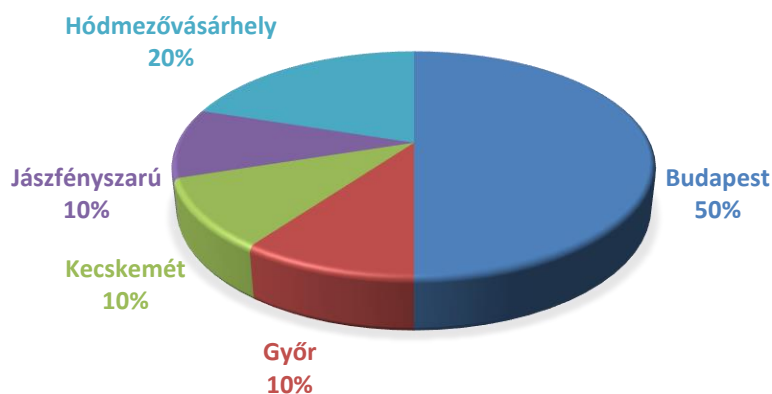


17. ábra A mintában szereplő cégek éves nettó árbevétele, 2020

Forrás: Kutatás alapján saját szerkesztés

Szintén fontosnak tartottam bemutatni a cégek székhelyeinek a megoszlását (18. ábra). **Összesen öt városban található a tíz cég székhelye.** Egyetlen kirívó esetet lehet látni, mégpedig Budapestet: a **mintában lévő cégeknek a fele Budapest székhelyű (18. ábra).** Hódmezővásárhely két cégnek a székhelye, Győrben, Kecskeméten és Jászfényszarúban található egy-egy cég.

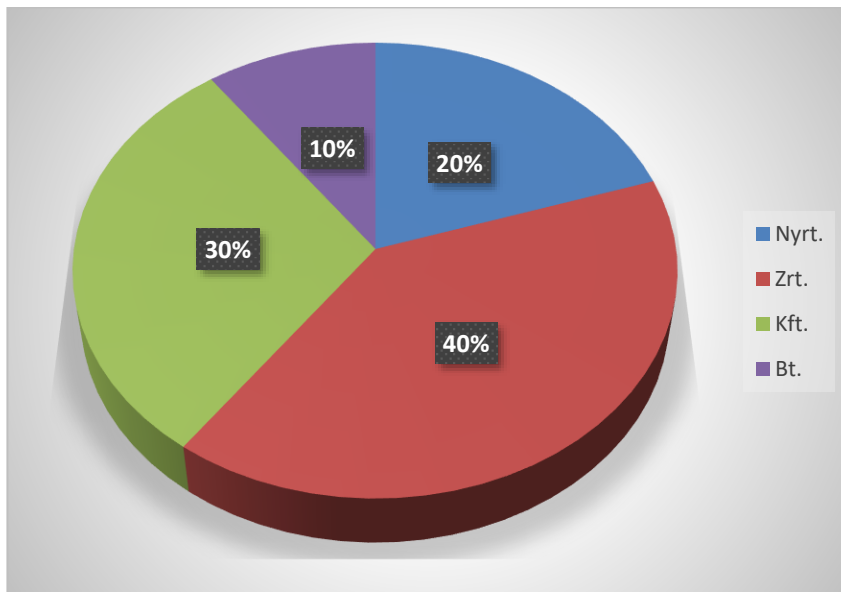
CÉGEK SZÉKHELYEINEK MEGOSZLÁSA, 2020



18. ábra Cégek székhelyeinek megoszlása, 2020

Forrás: Kutatás alapján saját szerkesztés

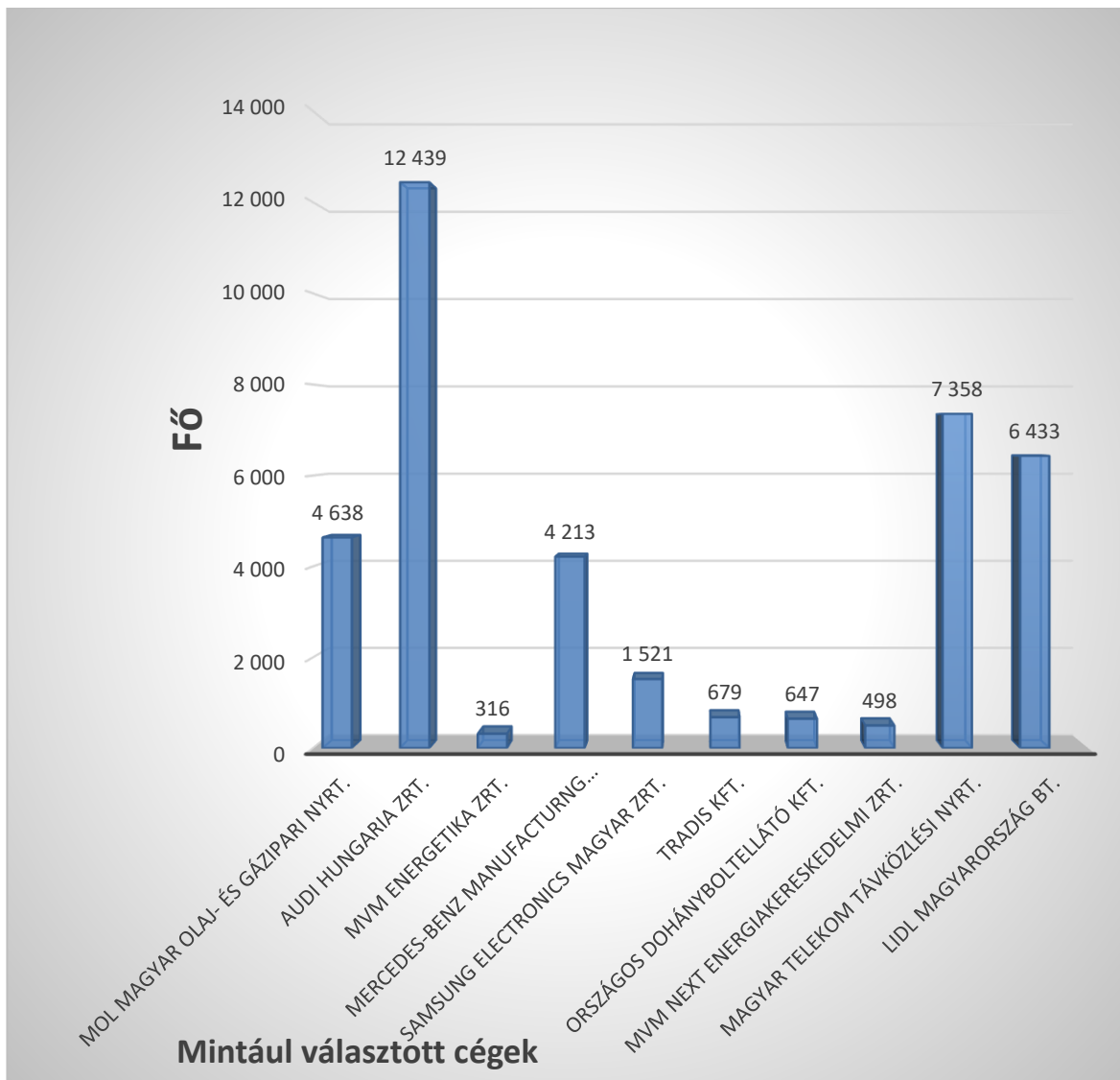
A mintául választott cégek összesen **négy formában működnek: négy cég Zrt., három cég Kft., kettő cég Nyrt. és végezetül egy cég Bt.** (19. ábra). Az utóbbi a Lidl Magyarország Bt., ami először meglepő lehet, de ha picit mélyebben kutatunk, akkor logikus lehet a cégforma választás adójogi szempontból választotta, illetve fontos, hogy a cégnek a belföldje egy Kft.



19. ábra A cégek vállalkozási forma szerinti megoszlása, 2020

Forrás: Kutatás alapján saját szerkesztés

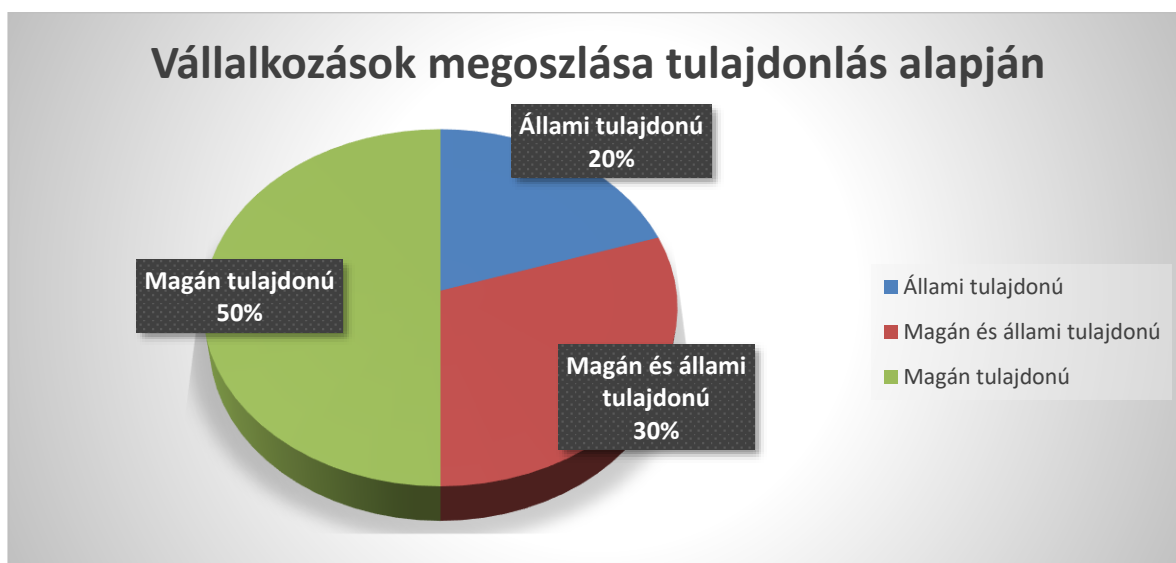
A statisztikai állományi létszám alapján egy kirívó esetet találtam, még pedig az **Audi Hungaria Zrt-t**, amelynél a mutató a legmagasabb a **12.439 fővel** (20. ábra). A következő négy nagyobb létszámú társaság egymáshoz közeli foglalkoztatotti létszámmal rendelkezik, ezek rövid nevükkel írva a Telekom, a Lidl, a MOL és a Mercedes-Benz.



20. ábra A cégek átlagos statisztikai állományi létszáma, 2020

Forrás: Kutatás alapján saját szerkesztés

Végezetül azt láthatjuk, hogy a cégek fele csak magán kézben van, ötöde (2) állami tulajdonú, harmada vegyes tulajdonlású (21. ábra).



21. ábra Vállalkozások megoszlása tulajdonlás alapján
Forrás: Kutatás alapján saját szerkesztés

A 10 céggel kapcsolatosan megvizsgáltam az **árbevételi megfelelést** a globális nyereségadó minimum jelenleg ismert szabályai alapján (9. táblázat), így le tudtam szűrni azokat a cégeket, amelyek alkalmasak voltak a hatásvizsgálatra. A vállalatcsoportra nézve az éves nettó konszolidált árbevételnek legalább 750 millió EUR értékhatárt el kell érni, illetve vállalati szinten az éves nettó árbevételnek minimum 10 millió EUR-nak kell lenni. Négy cégnél nem találtam a konszolidált éves beszámolót az e-beszámoló oldalon, aminek az az oka, hogy az anyavállalat, amely készíti a beszámolót nem magyarországi székhelyű, így ezen adatok nem álltak nekem rendelkezésre (na. jelölés).

A mintául választott **tíz cégből kilencre tudom a kalkulációt elkészíteni, mivel a Tradis Kft. nem érte el vállalati szintre megadott minimum 10 millió EUR értékhatárt.** Az Országos Dohányboltellátó Kft. esetében az anyavállalatot több szálon felgöngyöltve kiderült, hogy a Tradis Kft. tulajdonolja, ezért egyező a konszolidált adat a két társaság esetében.

Vállalkozás	Éves nettó konszolidált árbevétel, 2020 (m Ft)	Éves nettó konszolidált árbevétel, 2020 (m EUR)	A globális adó vállalatcsoportra vonatkozó feltétele	Éves nettó vállalati árbevétel, 2020 (m Ft)	Éves nettó vállalati árbevétel, 2020 (m Ft)	A globális adó leányvállalatra vonatkozó feltétele	Megfelelőség
Lidl Magyarország Bt.	na.	na.	> 750 m EUR	668 298	1 830	> 10 m EUR	✓
Magyar Telekom Távközlési Nyrt.	673 048	1 843	> 750 m EUR	524 131	1 435	> 10 m EUR	✓
MVM Next Energiakereskedelmi Zrt.	1 835 124	5 026	> 750 m EUR	721 073	1 975	> 10 m EUR	✓
Országos Dohányboltellátó Kft.	746 466	2 044	> 750 m EUR	741 695	2 031	> 10 m EUR	✓
Tradis Kft.	746 467	2 044	> 750 m EUR	131	0,4	< 10 m EUR	X
Samsung Electronics Magyar Zrt.	na.	na.	> 750 m EUR	998 004	2 733	> 10 m EUR	✓
Mercedes-Benz Manufacturing Hungary Kft.	na.	na.	> 750 m EUR	1 241 526	3 400	> 10 m EUR	✓
MVM Energetika Zrt.	1 835 124	5 026	> 750 m EUR	26 848	74	> 10 m EUR	✓
Audi Hungaria Zrt.	na.	na.	> 750 m EUR	2 744 912	7 518	> 10 m EUR	✓
Mol Magyar Olaj- és Gázipari Nyrt.	4 011 022	10 985	> 750 m EUR	1 457 393	3 991	> 10 m EUR	✓

9. táblázat Mintául választott cégek megfelelőségét ellenőrző tábla

Forrás: Kutatás alapján saját szerkesztés

6.2. HATÁSVIZSGÁLAT

Ebben a részben először egyedileg, vállalkozásonként mutatom be és kommentálom számításaim eredményeit. A számításokat az összehasonlíthatóság kedvéért millió Ft-ban végeztem el. Azon társaságoknál, melyeknél a beszámoló (e) EUR-ban készült, ott a beszámolóban megadott árfolyammal számoltam át az adatokat millió Ft-ra.

Minden kalkulációs táblát kiegészítettem a változások mértékét mutató viszonyszámokkal, melyek segítik a következtetésem levonását. Ezen belül először a hazai és az orosz belső szabályozás szerinti nyereségadó összegét hasonlítom össze, és az orosz nyereségadót a magyar viszonylatában határozom meg (ld. táblázatok Orosz adó/Magyar adó). Ezt követően mind a magyar, mind pedig az orosz nyereségadót a 2023-as és 2033-as számított globális adó függvényében is értékelem (ld. táblázatok Változás a 2020-as „saját értékhez képest”).

Az értékelés második felében a vállalkozásokat összesítetten figyelem meg, és a minta egészére vonatkozóan fogalmazom meg megállapításaimat.

6.2.1. Az egyedi kalkulációk eredményei

Az első cég, amelynek kalkuláltam a magyarországi és oroszországi szabályozás szerint az adóterhét a **Lidl Magyarország Bt.** volt. A globális nyereségadó minimumot a jelenleg ismert szabályok szerint a magyarországi és az oroszországi verzióra is levezettem, mind 2023-ra és 2033-ra is a cave-out csökkenő mértékek miatt. A bemutatott táblázatban csak olyan adatokat szerepeltettem, amelyek szükségesek a számítás menetéhez (10. táblázat).

Számításaim szerint Oroszországban az adóteher több mint kétszer magasabb (2,15), mint hazánkban. Ez alapvetően abból adódik, hogy Oroszországban jóval magasabb az

adókulcs (20%). Bár hazánkban a korrekciós tételeknek köszönhetően valamivel magasabb az adóalap, de ez nem számottevő különbség.

Hazánkban 2023-ra kevesebb lenne a globális nyereségadó összege a hazainál (-28%) még akkor is, ha az effektív adókulcsunk alacsonyabb, mint az effektív globális adó. Ennek oka, hogy a cave out-ok alapján jóval alacsonyabb adóalap jön ki, mint a hazai korrekciós tételeket figyelembe véve. Ugyanakkor ez a cave-outokból származó adóelőny 2033-ra megszűnik, és ekkora már magasabb összegű nyereségadó terhelné a társaságot, vagyis igazán itt érződik az adóteher növekedés (plusz 15%).

Oroszországban összességében adócsökkenést eredményezne a globális adó bevezetése (-38%-kal), még akkor is, ha a bérköltség és a tárgyi eszköz cave out 5%-ra csökken. ez utóbbi esetben is még közel 30%-os adómegetkarítás keletkezne a jelenlegi adóterheléshez képest.

Lidl Magyarország Bt.	Adókulcsok		Cave out (%)		Adó Magyarország	Adó Oroszország	Globális adó Magyarország		Globális adó Oroszország	
	Mo.	Oroszo.	2023	2033	2020	2020	2023	2033	2023	2033
SZÁMÍTÁSHOZ SZÜKSÉGES ADATOK										
Értékesítés nettó árbevétele					668 298					
Egyéb bevétel					2 899					
Pénzügyi műveletek bevétele					6 227					
Bérköltség					36 172					
Tárgyeszköz év eleji és évvégi könyvszerinti értékének átlaga					152 149					
Általános adókulcs alá tartozó nyereség						31 360				
Értékpapírból származó nyereség						0				
Szén-hidrogén termelésből származó nyereség						0				
Államtól származó értékpapírból származó nyereség						0				
Kapott osztalék						0				
ADÓ SZÁMÍTÁSA										
Adózás előtti eredmény					31 360	31 360	31 360	31 360	31 360	31 360
Növelő tételek					18 133					
Csökkentő tételek					-17 059					
Bérköltség „cave-out”			10%	5%			-3 617	-1 809	-3 617	-1 809
Tárgyi eszköz „cave-out”			8%	5%			-12 172	-7 607	-12 172	-7 607
Összes adóalap korrekciós tétel					1 074	0	-15 789	-9 416	-15 789	-9 416
Adóalap					32 434	31 360	15 571	21 944	15 571	21 944
Nyereség minimum					13 548					
Belföldi általános nominális adó	9%	20%			2 919	6 272	1 401	1 975	3 114	4 389
Értékpapírból származó nyereségadó			30%			0				
Szén-hidrogén termelésből származó nyereségadó			20%			0				
Államtól származó értékpapírból származó nyereségadó			15%			0				
Kapott osztalék utáni adó			13%			0				
Belföldi adó összege					2 919	6 272	1 401	1 975	3 114	4 389
Belföldi effektív adókulcs					9,31%	20,00%	4,47%	6,30%	9,93%	13,99%
Kiegészítő adókulcs							10,53%	8,70%	5,07%	1,01%
Kiegészítő adó összege							696	1 382	789	221
ÖSSZES NYERESÉGADÓ					2 919	6 272	2 097	3 357	3 904	4 609
Változások mértéke						Orosz adó/Magyar	Változás a 2020-as "saját" értékhez képest			
						215%	-28%	15%	-38%	-27%

10. táblázat Lidl Magyarország Bt-re vonatkozó kalkuláció eredményei

Forrás: Kutatás alapján saját szerkesztés

A második cég, amelynek kiszámítottam a hatféle verzióban a nyereségadóját a **Magyar Telekom Távközlési Nyrt.** (11. táblázat).

Az adatokból lehet látni, hogy abszolút értékben a legmagasabb adóteher a magyar szabályozás szerint nehezedik a cégre. Mivel az IFRS szabályai szerint összeállított kiegészítő melléklet nem tartalmazza a társasági adóalapot módosító tételeket, így vissza kellett számolnom a tényleges adóból a korrekciós tételek egyenlegét, és mivel az pozitív volt, a különbözetet a növelő tételekhez soroltam. Mivel tehát jelentős pozitív adóalap korrekció

vonatkozott a cégre, ennek köszönhetően a hazai adóalap jelentősen nagyobb lett, mintha a vállalkozás székhelye Oroszországban lett volna. Emiatt tehát hiába több mint duplája az orosz adókulcs a hazainak, az adóalap növelés miatt Magyarországon alakult ki a nagyobb összegű adó.

A magas hazai adóösszeghez képest mind 2023-ban, mind 2033-ban alacsonyabb lenne az adóteher a globális nyereségadó minimum szabályozás alapján. Mindez a kedvezményes cave-out-oknak tudható be. Mivel a cég elég magas tárgyi eszköz állománnyal rendelkezik, ezért a 2033-ra a csökkent cave-out mértékkel számolva sem veszik el a globális adó előnye.

Ahogy fentebb említettem, ha a cég székhelye Oroszországban lenne, akkor kedvezőbben adózna, mint nálunk. A globális adó azonban ez esetben is megtakarítást eredményezne, szintén az érvényesíthető cave-outoknak köszönhetően.

Magyar Telekom Távközlési Nyrt.	Adókulcsok		Cave out (%)		Adó Magyarország		Adó Oroszország		Globális adó Magyarország		Globális adó Oroszország	
	Ország és időszak	Mo.	Oroszo.	2023	2033	2020	2020	2023	2033	2023	2033	
SZÁMÍTÁSHOZ SZÜKSÉGES ADATOK												
Értékesítés nettó árbevétele					524 131							
Egyéb bevétel												
Pénzügyi műveletek bevétele												
Bérlétszám					58 019							
Tárgyeszköz év eleji és évvégi könyrszerinti értékének átlaga					346 923							
Általános adókulcs alá tartozó nyereség							53 779					
Értékpapírból származó nyereség							0					
Szén-hidrogén termelésből származó nyereség							0					
Államtól származó értékpapírból származó nyereség							0					
Kapott osztalék							0					
ADÓ SZÁMÍTÁSA												
Adózás előtti eredmény					53 779		53 779		53 779		53 779	53 779
Növelő tételek					82 077							
Csökkentő tételek					0							
Bérlétszám „cave-out”			10%	5%				-5 802	-2 901	-5 802	-2 901	
Tárgyi eszköz „cave-out”			8%	5%				-27 754	-17 346	-27 754	-17 346	
Összes adóalap korrekciós tétel					82 077		0	-33 556	-20 247	-33 556	-20 247	
Adóalap					135 856		53 779	20 223	33 532	20 223	33 532	
Nyereség minimum					10 483							
Belföldi általános nominális adó	9%	20%			12 227		10 756	1 820	3 018	4 045	6 706	
Értékpapírból származó nyereségadó		30%					0					
Szén-hidrogén termelésből származó nyereségadó		20%					0					
Államtól származó értékpapírból származó nyereségadó		15%					0					
Kapott osztalék utáni adó		13%					0					
Belföldi adó összege					12 227		10 756	1 820	3 018	4 045	6 706	
Belföldi effektív adókulcs					22,74%		20,00%	3,38%	5,61%	7,52%	12,47%	
Kiegészítő adókulcs								11,62%	9,39%	7,48%	2,53%	
Kiegészítő adó összege								684	1 882	1 513	848	
ÖSSZES NYERESÉGADÓ					12 227		10 756	2 505	4 900	5 557	7 555	
Változások mértéke							Orosz adó/Magya	Változás a 2020-as "saját" értékhez képest				
							88%	-80%	-60%	-48%	-30%	

11. táblázat Magyar Telekom Távközlési Nyrt.

Forrás: Kutatás alapján saját szerkesztés

A következő cég, amelyet górcső alá vettem az **MVM Next Energiakereskedelmi Zrt.** (12. táblázat).

A magas értékesítés nettó árbevétele ellenére alacsony adóalap keletkezett, ami a magas ráfordításoknak/költségeknek köszönhető. A magyar szabályozás szempontjából kiemelendő, hogy az adóalapot növelő és csökkentő tételek szinte azonos nagyságrendűek voltak.

Az orosz szabályozás szerint több mint kétszer annyi adót kellene fizetni, mint hazánkban. Az orosz szabályok szerint nem az általános adókulcs alá tartozik a nyereség egy része, mivel a kapott osztalék után 13% adót kell számolni. Ekkor viszont a nyereségből a kapott osztalékot elkülönítve negatív lenne az általános kulcs alá tartozó nyereség tartalom, így az után nem lenne adófizetés. Ehhez képest viszont jelentősen kedvezőbb a globális adó még 2033-ban is.

A hazaihoz képest viszont a globális nyereségadó 2033-ban többlet adót eredményez, mivel a cave-out már csak 5-5%, illetve a tárgyeszköz év eleji és évvégi könyvszerinti átlaga és a bérköltsége is alacsony a cégeknek.

MVM Next Energiakereskedelmi Zrt.	Adókulcsok		Cave out (%)		Adó Magyarország	Adó Oroszország	Globális adó Magyarország		Globális adó Oroszország	
Ország és időszak	Mo.	Oroszo.	2023	2033	2020	2020	2023	2033	2023	2033
SZÁMÍTÁSHOZ SZÜKSÉGES ADATOK										
Értékesítés nettó árbevétele					721 073					
Egyéb bevétel					7 066					
Pénzügyi műveletek bevétele					7 151					
Bérköltség					4 905					
Tárgyeszköz év eleji és évvégi könyvszerinti értékének átlaga					15 929					
Általános adókulcs alá tartozó nyereség						-1 416				
Értékpapírból származó nyereség						0				
Szén-hidrogén termelésből származó nyereség						0				
Államtól származó értékpapírból származó nyereség						0				
Kapott osztalék						4 124				
ADÓ SZÁMÍTÁSA										
Adózás előtti eredmény					2 708	-1 416	2 708	2 708	2 708	2 708
Növelő tételek					14 908					
Csökkentő tételek					-14 982					
Bérköltség „cave-out”			10%	5%			-491	-245	-491	-245
Tárgyi eszköz „cave-out”			8%	5%			-1 274	-796	-1 274	-796
Összes adóalap korrekciós tétel					-74	0	-1 765	-1 042	-1 765	-1 042
Adóalap					2 634	0	943	1 666	943	1 666
Nyereség minimum					14 706					
Belföldi általános nominális adó	9%	20%			237	0	85	150	189	333
Értékpapírból származó nyereségadó		30%				0				
Szén-hidrogén termelésből származó nyereségadó		20%				0				
Államtól származó értékpapírból származó nyereségadó		15%				0				
Kapott osztalék utáni adó		13%				536				
Belföldi adó összege					237	536	85	150	189	333
Belföldi effektív adókulcs					8,75%	19,80%	3,13%	5,54%	6,97%	12,31%
Kiegészítő adókulcs							11,87%	9,46%	8,03%	2,69%
Kiegészítő adó összege							30	92	76	45
ÖSSZES NYERESÉGADÓ					237	536	114	242	264	378
Változások mértéke						Orosz adó/Magyar	Változás a 2020-as "saját" értékhez képest			
						226%	-52%	2%	-51%	-29%

12. táblázat MVM Next Energiakereskedelmi Zrt.

Forrás: Kutatás alapján saját szerkesztés

A negyedik cég az **Országos Dohányellátó Kft.** (13. táblázat), amely állami kézben lévő cég. Itt 2,2-szer magasabb az oroszországi szabályozás szerinti tényleges adóteher a Magyarországhoz képest, ami alapvetően a magas adókulcs miatt van, hiszen az adóalap korrekciós tételek egyenlege nem számottevő a hazai számításnál. Ebben az esetben semmilyen kirívó esetet nem lehet tapasztalni, hanem a várt eredményeket: a globális adó a hazai szabályok alapján számítottához képest többletadót, az oroszországi magas adó összeghez képest megtakarítást eredményezne.

Ország és időszak	Adókulcsok		Cave out (%)		Adó Magyarország	Adó Oroszország	Globális adó Magyarország		Globális adó Oroszország	
	Mo.	Oroszo.	2023	2033	2020	2020	2023	2033	2023	2033
SZÁMÍTÁSHOZ SZÜKSÉGES ADATOK										
Értékesítés nettó árbevétele					741 695					
Egyéb bevétel					165					
Pénzügyi műveletek bevétele					268					
Bérlő költség					4 223					
Tárgyeszköz év eleji és évvégi könyvszerinti értékének átlaga					1 028					
Általános adókulcs alá tartozó nyereség						5 648				
Értékpapírból származó nyereség						0				
Szén-hidrogén termelésből származó nyereség						0				
Államtól származó értékpapírból származó nyereség						0				
Kapott osztalék						0				
ADÓ SZÁMÍTÁSA										
Adózás előtti eredmény					5 648	5 648	5 648	5 648	5 648	5 648
Növelő tételek					505					
Csökkentő tételek					-473					
Bérlő költség „cave-out”			10%	5%			-422	-211	-422	-211
Tárgyi eszköz „cave-out”			8%	5%			-82	-51	-82	-51
Összes adóalap korrekciós tétel					32	0	-505	-263	-505	-263
Adóalap					5 680	5 648	5 143	5 385	5 143	5 385
Nyereség minimum					14 843					
Belföldi általános nominális adó	9%	20%			511	1 130	463	485	1 029	1 077
Értékpapírból származó nyereségadó		30%				0				
Szén-hidrogén termelésből származó nyereségadó		20%				0				
Államtól származó értékpapírból származó nyereségadó		15%				0				
Kapott osztalék utáni adó		13%				0				
Belföldi adó összege					511	1 130	463	485	1 029	1 077
Belföldi effektív adókulcs					9,05%	20,00%	8,20%	8,58%	18,21%	19,07%
Kiegészítő adókulcs							6,80%	6,42%	-3,21%	-4,07%
Kiegészítő adó összege							422	462	-165	-219
ÖSSZES NYERESÉGADÓ					511	1 130	884	947	863	858
						Orosz adó/Magyar	Változás a 2020-as "saját" értékhez képest			
Változások mértéke						221%	73%	85%	-24%	-24%

13. táblázat Országos Dohányboltellátó Kft.

Forrás: Kutatás alapján saját szerkesztés

Az ötödik cég a **Samsung Electronics Magyar Zrt.** (14. táblázat), amelynél majdnem kétszeres az orosz adóteher a magyarországihoz képest. Ez annak tudható be, hogy jelentősen alacsonyabb az adóteher Magyarországon, még akkor is, ha az adózás előtti eredményt adóalap növelő tételekkel meg kellett emelni.

A hazaihoz képest a globális nyereségadó magasabb fizetést eredményez, 2033-ban a csökkenő cave-outok miatt még magasabb lenne az adó. Az oroszoknál megtakarítás mutatkozik a globális adó alkalmazásakor. Egész % értékben számolva közel ugyanakkora mértékű, mivel viszonylag alacsony a bérlő költség és a tárgyi eszköz átlagállomány, így a cave-out mértékek változása nem okoz jelentős hatást az adóalapra.

Samsung Electronics Magyar Zrt.		Adókulcsok		Cave out (%)		Adó Magyarország		Adó Oroszország		Globális adó Magyarország		Globális adó Oroszország	
Ország és időszak		Mo.	Oroszo.	2023	2033	2020	2020	2023	2033	2023	2033	2023	2033
SZÁMÍTÁSHOZ SZÜKSÉGES ADATOK													
	Értékesítés nettó árbevétele					998 004							
	Egyéb bevétel					4 292							
	Pénzügyi műveletek bevétele					40 411							
	Bérlőköltség					9 618							
	Tárgyeszköz év eleji és évvégi könyvszerinti értékének átlaga					26 184							
	Általános adókulcs alá tartozó nyereség							42 589					
	Értékpapírból származó nyereség							0					
	Szén-hidrogén termelésből származó nyereség							0					
	Államtól származó értékpapírból származó nyereség							0					
	Kapott osztalék							0					
ADÓ SZÁMÍTÁSA													
Adózás előtti eredmény						42 589		42 589	42 589	42 589	42 589	42 589	42 589
	Növelő tételek					15 150							
	Csökkentő tételek					-8 314							
	Bérlőköltség „cave-out”		10%	5%				-962	-481	-962	-481		
	Tárgyi eszköz „cave-out”		8%	5%				-2 095	-1 309	-2 095	-1 309		
	Összes adóalap korrekciós tétel					6 836		0	-3 057	-1 790	-3 057	-1 790	
Adóalap						49 425		42 589	39 532	40 799	39 532	40 799	
	Nyereség minimum					20 854							
	Belföldi általános nominális adó	9%	20%			4 448	8 518	3 558	3 672	7 906	8 160		
	Értékpapírból származó nyereségadó		30%					0					
	Szén-hidrogén termelésből származó nyereségadó		20%					0					
	Államtól származó értékpapírból származó nyereségadó		15%					0					
	Kapott osztalék utáni adó		13%					0					
Belföldi adó összege						4 448	8 518	3 558	3 672	7 906	8 160		
	Belföldi effektív adókulcs					10,44%	20,00%	8,35%	8,62%	18,56%	19,16%		
	Kiegészítő adókulcs							6,65%	6,38%	-3,56%	-4,16%		
Kiegészítő adó összege								3303	3 518	-1 409	-1 697		
ÖSSZES NYERESÉGADÓ						4 448	8 518	6 861	7 189	6 497	6 463		
Változások mértéke								Orosz adó/Magyar adó	Változás a 2020-as "saját" értékhez képest				
								191%	54%	62%	-24%	-24%	

14. táblázat Samsung Electronics Magyar Zrt.

Forrás: Kutatás alapján saját szerkesztés

A Mercedes-Benz Manufacturing Kft. esetében az orosz adóteher 3,7-szer magasabb, mint a magyar, ez a mintában a második legmagasabb különbség (15. táblázat). Ez szintén az adókulcs eltérésnek tudható be, illetve, hogy Oroszországban nincsenek adóalap korrekciós tételek, amelyek hazánkban erőteljesen megemelték az adóalapot.

Mercedes-Benz Manufacturing		Adókulcsok		Cave out (%)		Magyarország		Adó Oroszország		Állás adó Magyarország		Állás adó Oroszország	
Ország és időszak		Mo.	Oroszo.	2023	2033	2020	2020	2023	2033	2023	2033	2023	2033
SZÁMÍTÁSHOZ SZÜKSÉGES ADATOK													
	Értékesítés nettó árbevétele					1 241 526							
	Egyéb bevétel					15 714							
	Pénzügyi műveletek bevétele					10 884							
	Bérlőköltség					27 449							
	Tárgyeszköz év eleji és évvégi könyvszerinti értékének átlaga					397 515							
	Általános adókulcs alá tartozó nyereség							15 120					
	Értékpapírból származó nyereség							0					
	Szén-hidrogén termelésből származó nyereség							0					
	Államtól származó értékpapírból származó nyereség							0					
	Kapott osztalék							0					
ADÓ SZÁMÍTÁSA													
Adózás előtti eredmény						15 120		15 120	15 120	15 120	15 120	15 120	15 120
	Növelő tételek					60 468							
	Csökkentő tételek					-30 124							
	Bérlőköltség „cave-out”		10%	5%				-2 745	-1 372	-2 745	-1 372		
	Tárgyi eszköz „cave-out”		8%	5%				-31 801	-19 876	-31 801	-19 876		
	Összes adóalap korrekciós tétel					30 344		0	-34 546	-21 248	-34 546	-21 248	
Adóalap						45 464		15 120	0	0	0	0	0
	Nyereség minimum					25 362							
	Belföldi általános nominális adó	9%	20%			819	3 024	3 024	0	0	0	0	0
	Értékpapírból származó nyereségadó		30%					0					
	Szén-hidrogén termelésből származó nyereségadó		20%					0					
	Államtól származó értékpapírból származó nyereségadó		15%					0					
	Kapott osztalék utáni adó		13%					0					
Belföldi adó összege						819	3 024	3 024	0	0	0	0	0
	Belföldi effektív adókulcs					5,42%	20,00%	20,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
	Kiegészítő adókulcs							15,00%	15,00%	15,00%	15,00%		
Kiegészítő adó összege								0	0	0	0	0	0
ÖSSZES NYERESÉGADÓ						819	3 024	3 024	0	0	0	0	0
Változások mértéke								Orosz adó/Magyar adó	lozás a 2020-as "saját" értékhez képest				
								369%	-100%	-100%	-100%	-100%	

15. táblázat Mercedes-Benz Manufacturing Kft.

Forrás: Kutatás alapján saját szerkesztés

A globális nyereségadó minimum szerinti kalkulációban azért nem jön ki adóteher, mivel a cave-out-ok miatt az adóalap negatív (mind Magyarországra, mind Oroszországra vetítve), tehát nem keletkezik adókötelezettség sem belföldi, sem kiegészítő mértékben.

Az **MVM Energetika Zrt-nél** (16. táblázat) a magyar szabályozás szerint az adóalap negatív lett, így adókötelezettsége nem keletkezett. Ennek oka, hogy jelentős nagyságrendben csökkent az eredmény a korrekciós tételek miatt.

Az orosz szabályozás szerint 11.585 millió forint lenne a nyereségadó, amely külön jogcímű elemekből tevődik össze, ezeknek különböző adókulcsa van Oroszországban. A kapott osztalék elég magas összegű, viszont kedvezményesebb kulccsal adózhat a 13%-kal. Az értékpapírból származó nyeresége viszont az általános adókulcsnál magasabb, 30%-os rátával terhelt. Mivel a magyarországi adó összege 0, nem tudtam viszonyszámot számolni a két ország között, és emiatt a hazai globális adó levezetése esetén sem. Azt ugyanakkor figyelembe vettem, hogy az orosz adó nyilván magasabb, mint a hazai és a globális adó is adófizetést eredményezne.

A globális nyereségadó minimum szerinti adózásban a várt eredményeket kaptam: a hazai szabályokhoz képest több, az oroszországi szabályokhoz viszonyítva kevesebbet kellene fizetni.

MVM Energetika Zrt.		Adókulcsok		Cave out (%)		Adó Magyarország		Adó Oroszország		Globális adó Magyarország		Globális adó Oroszország	
Ország és időszak	Mo.	Oroszo.	2023	2033	2020	2020	2023	2033	2023	2033	2023	2033	
SZÁMÍTÁSHOZ SZÜKSÉGES ADATOK													
Értékesítés nettó árbevétele					26 848								
Egyéb bevétel					487								
Pénzügyi műveletek bevétele					206 641								
Béreköltség					5 833								
Tárgyeszköz év eleji és évvégi könyvszerinti értékének átlaga					12 761								
Általános adókulcs alá tartozó nyereség							10 096						
Értékpapírból származó nyereség							3 384						
Szén-hidrogén termelésből származó nyereség							0						
Államtól származó értékpapírból származó nyereség							0						
Kapott osztalék							65 774						
ADÓ SZÁMÍTÁSA													
Adózás előtti eredmény					54 468		54 468		54 468		54 468		54 468
Növelő tételek					12 297								
Csökkentő tételek					-69 118								
Béreköltség „cave-out”			10%	5%				-583	-292	-583	-292		
Tárgyi eszköz „cave-out”			8%	5%				-1 021	-638	-1 021	-638		
Összes adóalap korrekciós tétel					-56 821		0	-1 604	-930	-1 604	-930		
Adóalap					-2 353		54 468	52 864	53 538	52 864	53 538		
Nyereség minimum					4 680								
Belföldi általános nominális adó	9%	20%			0		2 019	4 758	4 818	10 573	10 708		
Értékpapírból származó nyereségadó		30%					1 015						
Szén-hidrogén termelésből származó nyereségadó		20%					0						
Államtól származó értékpapírból származó nyereségadó		15%					0						
Kapott osztalék utáni adó		13%					8 551						
Belföldi adó összege					0		11 585	4 758	4 818	10 573	10 708		
Belföldi effektív adókulcs					0,00%		14,62%	8,73%	8,85%	19,41%	19,66%		
Kiegészítő adókulcs								6,27%	6,15%	-4,41%	-4,66%		
Kiegészítő adó összege								4618	4 736	-2 332	-2 494		
ÖSSZES NYERESÉGADÓ					0		11 585	9 375	9 555	8 241	8 214		
							Orosz adó/Magyar adó	Változás a 2020-as "saját" értékhez képest					
Változások mértéke							0%	0%	0%	-29%	-29%		

16. táblázat MVM Energetika Zrt.
Forrás: Kutatás alapján saját szerkesztés

Az **Audi Hungaria Zrt-nél** (17. táblázat) 5,25-szor nagyobb adóteher jött ki orosz szabályozás szerint a magyarhoz képest, ez a legnagyobb különbség a mintában. Magyarországon azért is alacsonyabb adóteher keletkezett, mivel elég magas volt az adóalap csökkentő tételek egyenlege, Oroszország esetében nincs korrekció. Kiemelendő, hogy magyar szabályozás szerint a belföldi effektív adókulcs 3,81%-ra jött ki, ami elég alacsony, az orosz szabályozás szerint a cég pedig a magas, 20% általános adókulcs alapján adózott.

A globális nyereségadó minimum szerinti adózáshoz képest Magyarországon sokkal kedvezményesebben lehetne adózni mind a két vizsgált évben, Oroszországban pedig megtakarítást eredményezne a globális adókulcs alkalmazása.

Audi Hungaria Zrt.	Adókulcsok		Cave out (%)		Adó Magyarország		Adó Oroszország		Globális adó Magyarország		Globális adó Oroszország	
	Mo.	Oroszo.	2023	2033	2020	2020	2023	2033	2023	2033	2023	2033
SZÁMÍTÁSHOZ SZÜKSÉGES ADATOK												
Értékesítés nettó árbevétele					2 744 912							
Egyéb bevétel					61 526							
Pénzügyi műveletek bevétele					32 828							
Bérlétszám					117 224							
Tárgyeszköz év eleji és évvégi könyvszerinti értékének átlaga					822 360							
Általános adókulcs alá tartozó nyereség							182 683					
Értékpapírból származó nyereség							0					
Szén-hidrogén termelésből származó nyereség							0					
Államtól származó értékpapírból származó nyereség							0					
Kapott osztalék							0					
ADÓ SZÁMÍTÁSA												
Adózás előtti eredmény					182 683		182 683	182 683	182 683	182 683	182 683	182 683
Növelő tételek					225 391							
Csökkentő tételek					-330 780							
Bérlétszám „cave-out”			10%	5%				-11 722	-5 861	-11 722	-5 861	
Tárgyi eszköz „cave-out”			8%	5%				-65 789	-41 118	-65 789	-41 118	
Összes adóalap korrekciós tétel					-105 389		0	-77 511	-46 979	-77 511	-46 979	
Adóalap					77 294		182 683	105 172	135 704	105 172	135 704	
Nyereség minimum					56 785							
Belföldi általános nominális adó	9%	20%			6 956		36 537	9 465	12 213	21 034	27 141	
Értékpapírból származó nyereségadó		30%					0					
Szén-hidrogén termelésből származó nyereségadó		20%					0					
Államtól származó értékpapírból származó nyereségadó		15%					0					
Kapott osztalék utáni adó		13%					0					
Belföldi adó összege					6 956		36 537	9 465	12 213	21 034	27 141	
Belföldi effektív adókulcs					3,81%		20,00%	5,18%	6,69%	11,51%	14,86%	
Kiegészítő adókulcs								9,82%	8,31%	3,49%	0,14%	
Kiegészítő adó összege								5449	9 073	3 666	194	
ÖSSZES NYERESÉGADÓ					6 956		36 537	14 915	21 286	24 701	27 335	
								Változás a 2020-as "saját" értékhez képest				
Változások mértéke							525%	114%	206%	-32%	-25%	

17. táblázat Audi Hungaria Zrt.
Forrás: Kutatás alapján saját szerkesztés

Utolsó a **Mol Magyar Olaj- és Gázipari Nyrt.** (18. táblázat), amelynél minden kalkulációban veszteség mutatkozott, így az adó minden esetben 0. Ez annak tudható be, hogy az előző évekhez képest sokkal alacsonyabb lett az értékesítés nettó árbevétele, továbbá nagyon magas költsége és ráfordítása volt a cégnek.

Mol Magyar Olaj- és Gázipar	Adókulcsok		Cave out (%)		Adó Magyarország		Adó Oroszország		Globális adó Magyarország		Globális adó Oroszország	
	Mo.	Oroszo.	2023	2033	2020	2020	2023	2033	2023	2033	2023	2033
SZÁMÍTÁSHOZ SZÜKSÉGES ADATOK												
Értékesítés nettó árbevétele					1 457 393							
Egyéb bevétel					36 436							
Pénzügyi műveletek bevétele					112 179							
Béreköltség					64 146							
Tárgyeszköz év eleji és évvégi könyvszerinti értékének átlaga					394 579							
Általános adókulcs alá tartozó nyereség							0					
Értékpapírból származó nyereség							0					
Szén-hidrogén termelésből származó nyereség							0					
Államtól származó értékpapírból származó nyereség							0					
Kapott osztalék							0					
ADÓ SZÁMÍTÁSA												
Adózás előtti eredmény					-57 246		-57 246		-57 246		-57 246	
Növelő tételek												
Csökkentő tételek												
Béreköltség „cave-out”			10%	5%				-6 415	-3 207	-6 415	-3 207	
Tárgyi eszköz „cave-out”			8%	5%				-31 566	-19 729	-31 566	-19 729	
Összes adóalap korrekciós tétel					0		0	-37 981	-22 936	-37 981	-22 936	
Adóalap					-57 246		-57 246	0	0	0	0	0
Nyereség minimum					0		0					
Belföldi általános nominális adó	9%	20%			0		0	0	0	0	0	0
Értékpapírból származó nyereségadó		30%					0					
Szén-hidrogén termelésből származó nyereségadó		20%					0					
Államtól származó értékpapírból származó nyereségadó		15%					0					
Kapott osztalék utáni adó		13%					0					
Belföldi adó összege					0		0	0	0	0	0	0
Belföldi effektív adókulcs					0,00%		0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Kiegészítő adókulcs								15,00%	15,00%	15,00%	15,00%	
Kiegészítő adó összege								0	0	0	0	0
ÖSSZES NYERESÉGADÓ					0		0	0	0	0	0	0
							Orosz adó/Magyar adó	Változás a 2020-as "saját" értékhez képest				
Változások mértéke							0%	0%	0%	0%	0%	0%

18. táblázat Mol Magyar Olaj- és Gázipari Nyrt.
Forrás: Kutatás alapján saját szerkesztés

6.2.2. Megállapítások a minta egészére vonatkozóan

Ebben a részben fogalmazom meg a megállapításaimat a minta egészére vonatkozóan.

Megnevezés	Orosz adó/Magyar adó	Globális adó Magyarország		Globális adó Oroszország	
		2023	2033	2023	2033
Változás a 2020-as "saját" értékhez képest					
Változás átlagos mértéke (%)	229%	-2%	26%	-38%	-32%
Orosz adó > magyar adó esetszám (db)	7				
Orosz adó < magyar adó esetszám (db)	1				
Orosz adó = magyar adó esetszám (db)	1				
Globális adózás kedvező esetszám (db)		4	2	8	8
Globális adózás kedvezőtlen esetszám (db)		4	6	0	0
Globális adózás semleges esetszám (db)		1	1	1	1

19. táblázat Hatásvizsgálat összegzése

Forrás: Kutatás alapján saját szerkesztés

A 19. táblázatban kiszámoltam az adóváltozások átlagos változás mértékét. A számításban nem szerepel AZ MVM Energetika Zrt., mivel ott nem adott a viszonyszám értelmezhető adatot minden esetben (a hazai adatok esetén a 0-val való osztás miatt).

Egyrészt az látható, hogy átlagosan 229%-kal többet kellene orosz szabályozás szerint fizetni a cégeknek, mint a hazai törvények alapján. A nagy adókulcs különbség miatt azt várhattuk, hogy minden esetben magasabb lesz az orosz adó összege, mint a hazai, viszont ez két esetben nem igazolódott. Az egyik a Magyar Telekom Távközlési Nyrt, mivel jelentős pozitív adóalap korrekció vonatkozott a cégre a hazai szabályozásnak köszönhetően, emiatt hiába több mint duplája az orosz adókulcs a hazainak, az adóalap növelés miatt Magyarországon alakult ki a nagyobb összegű adó. A másik az MVM Energetika Zrt, amely veszteséges volt, így nem keletkezne egyik szabályozás szerint sem adófizetés a cégnél.

A következő kettő oszlop azt mutatja meg, hogy a magyar szabályozáshoz képest, mennyire volt kedvező, vagy éppen kedvezőtlenebb a globális nyereségadó minimum

szerinti adózás. Itt láthatjuk, hogy a 2023-ban átlagosan 2%-os adómegetakarítás keletkezne, viszont a cave-out-okra meghatározott mértékek csökkenése miatt 2033-ban átlagosan negyedével növekedne meg az adóteher a mostani hazai számításokhoz képest. 2023-ban 4 esetben kedvező, 4 esetben kedvezőtlen helyzetet hozna a vállalkozásoknak a globális adó bevezetése, a veszteséges vállalkozásnak nem jelentene változást. 2033-ban viszont már 6 olyan vállalkozás lenne, akinek adóteher növekedést eredményezne a globális adó alkalmazása, és csak kettőnek hozna kedvezőbb helyzetet a jelenleginél. Utóbbiaknak viszonylag magas a bérköltsége és a tárgyi eszközök átlagállománya, így a cave-outok révén történő adóalapcsökkentés kedvező mértékben csökkenteni tudná még 2033-ban is az adó alapját.

Ha a vállalkozásoknak Oroszországban lenne a székhelye, akkor mind 2023-ban, mind 2033-ban adómegetakarítást eredményezne a globális adó bevezetése. 2033-ban a csökkent mértékű cave-outok miatt is még átlagosan 32% megetakarítás keletkezne. A veszteséges vállalkozásnak nem jelent változást a globális adó bevezetése, a többi 8 vállalkozás számára pedig kedvező helyzetet hozna, mivel kevesebb adót kellene fizetniük.

7. ÖSSZEGZÉS, KONKLÚZIÓK

Kutatásom fő célja annak vizsgálata volt, hogy milyen főbb hasonlóságok és különbségek fedezhetők fel a hazai és oroszországi nyereségadó szabályozásban. További cél a globális szabályozás vállalkozásokra való hatásának elemzése a megjelölt országokban.

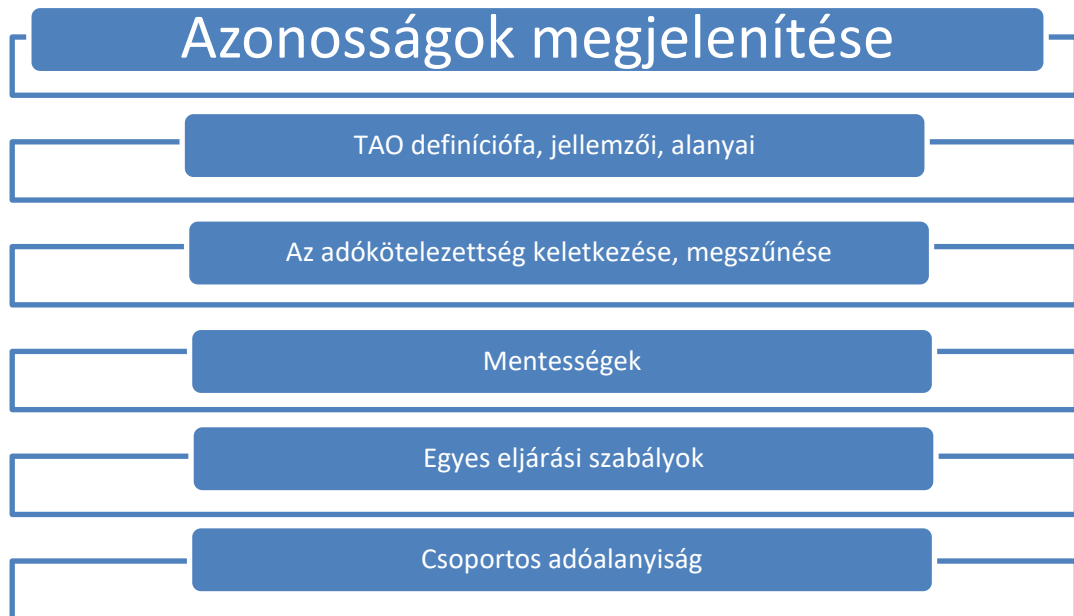
Egyrészt azért választottam összehasonlításként Oroszországot, mivel nagy érdeklődéssel vagyok az orosz kultúra iránt, illetve ez az érdeklődés kiterjed a jogi és adószabályozásokra is, mivel az oroszországi szabályozások megismerése és annak feldolgozása nagy kihívás. Viszonyítási pontként továbbá azért is választottam Oroszországot, mert a kutatási tervem elkészültekor egészen 2022 februárjáig érvényes volt egy jelentős orosz érdeklődés a hazánkba történő befektetéseket illetően, illetve ez a reláció fordítva is jellemző volt eddig az időpontig.

Elsőként nemzetközi szinten néztem utána a nyereségadó szabályozásnak. Az adózás területén 2019-ben az OECD elkezdett kidolgozni nyereségadó minimumról szóló szabályozást, amit 2021 októberében el is fogadott a G20 és ezzel együtt 137 ország. Ha ütemszerűen halad minden, akkor a 2024-es évtől a szabályozás élni fog a 137 országban. EU-s szinten is készült egy kiegészítő szabályozás a globális nyereségadó minimumra 2011-ben készült el, de arról nem tudtak megállapodni a tagállamok.

Kutatásom **első kérdését** a témafeldolgozás elején megválaszoltam, ugyanis a szintetizáló munka elkészítéséhez össze kellett állítanom egy szempontrendszer, amelynek mentén a feldolgozásom haladni tudott. A vizsgálati szempontrendszer egy **9 pontból álló szempontlista**, amelyet a **hazai társasági adó szabályozás rendszertani felépítése és a gyakorlatban történő megállapításának logikája mentén állítottam össze.**

Továbbiakban a társasági adó történetének néztem utána. Megállapítottam, hogy 1875. évtől tudunk beszélni ilyen szabályozásról hazánkban. Ez alatt az idő alatt többször is teljesen változtatást végeztek a társasági adó szabályozáson, ennek elkészítettem az időegyenest, végezetül eljutva a ma hatályos társasági adó törvényhez, amely az 1996. évi LXXXI. törvény. Az általam megalkotott szempontrendszer logikája mentén meghatároztam a társasági adó definícióját, jellemzőit, alanyait, továbbá az alapelveket. Megfogalmaztam a társasági adó törvény szerint az adókötelezettség keletkezését és annak megszűnését. Megvizsgáltam mentességeket, illetve meghatároztam az adóalapot és annak korrekciós tételeit. Végezetül az adókedvezményekkel, eljárási szabályokkal és csoportos társasági adózással foglalkoztam.

Második kutatási kérdés az orosz és magyar nyereségadó szabályozásban rejlő **azonosságok feltárására** irányult. A vizsgálati szempontrendszer követve több hasonlóságot is felfedeztem, mely nem minden esetben szó szerinti, de a lényegi elemeket tekintve megfelelést mutatott (22. ábra).



22. ábra A második kutatási kérdés eredményeinek összefoglalása
Forrás: kutatás alapján szerkesztve

Harmadik kutatási kérdés a különbözőségek feltárását célozta (23. ábra). Először is Oroszország nyereségadó szabályozása régebbi múltra vezethető vissza, mint a magyar nyereségadó szabályozás. Fontos megemlítenem, hogy míg hazánkban a szabályozás kódex jellegű, azaz alapvetően egy jogszabály tartalmazza az adózásra vonatkozó anyagi szabályokat, addig Oroszországban szétszabdaltan, azaz több jogszabályban található meg az előírásokat, így bonyolultabbá is válik.

Különbség, hogy az orosz nyereségadó szabályozás egyik jellemzőjében, mégpedig a rendeltetésében eltérő a hazaitól. Míg a hazai szabályozás szerint a nyereségadó egy központi adó, addig az orosz szerint csak egy része megy a központi költségvetésbe, egy meghatározott hányadát a regionális költségvetésbe kell befizetni. További különbség, hogy a magyar törvényben szerepelnek alapelvek, addig az orosz törvényben ilyenek nincsenek. A mentességeket megemlítettem az azonosságoknál, viszont különbség, hogy amíg a magyar szabályozásban van tárgyi mentesség, addig orosz szabályozásban ilyent nem találunk, továbbá, hogy csak részben azonosság az alanyi mentesség, részleteiben különbségek vannak. Ezeket részletesen tárgyaltam a dolgozat megfelelő részében. Az adóalap és az adó meghatározása részben különbségnek mondható, ami annak tudható be, hogy magyar

szabályozás szerint először az elkészített eredménykimutatásból kell meghatározni az adózás előtti eredményt, továbbá vannak adóalap korrekciós tételek is, melyek révén a nyereség és az adó számításának alapja nem egyezik meg, továbbá hazánkban az adót csökkenthetik adókedvezmények. Az orosz szabályozás szerint nincsenek adóalap korrekciós tételek, az adóalapja a nyereség, melyet nem a számvitelre vonatkozó elírások rögzítenek, hanem maga az adótörvény. Az orosz szabályozásban nem találtam továbbá adókedvezményeket sem. Az eljárási szabályokban az előlegfizetést érintően, és az adóbevallás terén vannak nagyobb eltérések. Mindezeket részletesen a Különbözőségeket tartalmazó fejezetben elemeztem.

Különbözőségek megjelenése

- TAO DEFINÍCIÓJA, JELLEMZŐI, ALANYAI
- ALAPELVEK
- MENTESSÉGEK
- ADÓALAP ÉS ADÓ MEGHATÁROZÁSA
- ADÓALAP KISZÁMÍTÁSA
- ADÓPREFERENCIÁK
- EGYES ELJÁRÁSI SZABÁLYOK

23. ábra A harmadik kutatási kérdés eredményeinek összefoglalása

Forrás: kutatás alapján szerkesztve

Kutatásom utolsó részében hatáselemzést végeztem, ezáltal megválasoltam a **negyedik kutatási kérdésemet is**. Arra kerestem a választ, hogy **milyen kvantitatív hatás becsülhető lokalizációs összehasonlításban (magyar, orosz) és a globális nyereségadó alkalmazásának bevezetésével a mintául választott vállalkozások nyereségadózásában?** Világviszonylatban széles tartományban szóródnak a társági adókulcsok. Az OECD országai között a 9%-os rátával Magyarországon a legalacsonyabb a nominális társági adókulcs, ezért egyáltalán nem mindegy, milyen változásra kell a vállalkozásoknak felkészülniük.

A hatáselemzésben célirányos szakértői kiválasztás alapján határoztam meg a mintát, melybe a 10 legnagyobb árbevételt elért hazai cég került be. A számítások levezetéséhez az utolsó lezárt, azaz a 2020-as évről szóló beszámoló adatokra támaszkodtam. Nagyon vegyes képet kaptam róluk. A cégek más-más ágazatban tevékenykednek, kettő profilja a közúti

gépjármű gyártás volt. A legnagyobb forgalmú az Audi Hungaria Zrt., második a Mol Magyar Olaj- és Gázipari Nyrt., harmadik a Mercedes-Benz Manufacturing Hungary Kft.. A 10 cég székhelye összesen öt városban található a tíz cég székhelye, a fele Budapesten található. A 10 cég négy formában működik, egy Bt-t is találtam közöttük. A legnagyobb foglalkoztató az Audi Hungaria Zrt. A cégek fele magán kézben van, kettő állami tulajdonú, harmada vegyes tulajdonlású. Az árbevételi feltétel szűrése után a kalkulációkat kilenc vállalkozásra tudtam elkészíteni. Első lépésben a magyarországi szabályoknak megfelelően levezettem a társasági adó számítását. Második lépésben a mintában szereplő vállalkozások adatait adaptáltam, és az Oroszországban érvényes általános nyereségadózárra vonatkozó szabályok szerint elvégzem a társasági adó kalkulációját. Utoljára azt számolom ki, mennyi lenne a társasági adó összege, ha a globális nyereségadót alkalmazzuk mind a magyarországi, mind az oroszországi verzióra. Az adót a 2023-as és a 2033-as szabályozás szerinti cave-out mértékekkel is levezettem.

Megállapítottam, hogy átlagosan több mint kétszeresen (2,29) többet kellene az orosz szabályozás szerint fizetni a cégeknek, mint itthon. A nagy adókulcs különbség miatt arra számítottam, hogy minden esetben magasabb lesz az orosz adó összege, mint a hazai, viszont ez maradéktalanul nem igazolódott. Az egyik cégnél a jelentős pozitív adóalap korrekció miatt, egy másikonál a keletkezett veszteség miatt. 2023-ban 4 hazai cégnek kedvező, 4-nek kedvezőtlen helyzetet hozna a globális adó bevezetése. 2033-ban viszont már 6 olyan vállalkozás lenne, akinek adóteher növekedést eredményezne az új szabályozás. Összességében igaz, hogy a magas bérköltséggel és tárgyi eszköz állománnyal rendelkező cégek kedvezőbb helyzetben lehetnek, mivel jelentősen csökkenthetik az adóalapjukat. Ha a vállalkozásoknak Oroszországban lenne a székhelyük, akkor mind 2023-ban, mind 2033-ban adómegettakarítást eredményezne a globális adó bevezetése.

Miután nincs magyar nyelvű szakirodalom az orosz nyereségadó működéséről, kutatásommal reményeim szerint gazdagítani sikerült a téma kapcsán fellelhető, hiányosnak mondható tanulmányok körét. Újszerű információkat adhat továbbá a döntéstámogatási céllal készülő, vállalkozási szintű hatásvizsgálat lokális szinten, és a globális nyereségadó bevezetéséről.

8. KÖSZÖNETNYILVÁNÍTÁS

Ezúton szeretnék köszönetet mondani témavezetőmnek, Dr. Antal Anitának, akik iránymutatásával, tanácsaival és szakértelmével segítette a dolgozatom elkészültét.

IRODALOMJEGYZÉK

Szakirodalom

Ácsné Molnár Judit - Pölöskei Pálné (2020): Társasági adó 2020. Budapest: Saldo,
ISBN 978-963-638-598-9

Ácsné Molnár Judit - Pölöskei Pálné (2020): Társasági adó 2020. Budapest: Saldo,
ISBN 978-963-638-598-9

Burján Ákos, Dr. Fellegi Miklós, Dr. Galantainé Dr. Máté Zsuzsanna, Dr. Kovácsné Dr.
Sipos Ágnes (2021): Adóismeretek, Saldo, Budapest,
ISBN 978-963-638-191-2

Corpus Juris Hungarici (KJK-KERSZÖV Kft., 2000, Budapest)

Dr. Bella Tamás: A kutatási módszer és mintavétel megválasztása a tudományos kutatások-
ban (2017)

ISBN: 963 734053 6

Dr. Boncz Imre (2015): Kutatásmódszertani alapismeretek, Pécs,
ISBN 978-963-642-826-6

Dr. Herich György (2021): Adótan, Penta Unió, Budapest,
ISBN 978-615-5249-80-8

Dr. Herich György: Adó 2021 Magyarázatok, Penta Unió, Budapest,
ISBN 978-615-524-981-5

Fellegi Miklós: Adóismeretek 2021. Budapest: Saldo,
ISBN 978-963-638-641-2

Tormáne Boris Szilvia (2020): Társasági adó és állami támogatások. Budapest: Saldo, ISBN
978-963-638-584-2

Ворожбит О.Ю., Зубова Н.В., Корень А.В. Структура предпринимательской среды:
определяющие факторы // Вестник ТОГУ. 2010. №4. С. 121-128.

Корень А.В., Гулян В.А. Сравнительная характеристика основных преимуществ и
недостатков реформы единого налога на вменённый доход // Современные
научные исследования и инновации. 2014. № 5-2 (37). С. 8.

Корень А.В., Лещенко Р.И. Налоговые платежи организации и пути их оптимизации
// Экономика и менеджмент инновационных технологий. 2014. № 4 (31). С. 24.

Корень А.В., Корнева Е.В. Проблема низкого уровня финансовой грамотности
населения и пути её решения // В мире научных открытий. 2010. № 4-9. С. 39-42.

Сивова МаринаЮ (2021): Какие льготы по налогу на прибыль организаций
установлены на 2021-2022

Jogszabályok

1996. évi LXXXI. törvény a társasági adóról és az osztalékadóról

<https://net.jogtar.hu/jogszabaly?docid=99600081.tv>

2000. évi C. törvény a számvitelről

<https://net.jogtar.hu/jogszabaly?docid=a0000100.tv>

Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)" от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 26.03.2022) (с изм. и доп., вступ. в силу с 26.04.2022)

<http://pravo.gov.ru/proxy/ips/?docbody=&nd=102067058>

Internetes források

Consultant: НК РФ Глава 25. НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ

http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/043b3ec883ce309e856dd0c833f5b8b817c276e9/ (letöltve: 2022.04.01.)

Deloitte (2021): Az adózás jövője az Európai Unióban

<https://www2.deloitte.com/hu/hu/pages/ado/cikkek/az-adozas-jovoje-az-europai-unioban.html> (letöltve: 2022.03.12.)

Dr. Juhász István (2020): Az adóreform és az azóta eltelt időszak – társasági adó – 1.

<https://ado.hu/ado/az-adoreform-es-az-azota-eltelt-idoszak-tarsasagi-ado-1/> (letöltve: 2022:03.10.)

Dr. Juhász István (2017): A társasági adó reformja 1940-ben

<https://ado.hu/ado/a-tarsasagi-ado-reformja-1940-ben/> (letöltve: 2022:03.10.)

Dr. Juhász István (2020): Az adóreform és az azóta eltelt időszak – társasági adó – 2.

<https://ado.hu/ado/az-adoreform-es-az-azota-eltelt-idoszak-tarsasagi-ado-2/> (letöltve: 2022:03.10.)

Eduklgd (2021): Сроки уплаты налога на прибыль

<https://www.eduklgd.ru/sovety/sroki-uplaty-naloga-na-pribyl.html> (letöltve: 2022.03.25)

HVG (2021): Top 500: az 1200 milliárd forintos zuhanás ellenére is a Mol maradt a legnagyobb árbevételű magyar cég

https://hvg.hu/kkv/20211117_Top_500_mol_audi_mvm (letöltve: 2022.04.10.)

HVG (2022): Orbán: Ha az oroszok azt kérik, rubelben fizetjük ki a gáz árát,

https://m.hvg.hu/gazdasag/20220406_orban_rubel_gazar_oroszorszag?fbclid=IwAR29tjDDZYDvmHKEInmzSzsWo_xCO-joEYBpNvZg77ykKbMMOM-S6BhUoUYE, (letöltve: 2022.04.24)

hu.andersen.com (2022): Új fázisba lépett a globális minimumadó bevezetése

<https://hu.andersen.com/hu/hirek/uj-fazisba-lepett-a-globalis-minimumado-bevezetese/> (letöltve: 2022.03.12.)

Magyarország Nagykövetsége, Moszkva (1): OROSZORSZÁG NEM CSAK MOSZVA: BEFEKTETÉSI LEHETŐSÉGEK AZ OROSZ RÉGIÓKBAN

<https://moszkva.mfa.gov.hu/news/oroszország-nem-csak-moszkva-befektetesi-lehetosegek-az-orosz-regiokban-news> (letöltve: 2021.11.02)

Magyarország Nagykövetsége, Moszkva (2): A magyar-orosz gazdasági együttműködéről,

<https://moszkva.mfa.gov.hu/page/a-magyar-orosz-gazdasagi-egyuttmuikoedesrol> (letöltve: 2021.11.02)

Nobilis Benedek (2021): Globális minimumadó: ez nem csak Magyarországnak fájhat

<https://www.portfolio.hu/gazdasag/20210413/globalis-minimumado-ez-nem-csak-magyarorszag-nak-fajhat-477960> (letöltve: 2022.02.10)

КонтурЭкстерн (2022): Налог на прибыль

https://kontur.ru/extern/spravka/178-fine_ooo_profit (letöltve: 2022.03.20)

Egyéb források

Dr. Antal Anita: Társasági Adó 1. rész prezentáció (2021)

Dr. Antal Anita: Társasági Adó 2. rész prezentáció (2021)

Lazariuc Iván, 2021: Ráfázunk, hogyha Áfázunk? ÁFA itthon és Oroszországban, TDK dolgozat

Igazságügyi Minisztérium Céginformációs és az Elektronikus Cégeljárásban Közreműködő Szolgálat, 2022: Elektronikus beszámolók, https://e-beszamolo.im.gov.hu/Error.htm?aspxerrorpath=/oldal/kereses_merleglista (letöltve: 2022.04.15)

ÁBRAJEGYZÉK

1. ábra Társasági adókulcsok az OECD-országokban, 2021	- 3 -
2. ábra Oroszország vonzó befektetési régiói	- 8 -
3. ábra orosz-magyar együttműködési megállapodások	- 9 -
4. ábra Az oroszok hazánkba irányuló áruforgaloma terméksoportonkénti bontásban, 2019	- 9 -
5. ábra Kutatási kérdések	- 11 -
6. ábra A hazai nyereségadózás történetének mérföldkövei	- 13 -
7. ábra A társasági adó belföldi alanyai	- 17 -
8. ábra Társasági adó külföldi alanyai	- 18 -
9. ábra A társasági adó meghatározása	- 24 -
10. ábra Adóalap csökkenő tételek	- 26 -
11. ábra Adóalap növelő tételek	- 27 -
12. ábra Az Oroszországi nyereségadózás történetének mérföldkövei	- 34 -
13. ábra Orosz nyereségadó törvény szerinti alanyi mentesség	- 37 -
14. ábra Adóalap kiszámítása	- 38 -
15. ábra A bevételek és a ráfordítások, költségek figyelembevételének módjai	- 39 -
16. ábra Adószámítási séma	- 40 -
17. ábra A mintában szereplő cégek éves nettó árbevétele, 2020	- 48 -
18. ábra Cégek székhelyeinek megoszlása, 2020	- 48 -
19. ábra A cégek vállalkozási forma szerinti megoszlása, 2020	- 49 -
20. ábra A cégek átlagos statisztikai állományi létszáma, 2020	- 50 -
21. ábra Vállalkozások megoszlása tulajdonlás alapján	- 51 -
22. ábra A második kutatási kérdés eredményeinek összefoglalása	- 64 -
23. ábra A harmadik kutatási kérdés eredményeinek összefoglalása	- 65 -

TÁBLÁZATJEGYZÉK

1. táblázat Cave-out érvényesítésének hatása	- 6 -
2. táblázat Vizsgálati szempontrendszer	- 12 -
3. táblázat Alanyi mentesség a társasági adóban	- 20 -
4. táblázat Tárgyi mentesség a társasági adóban	- 22 -
5. táblázat Az eredménykimutatás típusai	- 23 -
6. táblázat Adóalap Korrekciós tételek (páros)	- 26 -
7. táblázat Orosz nyereségadó adókulcsai	- 42 -
8. táblázat Mintául választott cégek ágazatai	- 47 -
9. táblázat Mintául választott cégek megfelelőségét ellenőrző tábla	- 52 -
10. táblázat Lidl Magyarország Bt-re vonatkozó kalkuláció eredményei	- 53 -
11. táblázat Magyar Telekom Távközlési Nyrt.	- 54 -
12. táblázat MVM Next Energiakereskedelmi Zrt.	- 55 -
13. táblázat Országos Dohányboltellátó Kft.	- 56 -
14. táblázat Samsung Electronics Magyar Zrt.	- 57 -
15. táblázat Mercedes-Benz Manufacturing Kft.	- 57 -
16. táblázat MVM Energetika Zrt.	- 58 -
17. táblázat Audi Hungaria Zrt.	- 59 -
18. táblázat Mol Magyar Olaj- és Gázipari Nyrt.	- 60 -
19. táblázat Hatásvizsgálat összegzése	- 61 -

PANNON EGYETEM
GAZDÁLKODÁSI KAR ZALAEGERSZEG

SZERZŐI ÖSSZEFOGLALÁS

A dolgozat címe: Társasozunk? Tao itthon és Oroszországban	
Hallgató neve: Lazariuc Iván	NEPTUN kód: NDO7ZV
Képzési szint: alapképzés	
Szak: Pénzügy és számvitel	Szakirány: Számvitel
Témavezető neve: Dr. Antal Anita PhD	Beosztása: egyetemi docens
Tanszék: Pénzügy és Gazdálkodás Tanszék	

2019 óta nagy figyelmet kapott világ szerte a nyereségadó, vagy ahogy hazánkban nevezik Társasági adó. Az ezzel kapcsolatos kutatások aktualitását az adja, hogy 2019-ben az OECD elkezdett kidolgozni egy nyereség minimumadóról szóló szabályozást, amely 2021 októberében került elfogadásra a G20 által. Ennek alapján arra kell számítani, hogy 2023-tól a nyereségadó mértéke 15% lesz azon országokban, ahol az államfők aláírták a szerződést (jelenleg 136 ország). Azokban az államokban, ahol a társaságok nyereségadója viszonylag alacsony, az a cél, hogy rábíriák a multinacionális cégeket, befektetőket arra, hogy az adott országban fejlesszenek, hozzanak létre vállalkozásokat. Az új szabályozás következtében a társasági adó versenysemlegessé válik az érintett területeken. Miután ez jelentős változást okozhat a vállalkozások életében, célszerű hatásvizsgálatot végezni.

A kutatás célja a hazai és az oroszországi társasági nyereségadó szabályozás rendszertani vizsgálata a hasonlóságok és különbségek feltárása érdekében. Szintén cél a globális szabályozás vállalkozásokra való hatásának elemzése mindkét megjelölt országban.

Az alábbi kutatási kérdésekre kívánok választ találni:

1. Milyen struktúra alapján hasonlítható össze a két ország társasági adó szabályozása?

2. Milyen főbb hasonlóságok emelhetők ki a két ország társasági adó szabályozásából?
3. Milyen főbb különbségek mutatkoznak a két rendszerben?
4. Milyen kvantitatív hatás becsülhető lokalizációs összehasonlításban és globális nyereségadó alkalmazásának bevezetésével a mintául választott vállalkozások nyereségadózásában?

Kutatásom módszertanilag egy értékelő és szintetizáló kutatás, mely egy összehasonlító elemzést tartalmaz, illetve magában foglal egy kvantitatív hatásvizsgálatot is. A kvantitatív adatok szekunder és primer adatforrásokból származnak. A primer adatgyűjtés Magyarország 10 legnagyobb árbevételű cégére koncentrál. A szakirodalom feldolgozás részben rendszeres irodalomkutatás lesz, kiegészítve adatbázis-kutatással és az online keresés lehetőségével.

Az összehasonlító elemzés eredménye a két ország szabályozása közötti azonosságok és különbségek feltárása. A kvantitatív hatáselemzéssel pedig rámutatok arra, hogy melyik szabályozás szerint kedvezőbb az adózás, továbbá segítséget nyújthatok a vállalkozásoknak a társasági adózást érintő várható változásokra való felkészülésre, illetve munkám döntéstámogató eszközként funkcionálhat. Kutatásommal gazdagítani kívánom a téma kapcsán fellelhető, jelenleg hiányosnak értékelhető magyar nyelvű irodalmi kínálatot, miután nincs magyar nyelven elérhető szakirodalom a társasági adó oroszországi működéséről. A tanulmány az oktatásban is felhasználható az adózással kapcsolatos ismeretek bővítésére.