

Czékus Ábel

**A TAGÁLLAMI TÁRSASÁGI ADÓK ÉS AZ ÁLLAMI TÁMOGATÁSOK
KÖZÖTTI ÖSSZEFÜGGÉSEK**

Doktori értekezés tézisei

Szeged, 2019.

Szegedi Tudományegyetem
Gazdaságtudományi Kar
Közgazdaságtudományi Doktori Iskola

**A TAGÁLLAMI TÁRSASÁGI ADÓK ÉS AZ ÁLLAMI TÁMOGATÁSOK
KÖZÖTTI ÖSSZEFÜGGÉSEK**

Doktori értekezés tézisei

Témavezető:
Prof. Dr. Voszka Éva
Egyetemi tanár
Szegedi Tudományegyetem
Gazdaságtudományi Kar

Szeged, 2019.

Tartalom

A témaválasztás indokolása	1
A kutatás céljai, hipotézisei és a disszertáció felépítése	4
Az alkalmazott módszerek leírása	11
Az eredmények összegzése.....	12
Jövőbeli kutatási irányok	17
A tézisfüzet hivatkozásai	18
Az értekezés témaköréhez kapcsolódó szerzői publikációk	19

A témaválasztás indokolása

Az 1990-es évekre változások következtek be a nemzetközi gazdasági folyamatokban. Ezek a folyamatok jelentős hatással voltak az Európai Unió tagállamaira is, ami elsősorban nemzetközi gazdasági integráltságukban gyökerezik. A globalizáció „térnyerése”, a termelési tényezőkben (elsősorban a tőkében, a humán erőforrásban és az információban) bekövetkező hangsúlyeltolódások, a tőke mobilitásának felgyorsulása, a közép-kelet-európai államok gazdasági-politikai átalakulása egyszerre jelentett kihívást és lehetőségeket az új alapokra helyezett európai integráció számára. Külső kihívásként leginkább a kevésbé versenyképes, nagy humán erőforrás-igényű iparágak és az elsődleges termékek piacának beszűkülése említhető; mindezek a folyamatok azonban hozzájárultak az európai integráció elmélyüléséhez, a monetáris unió létrehozásához is. A nemzetközi gazdaságban bekövetkező változások ezért összességében leginkább úgy jellemezhetőek, mint amelyek hozzájárultak az Európai Unió szakpolitikai együttműködésének újragondolásához, elmélyítéséhez.

A disszertáció a piacgazdaságok alappilléreit képező két szakpolitikával, a versenyszabályozással és az adószabályozással foglalkozik, és abból a feltételezésből indul ki, hogy a szakpolitikák irányvonala befolyásolja a közgazdasági értelemben vett belső piac megfelelő működését. A szakpolitikákkal szemben egyre gyakrabban felmerülő kíváncsi a méretgazdaságossági előnyökhöz, az allokációs, a termelési és a dinamikus hatékonysághoz (Motta 2007), a közbeszerzések és befektetések felszabadítása révén felmerülő hatásokhoz (Lipsey 2000; Kokko 2006), valamint a tagállami határokon átnyúló ügyletek adóztatásához kapcsolódó (Devereux – Pearson 1995) *összehangolt piacszabályozási mechanizmusok* megalkotásának szükségessége. Minderre közösségi szintű választ jelent a *more economic approach* elvének alkalmazása az állami támogatások területén. A közös szabályok meghozatala és alkalmazása a versenyszabályok területén megvalósult, az állam által juttatott jogosulatlan előnyök, a trösztösödés, a versenytorzító magatartások negatív hatásainak kivédése, általánosságban fogalmazva pedig a verseny tisztaságának fenntartása csak a versenyszabályok szigorú betartatása révén valósulhat meg. A szabályozás speciális területét képezik az állami támogatások, mivel a szabályozás alanya ebben az esetben maga a tagállam, amely egyúttal az adóztatási szabályok alakításának hatáskörével is rendelkezik.

A versenyszabályozás a Római Szerződés óta közös politika, az állami támogatások kontrollja is ekkor lett az *acquis communautaire* része. Az állami támogatások közösségi szintre emelése azt a célt szolgálta, hogy elejét vegye a tagállamok közötti támogatási versenynek. Az integráció kezdeti éveiben minderre elsősorban a nemzeti bajnokok támogatásának ellenőrzés alatt tartása miatt került sor. A vállalati versenyképesség növelését az első évtizedekben a jelenleginél kevésbé korlátozó vállalategyesülési szabályok tudták segíteni.

Az állami támogatásokra vonatkozó alapszerződéses rendelkezések jelentősen nem módosultak, időtállóknak tekinthetők. Az Európai Unió Működéséről szóló Szerződés 107. cikke szerint (EB 2007) a belső piaccal összeegyeztethetetlen a tagállamok által vagy *állami forrásból* bármilyen formában nyújtott olyan támogatás, amely bizonyos vállalkozásoknak vagy bizonyos áruk termelésének *előnyben részesítése* által *torzítja a versenyt*, vagy azzal fenyeget, amennyiben ez érinti a *tagállamok közötti kereskedelmet*. Az állami támogatás tehát a négy feltétel együttes fennállása esetén tiltott. Az általános tiltást megfogalmazó főszabályhoz ugyanakkor már a Római Szerződés is rendelt kivételeket. (A főszabálytól való eltérést ezeken felül a kivételeken felül elsősorban az Európai Bizottság jogértelmezése jelenti, így ezek inkább tekinthetők az állami támogatási szabályok pontos értelmezését szolgáló iránymutatásoknak, mintsem a szabályok lazításának). A 2008-as pénzügyi válság ebben némi elmozdulást eredményezett, ezek az intézkedések azonban kontrollált és ideiglenes jellegűek voltak. A válsággal kapcsolatban megemlítjük, hogy értekezésünkben csak a nem-válság jellegű támogatásokkal foglalkozunk, mivel a válság jellegű támogatásokat egy egyszeri sokkra adott válaszként értelmezzük. Disszertációnkban a nemzetközi intézmények állami támogatásokra vonatkozó meghatározásainak áttekintése mellett elemezzük az Európai Unió szabályozásának értekezésünk szempontjából legfontosabb elemeit. Elsősorban a szelektivitás kritériumait érdemes vizsgálni, mivel preferenciális adóügyi eljárás vagy az adóteher csökkentése tiltott állami támogatást eredményezhet.

Az uniós szintű állami támogatási politikától eltérően a jövedelemadóztatás nem közösségi politika. A közvetlen adóztatás területén csekély szintű a jogegységesítés, aminek egyik oka a tagállamok tőkevonzó képességét meghatározó versenyképességi tényező, másrészt pedig a jövedelemadók „harmonizációja” nem szükségszerű feltétele a közös piac zavartalan működésének. A társasági adóztatást a Római Szerződés ezért csak olyan mértékben kívánta közös politikává tenni, ami a közös piac megfelelő működéséhez szükséges. A társasági

adóztatás területén így nem is beszélhetünk a közvetett adóztatás (hozzáadott értékadó, vám, jövedéki adó) területén végbevitt harmonizációról, inkább csak a tagállami szabályozások közelítéséről. Mindamellet, hogy voltak (és vannak) törekvések egy közös módszer szerinti társasági adóztatási rendszer (az adóalap-, az adóalapot csökkentő és növelő tételek-, valamint az adót csökkentő tételek közösségi szintű minimumának) meghatározására, az Európai Bizottság a társasági adóztatáshoz szorosan kapcsolódó, de annak részét nem képező területeken kezdeményezi a tagállami szabályok egységesítését. A korábban elfogadott irányelveket napjainkban is egyre újabbak egészítik ki. Mára a hangsúly az adóelkerülés és profitátcsoportosítás elleni küzdelemre helyeződött át, eszközei közül a tagállamok közötti adóügyi információcsere intézménye emelhető ki. Értekezésünkben ezzel részletesen is foglalkozunk, mivel az Európai Bizottság felügyelete mellett folyó információcsere révén nem csak a tagállamokban tevékenykedő multinacionális vállalatok üzleti tevékenységét lehet nyomon követni, hanem a tagállami adóztatási gyakorlatokat is ellenőrizni lehet.

Az értekezésünkben vizsgált két politika jelentősen különbözik a szolgált célok tekintetében, ám költségvetési szempontból szorosan összekapcsolódnak. A versenyszabályozás és azon belül az állami támogatások szabályozása a belső piac kereteit határozza meg. A tagállamokban érvényesítendő egységes gazdálkodási feltételek biztosítása érdekében az állami támogatások nyújtását az Európai Bizottság szigorúan ellenőrzi. Mindez egyúttal prudens fiskális politikai célokat is szolgál. Ezen a ponton kapcsolódnak az állami támogatások disszertációnk másik nagy témájához, a társasági adóztatáshoz: míg az állami támogatások kiadásként jelennek meg a költségvetésekben, a társasági adó a költségvetés egyik legfontosabb bevételi forrása. Értekezésünkben azokra az adóztatási kérdésekre összpontosítunk, amelyek állami támogatási kérdéseket vethetnek fel, az állami támogatásokra hatást gyakorolnak. Különös figyelmet fordítunk azokra az adóztatási gyakorlatokra, amelyek révén az állami támogatási szabályozásra nyomás nehezedik, ugyanis egy „megfelelően” kialakított adórendszer jelentette előny könnyen tiltott állami támogatást eredményezhet. Így az adórendszerben rejlő ösztönzők és az állami támogatások között sokszor csekély különbség van.

Az Európai Bizottság közleményei és határozatai, valamint az Európai Bíróság esetjoga iránymutatásként szolgál a tagállami adószuverenitás meghatározásában. Ezeknek az ügyeknek a tárgya általában a nyereségmegosztás és a szelektivitás vizsgálata. Disszertációnkban ezért áttekintjük az elmúlt évek bizottsági határozatait és bírósági ítéleteit is.

Az állami támogatások és a társasági adóztatás keresztmetszetében érdemes még egy jellemzőt megvizsgálni. A tagállami adóverseny eredményeként az elmúlt évtizedekben jelentős mértékben csökkent a társaságok nyereségére rakódó adóteher, ez pedig – fiskális értelemben – nyomás alá helyezi a tagállamokat. A vállalkozások támogatásának fedezetét ezért egyre kisebb mértékben tudják fedezni a társasági adók (az adóalanyok körének változatlansága mellett). A vállalkozások szemszögéből ez azt jelenti, hogy „erőfölényes” helyzetbe kerültek a tagállamokkal szemben, ha az alacsonyabb adóteherhez változatlan mértékű támogatás párosul. Ezért azt is megvizsgáljuk, hogy a társasági adókulcsok milyen kapcsolatot mutatnak az állami támogatás mértékével.

A kutatás céljai, hipotézisei és a disszertáció felépítése

A két kutatott politika alakítói, alanyai, költségvetési hatásai szerint jelentősen elkülönül egymástól, eltérő reálgazdasági következményeket hordoznak magukban (1. táblázat). Az értekezésben vizsgált államok nagy száma miatt az állami támogatások és a társasági adóztatás normatív jellemzőit vizsgáljuk, a társasági adóztatás tagállami jellemzőit csak olyan mértékben, amilyen mértékben azt az értekezés logikai egységessége megkívánja. Célunk a szabályozói politikák interakcióinak leírása, valamint az állami támogatások azon ismérveinek áttekintése, amelyekre leginkább hatással lehetnek a tagállami társasági adószabályok alakítása. A két szakpolitika metszetébe azokat a gyakorlatokat helyezzük, amelyek tiltott állami támogatást eredményezhetnek, és ezáltal hatással lehetnek az közös piac torzulásmentes működésére.

1. táblázat Az állami támogatási politika és a társasági adóztatás néhány ismérvének összehasonlítása

<i>ismérv</i>	Állami támogatások	Társasági adóztatás
A politika alakításának kompetenciája	kizárólagosan uniós hatáskör	kizárólagosan tagállami hatáskör, uniós normák betartásával
A politika végrehajtója	megosztott hatáskör	tagállam, tagállamközi együttműködéssel
Az Európai Bizottság szerepe	ellenőrző	kezdeményező
Költségvetési hatás (relatív érték)	lassan csökkenő, akiadási oldalon	csökkenő vagy stagnáló, abevételi oldalon
A versenyképességre	rövid távon csökkenti, hosszú	az adóalap meghatározásának

gyakorolt hatás	távon jelentősen növeli	függvénye
A tőkevonzó képességre gyakorolt hatás	jelentős, de csökkenő	Az országok egy részében jelentős

Forrás: saját szerkesztés

Első hipotézisünk a társasági adó mértékéhez kapcsolódik. Az adókulcs meghatározásában a tagállamok teljes szabadságot élveznek, annak nincs sem meghatározott minimum, sem pedig legfelső szintje. Eredményeinktől a társasági adókulcs csökkenésének igazolódását várjuk. Várakozásainkat arra alapozzuk, hogy az elmúlt évtizedekben háttérbe szorult az adónem bevételtermelő funkciója, az a tagállami bevételeknek már csak 5-10 százalékát teszi ki. A hangsúly az olyan járulékos célokra került át, mint a beruházás-ösztönzés, kutatás-fejlesztés, nagyobb hozzáadott értékkel bíró *outputok* előállítása vagy a munkahelyteremtés ösztönzése. Az adómérték alakulása túlmutat az adóztatás tárgykörén, az egyben a nemzetközi gazdaság mélyebb folyamatainak is láttelele.

1. hipotézis: *a vizsgált adóévek során csökkenő társasági adókulcs jellemezte az Európai Unió tagállamait.*

Empirikus kutatásainkkal a GDP-arányos állami támogatások és a társasági adóztatás mértéke közötti összefüggéseket vizsgáljuk. Célunk a két mutató változása mögötti tényezők azonosítása és ezek együttmozgásának leírása. Értekezésünkben összevetjük, hogy a tagállamok GDP-arányosan hány százalék állami támogatásban részesítették a joghatóságuk alatt tevékenykedő vállalkozásokat, illetve, hogy a vállalkozásokat milyen mértékű társasági adó terheli. Az utóbbi esetben megvizsgáljuk a nominális és a tényleges adóterhelést is, a két mutató között ugyanis számottevő különbségek lehetnek. A különbség fő oka az adó(alap)kedvezmények kiterjedt rendszerében keresendő. Hipotézisünk azt feltételezi, hogy csökkenő társasági adókulcshoz csökkenő GDP-arányos állami támogatás párosul, vagyis a tagállamok kevesebbet vonnak el, de kisebb mértékben is támogatják vállalkozásaikat. Úgy véljük, hogy az adókulcs csökkentése alacsonyabb támogatási igényt von maga után, ez pedig mind az állam, mind pedig a vállalkozások számára előnyös. Egyrészt a tagállamoknak ez egy általános, biztosan nem szelektív támogatási módozatot eredményez. Másrészt a vállalkozások

is profitálnak a konstellációból, ugyanis míg a támogatás egyszeri transfert jelent, az adócsökkentés hosszútávú (több éves) hatású. A tagállamok magatartása így nem feltétlenül az államháztartási szempontokat helyezi előtérbe.

2. hipotézis: *a társasági adókulcsok csökkentése GDP-arányosan alacsonyabb állami támogatással jár együtt.*

A közép-kelet-európai tagállamok versenyképességi tényezőként tekintenek a társasági adórendszerükre, céljuk alacsonyabb adókulccsal ösztönözni a működőtőke beáramlását. Az alacsonyabb társasági adókulcsok ugyanakkor nyomás alá helyezik a régi tagállamokat is, mert a tőke szabad áramlása előtti korlátok fokozatosan csökkennek (Appel 2011), és az adóegyezmények lehetőséget teremtenek a nyereség olcsó repatriálására. Ezek az adóztatási feltételek – olyan adottságokkal együtt, mint az olcsó és szakképzett munkaerő – vonzóvá teszik az új tagállamokat a külföldi beruházások előtt. Az azonban a fejlett országok esetében sem példa nélküli, hogy alacsony elvonással tegyék vonzóvá adórendszerüket. Az Európai Unión belül ilyen Írország vagy Ciprus esete, ahol 12,5 százalék volt a társasági adó mértéke a vizsgált utolsó évben, 2016-ban. Az adókulcsok csökkenése versenyt eredményezhet a tagállamok között, és ez kockázatok rejt a belső piac egységessége szempontjából. Harmadik hipotézisünk a tagállamok közötti adóversenyhez kapcsolódik.

Az adóverseny a tagállamok aktív fellépését feltételezi, mert ők alakítják a társasági adórendszert. A társasági adó csökkentésére így már nem csak mint külső adottságra tekinthetünk. Az adóverseny másrésztől leginkább az adókulcsok csökkentéséről szól. Ebben a hipotézisben tehát a tagállamok magatartása a döntő, ezért az adóverseny mögötti megfontolásokkal elméleti szinten is foglalkozunk.

3. hipotézis: *a társasági adó csökkentése adóversenyt generál a tagállamok között.*

Értekezésünkben részletesen foglalkozunk a politikák szabályozói jellemzőivel, mivel a belső piac torzulásmentes működése érdekében szükséges a szabályok közelítése, a gazdálkodási feltételek összehangolása. Mindez az állami támogatások területén az integráció kezdete óta jelen van, a tagállami kompetenciában lévő társasági adóztatásban azonban

felerősödni látszik a tagállamoknak az a törekvése, hogy jobban érvényt tudjanak szerezni költségvetési érdekeiknek. Ehhez társulnak azok a garanciális magatartási szabályok, amelyeket a tagállamoknak figyelembe kell venniük jogalkotásuk során. A közvetlen adóztatás területén nem figyelhető meg tehát a hozzáadott értékadóhoz hasonló harmonizáció, az Európai Unió fellépése jórészt a jogszabályok közelítésére és a hatóságközi együttműködésre összpontosít. Negyedik hipotézisünk a nemzeti szabályok közösségi szintű összehangolásához kapcsolódik.

Ez a kérdés azért releváns, mert míg az állami támogatások értékelésével kapcsolatban a tagországoknak nincs hatásköre, a társasági adószabályok megalkotása tagállami kompetencia, ugyanakkor a válság óta jelentősen erősödtek az Európai Bizottság jogközelítési törekvései. A közösségi fellépés a tagállami szabályozások jelentős mértékű eltéréseit kívánja egy, a belső piac egységessége szempontjából elfogadható szinten tartani, így a hipotézistől a jogközelítésre a negatív externáliák orvoslásaként tekintünk.

4. hipotézis: *a tagállami társasági adórendszerek különbözőségéből adódó anomáliákat az Európai Bizottság a nemzeti szabályozások közelítésével próbálja kezelni, adóharmonizációról az adónem vonatkozásában nem beszélhetünk.*

Ötödik, egyben utolsó hipotézisünk a feltételes adómegállapításokhoz kapcsolódik. A jogintézmény elterjedt a modern piacgazdaságokban, ugyanis a *rulingok* hozzájárulnak a jogbiztonság növeléséhez. A megállapítások adott adójogszabály vagy közigazgatási eljárás tranzakció-specifikus értelmezését szolgálják, és jellegzetességük, hogy csak a feltételes adómegállapításba foglalt feltételek teljesülése esetén hivatkozhatóak. A feltételes adómegállapítások azonban egyediségük miatt teret engedhetnek a hatóságok diszkrecionális eljárásához, ami adóegyezségek megkötéséhez vezethet a tagállamok és az adóalanyok között. Szintén egyedi mérlegelés tárgya, hogy az mikor minősülnek gazdaságfejlesztési ösztönzőnek az adókedvezmények és mikor állami támogatásnak; a kettő megkülönböztetése is függhet a feltételes adómegállapítások tartalmától. A feltételes adómegállapítás intézményéhez kapcsolódó hipotézisünk szorosan kapcsolódik a szelektivitás kritériumához, mert a jogintézmény egyedi bánásmódot eredményezhet a címzettje vonatkozásában.

A kérdéskör vizsgálata két okból kapott külön hipotézist: egyrészt itt is megfigyelhető egy „nemzetközi szál”, nevezetesen jelentős érdekkülönbségek mutatkoznak az EU tagállamai, valamint az EU és az Amerikai Egyesült Államok között, másrészt pedig a digitális gazdaság újdonsága miatt kérdéses, hogy mennyiben alkalmazhatóak ezekre a struktúrákra a jelenlegi állami támogatási szabályok, amelyek megalkotásukkor még döntően a szekunder szektorban megnyilvánuló magatartásokat kívánták kezelni.

5. hipotézis: *a feltételes adómegállapítások révén az államok diszkrecionális jogkört élveznek a szelektíven nyújtható előnyök tekintetében.*

Kutatásainkban a szabályozói oldali elemzés dominál, mivel a tagállami hatáskörben lévő társasági adószabályok operatív vizsgálata túlmutatna a doktori értekezés keretein. A deduktív megközelítésnek köszönhetően lehetőségünk nyílik az állami támogatási politika és a társasági adóztatás keresztmetszetében található adójogi intézmények azonosítására, közös piacra gyakorolt hatásainak elemzésére.

A bevezető gondolatokat követően a gazdaságsszabályozás általános céljait, elméleti háttérét tekintjük át, keretet adva disszertációnknak. A gazdaságsszabályozásra úgy tekintünk, mint a közjó és a magánérdek „versengésére”, holott ezek komplementer módon is jelen vannak a szabályozásban, Stigler (1971) pedig olyan áruként tekint a szabályozásra, ahol a piacon működő vállalkozások versenyeznek a nekik megfelelő irányú szabályozásért. Posner (1974) szerint ezért „a gazdasági szabályozás inkább tekinthető az érdekcsoportok részére kialakított terméknek, mint a hatékonyságon és igazságon alapuló társadalmi érdek kifejezésének” (p. 350). A szabályozás általános céljának a piaci kudarcok kezelését tekintjük, de elismerjük, hogy a gazdaságpolitika céljai ezen kívül is eshetnek.

A disszertáció harmadik fejezetében röviden áttekintjük az Európai Unió versenyszabályozásának céljait, kiemelve, hogy az nem csak a közös piac gazdálkodási feltételeinek egységesítését szolgálja, hanem más, gazdaságfejlesztési és szociális célokat is. Ez egybecseng Van Rompuy (2011, p. 2.) azon – szabályozói jellegű – álláspontjával, amely szerint „a verseny többé már nem az Unió célja, vagy nem önmagában cél, hanem egy eszköz, ami a belső piacot szolgálja”, így a torzulásmentes versenyfeltételek megteremtése már nem egyedüli kívánalom.

Részletesen foglalkozunk az állami támogatások uniós kontrolljának szükségességével, mivel az állami támogatások ellenőrzését a verseny és a kereskedelem torzulása és a beruházás-ösztönzés kapcsolata indokolja. Kitérünk a *more economic approach*, vagyis a támogatások értékelésének közgazdasági alapú megközelítésére, ami az állami támogatásokat nem önállóan, hanem a gazdasági környezetbe helyezve értékeli. Értekezésünkben külön részt szentelünk az állami támogatások fogalmának meghatározására. Állami támogatás definíciót több nemzetközi szervezet is megfogalmazott, ezek közül részletesen az Európai Unió szabályozását tárgyaljuk. Az Európai Unió működéséről szóló Szerződés 107. cikk (1) bekezdése általános tiltást fogalmaz meg az állami támogatásokra vonatkozóan a négyes (állami forrás, vállalkozások vagy áruk termelésének előnyben részesítése, versenytorzulás, tagállamközi kereskedelem) konjunktív feltétel teljesülése esetén. Az állami támogatások meghatározásának ez a kiindulópontja, az Európai Bizottság és az Európai Bíróság jogértelmezése ezen alapszik.

Az állami támogatások fogalmának meghatározásához kapcsolódik a szelektivitás kritériumainak leírása is. A szelektivitás az EUMSZ értelmében egyes vállalkozások vagy termékek előállításának vagy szolgáltatások nyújtásának kedvező bánásmódjában testesül meg; az intézkedés pénzügyi vagy gazdasági előnyhöz juttatja az intézkedés kedvezményezettjét. A szelektív bánásmódnak minősülő gyakorlatok széleskörűen értelmezendők, mivel azok megjelenhetnek egy szektornak, vállalkozásnak, vállalkozástípusnak, vagy például tevékenységnek nyújtott kedvezményekben, de csak akkor, ha a szereplők korlátozottan férhetnek hozzá a preferenciális bánásmódhoz.

A tagállamok társasági adóztatásának vizsgálata képezi értekezésünk második nagy elméleti egységét. A tagállamok körében az adóztatásnak öt nagyobb modellje azonosítható, amit empirikus kutatásaink is megerősítenek. Az adóztatás jellemzőinek vizsgálatakor az adóterhelés tagállamok közötti eltérésére fektetünk hangsúlyt; mivel a társasági adó mértékének meghatározása kizárólagos tagállami hatáskör, a tagállamok között adóverseny van. A nominális vagy a tényleges adókulcson kívül a joghatóságok adórendszerének tökevonóképeségére szintén jelentős hatással vannak a mentességek és az adóalap csökkentő tételek. Az Európai Bizottság harmonizációs törekvése így nem feltétlenül az adókulcsok közelítésére irányul, hanem az adóalapok hasonló ismérvek szerinti meghatározására, valamint a kölcsönös kikényszeríthetőség elősegítésére, az adóalap megvédésére. A tagállamok integráció-felfogása ugyanakkor jelenleg nem teszi lehetővé a társasági adóztatás közösségi szintre emelését. Az

Európai Bizottság ezért a társasági adóztatáshoz kapcsolódó területeken tett erőfeszítéseket a tagállami szabályok közelítésére. Ezek közül kiemeljük a káros adóztatási gyakorlatok megszüntetésére irányuló intézkedéscsomagot, amely többek között azt tartalmazza, hogy „európai szintű fellépés kell a közös piac torzulásainak csökkentése érdekében” (EB 1997, p.3.). Szintén tárgyaljuk az ehhez kapcsolódó Magatartási Kódexet, amely „elismeri a méltányos verseny pozitív hatásait és az Európai Unió és a tagállamok nemzetközi versenyképessége javításának szükségességét, szem előtt tartva egyúttal, hogy az adóverseny káros hatású intézkedésekhez vezethet” (CoC 1997, p. 2.).

Mivel a különböző társasági adórendszerek töredezetté tehetik a közös piacot, az Európai Bizottság a közvetlen adóztatás területén több, a tagállami szabályokat összehangoló jogszabály elfogadását kezdeményezte. Ennek egyik megnyilvánulása a közös konszolidált társasági adóalapra vonatkozó szabályokat megalkotása. Értekezésünkben ezzel a kezdeményezéssel is foglalkozunk, áttekintjük a Tanács előtt lévő javaslat főbb rendelkezéseit és költségvetési hatásait.

Az Európai Bizottság több területen is élt jogalkotás-kezdeményezői jogosultságával. 2010-es évekre az adminisztratív együttműködés került előtérbe, aminek eredményeképpen új, kibővített közigazgatási együttműködésről döntöttek a tagállamok a közvetlen adóztatás területén. Ez lehetővé tette a tagállamok illetékes hatóságainak egy másik tagállamban végzett adóellenőrzésen való részvételét, de a hatóságközi automatikus információcsere intézménye is fontos vívmánynak számít. A tagállami adóztatási szabályok (alkalmazása) révén nyújtható állami támogatások ellenőrzéséhez hozzájárul a feltételes adómegállapítások adóhatóságok közötti évenkénti kicserélése, ennek az eszköznek a jellemzőivel is foglalkozunk értekezésünkben. Hasonló módon, áttekintjük a legújabb adóelkerülés-ellenes intézkedések tartalmát is.

Az értekezés ötödik fejezetében azokat a társasági adóztatáshoz köthető, tagállami magatartási formákat vizsgáljuk, amelyek esetlegesen állami támogatást eredményezhetnek. Vidmar (2017) a potenciálisan káros gyakorlatokkal kapcsolatban megjegyzi, hogy a közvetlen adóztatás által nyújtott pénzügyi támogatások vizsgálatakor a viszonyítási alap a tagállam adórendszerének egésze, vagyis az adó(alap)csökkentő tételek mértékének és levonhatósági módjának „állami támogatási kompatibilitását” a nemzeti jogrendszer egészének jellemzőihez hasonlítva kell mérlegelni. Ezért „egy intézkedés az adózás szempontjából szelektív, ha az

eltérést eredményez az adórendszer standard alkalmazásától” (Micheau 2014, p. 10.). Igaz ez abban az esetben is, ha egy tagállam alacsony adókulcsokat alkalmaz, vagyis az alacsony társasági adókulcs önmagában nem keletkeztet állami támogatást. Értekezésünkben ezért azokat a gyakorlatokat nevesítjük, amelyek minden joghatóságban tiltott állami támogatás gyanúját vethetik fel; közéjük tartoznak a feltételes adómegállapításokban megerősített ügyletek és a szokásos piaci ár-megállapítások is. Mivel az adóamnesztia is tiltott állami támogatást eredményezhet (Traversa 2010), értekezésünkben bemutatjuk azokat a feltételeket is, amelyekkel a megállapított, de be nem fizetett adó mérsékelhető vagy elengedhető.

Az adószuverenitás terjedelmének meghatározásában fontos – és felértékelődő – szerepet játszik az Európai Bizottság és az Európai Bíróság. A két testület határozatainak és esetjogának bemutatásával szemléltetjük a tagállami mozgástér határait.

Empirikus kutatásainkat a globális minimumadóról szóló OECD javaslattal vezetjük fel. A javaslat, ha elfogadásra kerül, jelentősen csorbítaná a tagállamok hatáskörét az adókulcsok megválasztásában, azonban tompítaná az adóversenyt. Értekezésünk empirikus részében arra keressük a választ, hogy a vizsgált időszakban hogyan alakult a társasági adó nominális és tényleges mértéke, valamint milyen változások következtek be az állami támogatásokban. A két mutató összevetéséből következtetéseket vonunk le arra vonatkozóan, hogy a társasági adó mértékének változása milyen hatást gyakorolt a GDP-arányos állami támogatásokra. Számításainkhoz klaszterekbe soroljuk a tagállamokat, továbbá kiemeljük azokat a tagállami sajátosságokat, amelyek jelentősen eltérnek a többi tagállamgyakorlatától. Tekintettel arra, hogy a statisztikai adatok vizsgálatát a 2000 és 2016 közötti 17 évre terjesztjük ki, nem tekinthetünk el a 2008-as gazdasági válság állami támogatásokra gyakorolt hatásaitól sem, igaz, ennek hatásait azzal kívánjuk mérsékelni, hogy csak a nem válság jellegű támogatásokat vizsgáljuk.

A disszertációt kutatási eredményeink összegzésével zárjuk és tézisek formájában levonjuk következtetéseinket.

Az alkalmazott módszerek leírása

Az állami támogatások európai uniós szabályozása interdiszciplináris megközelítést igényel, a szakpolitikát ugyanis a gazdasági és pénzügyi megfontolások mellett a politikai érdekek, a társadalmi beágyazottság, a szociális célok is befolyásolhatják. Értekezésünkben úgy

az állami támogatások, mint az adóztatás kérdéskörének vizsgálatában az Európai Unió jogrendszerére, a szabályozói megfontolások leírására támaszkodunk, de a Gazdasági Együttműködési és Fejlesztési Szervezet munkája révén a szélesebb körű nemzetközi fejleményeket is figyelembe vesszük. Az OECD számos olyan kezdeményezés kialakításában vett részt, amelyet később az Európai Unió is adaptált.

Empirikus kutatásainkat a leíró-elemző módszer jellemzi, mivel az állami támogatások és a társasági adóztatás területén elérhető adatok köre szűk. Kutatásainkhoz az Eurostat számításait használtuk fel. Munkánk során több módszertani nehézségbe ütköztünk, ezek közül kiemelhetők az adatsorok hiányosságai és a társasági adó mértékének alacsony volatilitása, ezeket értekezésünkben nevesítjük.

Az eredmények összegzése

Értekezésünkben két olyan szakpolitikát állítottunk egymással párhuzamba, amelyek közül az állami támogatások alakítása kizárólagos európai uniós hatáskör, a társasági adóztatás viszont tagállami hatáskör. Az országok közötti támogatási versenynek az állami támogatási politika szab gátat, mert a szelektíven nyújtott támogatások jelentősen befolyásolnák a tőke szabad áramlását a közös piacon. A tagállamok ugyanakkor versenyképességi tényezőként tekintenek az adórendszereikben rejlő ösztönzőkre. A társasági adó gazdaságfejlesztési és szociális célokat szolgál, az ösztönzők révén pedig hozzájárul a magasabb hozzáadott értékű *outputok* kifejlesztéséhez és előállításához. Fiskális politikai értelemben napjainkra a társasági adóból befolyó összegek kevésbé jelentősek, a tagállami költségvetések bevételeinek mindössze öt-tíz százalékát teszik ki (OECD 2016). A vállalkozások számára ugyanakkor az adókötelezettség bármiféle csökkentése előnyt jelent, így ezek szabályozói oldali vizsgálatát helyezzük értekezésünk középpontjába.

Munkánk újszerűségét az adja, hogy megpróbálunk következtetéseket levonni a társasági adókulcsok, valamint a GDP-arányos állami támogatások alakulása között. Célunk a két adatsor összevetésével a mutatók együttmozgásának megfigyelése volt, valamint a válság hatására bekövetkezett változások azonosítása, hatásainak leírása. Nem tekinthetünk el attól sem, hogy a két politika eszközként is szolgálhat a tagállamok számára a változó nemzetközi gazdasági környezethez történő folytonos alkalmazkodásukban.

A következőkben tézisek formájában mutatjuk be kutatási eredményeinket.

- 1. tézis:** *feltételekkel ugyan, de igazolódott az a feltételezésünk, mely szerint az időszak egészét tekintve csökkentek a társasági adókulcsok.*

A statisztikai adatokból arra a megállapításra jutottunk, hogy a vizsgált időszakban a társasági adó mértéke jelentősen, átlagosan több mint kilenc százalékkal csökkent. Habár a társasági adónak mind a nominális, mind a tényleges rátái összességében mérséklődtek, a részleteket is figyelembe véve kiemelhető néhány sajátosság:

- az EU15-ök átlagos adóterhelése meghaladta az új tagállamok adókulcsainak átlagát. A ráták folyamatosan csökkentek, de a tagállamok, ill. a klaszterek közötti különbségek nem tűntek el. Mindebből arra következtetünk, hogy a ráták csökkenése a globális adóverseny eredménye;
- mindamellett, hogy a régi és az új tagállamok adóterhelése folyamatosan csökkent, a két országcsoport közötti különbség 6,8 százalékponttól 7,8 százalékpontra növekedett, vagyis az új tagállamok adóterhelése gyorsabban csökkent a vizsgált időszakban;
- a mediterrán tagállamok közül több esetében is emelkedett a társasági adó mértéke. Mivel az adóemelés a válság idejére esik, okkal feltételezhetjük, hogy az adóemelés mögött bevételnövelő megfontolások álltak;
- a nominális és a tényleges adóterhelés között esetenként jelentős különbséget tapasztaltunk, ez a klaszterenkénti bontásban is megjelenik.

- 2. tézis:** *nem tudjuk egyértelműen bizonyítani, hogy a társasági adókulcsok csökkenése GDP-arányosan alacsonyabb állami támogatással járna együtt. A vizsgált adatsorok alapján azt látjuk, hogy úgy a nominális, mint a tényleges társasági adókulcsok jelentős mértékben csökkentek, a súlyozott állami támogatások aránya azonban csak a mediterrán klaszterben esett vissza.*

Számításaink alapján megállapítottuk, hogy az állami támogatások csökkenése nem volt számottevő, sőt, azok a gazdasági világválság hatására esetenként emelkedtek (a kifejezetten válságkezelő támogatásoktól eltekintve is). Egyértelmű csökkenés a déli tagállamok esetében

volt megfigyelhető. A társasági adó mértékét illetően ez már elmondható mind a négy klaszterről. A két mutató összevetéséből azt olvassuk ki, hogy három déli tagállam (Olaszország, Portugália, Spanyolország) esetében pozitív korrelációt átlagon felüli társasági adóterhelés mellett azonosítottunk, igaz, volt négy olyan tagállam is, ahol jóval átlagon aluli volt a társasági adó mértéke. A hét tagállamban – Csehország és Románia kivételével – mindazonáltal közös vonás, hogy GDP-arányos állami támogatási ráfordításaik hosszú távon jelentősen csökkentek; mindebből arra következtetünk, hogy a pozitív és szignifikáns kapcsolatot a GDP-arányos állami támogatások indukálhatták. Szignifikáns negatív kapcsolat a vizsgált adatsorok között hét tagállam esetében írható le, Szlovénia, Finnország és Hollandia esetében a szignifikancia szintje több mint 0,7. A GDP-arányos állami támogatási ráták és a tényleges társasági adókulcsok összevetése jelentős eltérést nem indukált a nominális adókulcsokhoz képest. Azt azonban érdemes kiemelni, hogy míg a nominális társasági adókulcsok vizsgálata során Írország esetében pozitív korrelációt kaptunk, a tényleges társasági adókulcs növekedése megfordította a korreláció előjelét, és negatív előjelű elmozdulást állapítottunk meg. Írország esetében egyébként a gazdasági világválság előtt pozitív, utána negatív korrelációt írtunk le; Portugália esetében ezzel ellentétes folyamatot figyeltünk meg.

A társasági adó mértékének csökkentése egy, az Európai Unió területén túlmutató jelenség. Az adó mértéke, valamint az abból származó relatív bevétel jelentősen visszaesett, így a tagállamok nyitottabbak arra, hogy az adókulcs csökkentésével támogassák vállalkozásaikat. Mivel az adó alacsony mértéke sem keletkeztet állami támogatást, egy ilyen intézkedés nem szelektív. Megjegyezzük azonban, hogy ezekre az intézkedésekre az adórendszeren kívüli tényezők is hatással vannak.

3. tézis: *kutatásaink alapján nem tudjuk teljes mértékben igazolni azt a feltételezésünket, mely szerint az adócsökkentés adóversenyt teremtene a tagállamok között.*

Az adatok azt mutatják, hogy a társasági adókulcs nominális és tényleges szintje is csökkent az EU egészét tekintve, de, amint arra az első tézisben is rámutattunk, több kivétel is azonosítható. Hipotézisünket, mely szerint az adócsökkentés *uniós szinten* adóversenyt eredményezne az EU tagállamai között, minden kétséget kizáróan nem tudjuk bizonyítani, mert egy magasabb adókulcs nem feltétlenül eredményez arányaiban nagyobb terhet a tagállamonként

eltérő hozzáadott érték (és adóalapszámítási szabályok) miatt. Az adóversenyt meglátásunk szerint tehát a hasonló gazdaságszerkezetű és fejlettségű, valamint az értékteremtési folyamatban azonos szinten elhelyezkedő tagállamok között érdemes vizsgálni. Tekintettel arra, hogy a közép-kelet-európai tagállamok közül többre is jellemző, hogy alacsonyabb hatékonysággal, kisebb hozzáadott értékű *outputokat* állítanak elő, az itteni alacsonyabb adókulcsok az alacsonyabb hatékonyság és értékteremtő-képesség „kompenzálásaként” is megjelenhetnek. Ezáltal klaszterszinten nagyobb valószínűséggel mutatható ki adóverseny, mint uniós szinten. Mivel értekezésünknek nem képezi tárgyát ezeknek a jellemzőknek a vizsgálata, a tagállamok közötti adóverseny létét nem látjuk minden kétséget kizáróan bizonyítottnak.

- 4. tézis:** *a tagállamok – több európai bizottsági kezdeményezés eredményeképpen – együttműködésre és jogközelítésre törekszenek a társasági adóztatáshoz kapcsolódó, de annak közvetlenül részét nem képező területeken. Adóharmonizációról nem beszélhetünk, mert a társasági adóztatási szabályok alakítása továbbra is tagállami kompetenciába tartozik.*

Értekezésünkben részletesen foglalkoztunk azokkal az európai bizottsági kezdeményezésekkel, amelyek a társasági adóztatáshoz kapcsolódó területeken – mintegy közvetett módon – közelítik a tagállami adószabályokat. Ezek háttérében megjelenik a *Luxleaks* és a Panama dokumentumokban napvilágra került struktúrák kezelésének társadalmi igénye is. Rávilágítottunk, hogy emögött az a megfontolás áll, mely szerint jelenleg kevés esély mutatkozik közös társasági adószabályok elfogadására, a kapcsolódó területeken viszont könnyebben közelíthetőek a tagállami szabályok. Ezért arra a megállapításra jutunk, hogy az elmúlt évtizedben a jogalkotás hangsúlya a társasági adóztatáshoz közvetetten kapcsolódó területek tagállami szabályainak közelítésére került, formáját tekintve pedig a másodlagos jogforrások dominálnak. A társasági adó jellemzőiből fakadóan ezen a területen nem beszélhetünk a hozzáadott értékadó területén végbevitt adóharmonizációról. Tekintettel arra, hogy a közvetlen adóztatás továbbra is tagállami hatáskörben van, a jogalkotás itt kimerül a nemzeti szabályok közelítésében, elősegítve az adóhatóságok közötti együttműködést.

A disszertáció egyik fontos kérdése az, hogy a társasági adószabályok tagállami alakítása milyen hatással van a közös piac működésére, az azonos versenyfeltételek biztosítására. Ezeket

az anomáliákat hivatott kezelni a Magatartási Kódex, hiszen ennek célja az, hogy a tagállami adóztatási szabályok ne torzítsák a belső piac működését, és ne a másik tagállamok kárára tegyék vonzóbbá az adott tagállam adórendszerét. Az adóügyi információcsere ugyanakkor hozzájárulhat a tagállami költségvetési bevételek megvédéséhez és az adóelkerülés visszaszorításához. A határokon átnyúló ügyletek adóztatását a jövőben átláthatóbbá teheti a feltételes adómegállapítások megosztása is.

A közös konszolidált társasági adóalapról szóló javaslatra olyan szabályegyettesként tekintünk, mint ami szabályozói oldalról kíván lépést tartani az elmúlt évtizedek üzleti fejleményeivel. A közös szabályok szerint meghatározott és felosztott adóalap összhangba hozná a vállalkozási szabadságot a belső piac egységességével, a számviteli beszámolók reálisabb képet adnának a vállalatcsoportokról, és csökkentenék az adóalanyok megfelelési költségeit. Az adóelkerülés-ellenes szabályok pedig a tagállami költségvetések védelmét szolgálják, meghagyva a vállalkozások üzleti szabadságát.

5. tézis: *a feltételes adómegállapítások révén a tagállamok nem élveznek diszkrecionális jogkört a szelektíven nyújtható előnyök vonatkozásában.*

A feltételes adómegállapítások intézményét tanulmányozva arra a következtetésre jutunk, hogy az eszköz elvileg nem eredményezhet szelektív adóelőnyt a címzett számára. Ennek jogszabályi garanciáját az egyenlő hozzáférés jelenti, valamint az, hogy a feltételes adómegállapítás a hatályos jogszabályok értelmezését szolgálhatja. Megállapításunkhoz azonban teszünk két kritikai észrevételt:

- az eszköz állami támogatási jellemzőinek értékelésekor nem csak a szelektivitás, hanem a biztosított előny jellemzőit is vizsgálni kell, mert a feltételes adómegállapítások nemcsak eljárásjogi, hanem materiális szabályok alkalmazására is vonatkozhatnak;
- mivel az eszköz egy adott jogügylet adójogi megítélését erősíti meg, és rendelkezései csak a feltételes adómegállapítás címzettjei számára hivatkozhatóak, egy hasonló ügyletben érdekelt, de adómegállapítással nem rendelkező adózót a jogbiztonság hiánya hátrányosabb helyzetbe is hozhat.

Disszertációkban a közösségi szintű adóügyi információcserével foglalkoztunk részletesen, mert ez az eszköz révén megvalósítható a tagállamok kontrollja, egyszersmind fiskális érdekeik védelme. A feltételes adómegállapítások révén megerősített ügyletek bizottsági kontrollja behatárolja a tagállamok szuverenitását az adóztatás ezen területén. Elismerjük ugyanakkor, hogy az Európai Bizottság megerősített jogosítványai sem tudnak feltétlenül gátat szabni minden, a feltételes adómegállapításokhoz kapcsolódó káros adóztatási gyakorlatoknak, az ellenőrzések ugyanakkor rendeltetésszerű jogalkalmazásra sarkallhatnak. A Bizottság törekvéseinek célja pedig éppen ez.

Jövőbeli kutatási irányok

Értekezésünk kiindulópontot adhat ahhoz, hogy az adóintézkedéseket a válság utáni állami támogatási politika fényében vizsgáljuk. Disszertációkban bemutattuk, hogy az Európai Bizottság a társasági adóztatás területén és az állami támogatások kontrolljában is több kezdeményezést tett a divergáló tagállami szabályozások közelítésére, ezek interakciói számos kutatás alapját jelenthetik.

Az állami támogatási cselekvési tervet és a modernizációs csomagot két területen érdemes vizsgálni: az állami támogatási politika egyrészt már egyértelműen közgazdasági, gazdaságfejlesztési célokat is szolgál. Ezt elméleti szinten a *more economic approach*, gyakorlati szinten pedig az általános csoportmentességi rendelet testesíti meg. Másrészt az elmúlt időszak szintén fontos fejleménye a tagállamok fokozott bevonása az állami támogatások kontrolljába. Az ellenőrzés indirekt, azaz a tagállamok önkorlátozása és mérlegelése jelenti a kontroll alapját.

Harmadrészt hasznos eredményekhez vezethet az Európai Bizottság változó szerepének tanulmányozása. Ez szintén két síkon vizsgálható: egyrészt a közösségi szabályozás fejlesztése és kiterjesztése tekintetében, másrészt pedig az állami támogatások kontrolljában betöltött szerepében. Az Európai Bizottság a partneri viszony fejlesztésére törekszik a tagállamokkal, ezáltal ugyanis a szabályozói politika jobban szolgálhatja a közösségi érdekeket, az ellenőrzés pedig hatékonyabbá válhat.

Jövőbeli kutatási irányként azonosítható az adókulcsok változása is. Az adóverseny a kulcsok további csökkentését eredményezheti, ennek azonban gátat szabhat egy globális

minimum adókulcs. Az OECD ilyen irányú törekvése, valamint a digitális gazdasága társasági adóztatás új korszakát nyithatja meg.

A téziszfüzet hivatkozásai

Appel, H. (2011): *Tax Politics in Eastern Europe. Globalization, Regional Integration, and the Democratic Compromise*. Michigan Publishing, University of Michigan Press.

CoC(1997): Council Conclusions of the ECOFIN Council meeting on 1 December 1997 concerning taxation policy. Interneten: <https://publications.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/d2cdddef-e467-42d1-98c2-31b70e99641a>. Letöltve: 2017. március 1.

Devereux, M. P. – Pearson, M. (1995): European tax harmonisation and production efficiency. *European Economic Review*, 39, 9, 1657-1681. o.

EB (1997): Towards tax co-ordination in the European Union – A package to tackle harmful tax competition. Európai Bizottság. COM(97) 495 final

EB (2007): Az Európai Unió működéséről szóló szerződés egységes szerkezetbe foglalt változata.

Kokko, A. (2006): The Home Country Effects of FDI in Developed Economies. *Working Paper No. 225.*, 1-37. o., European Institute of Japanese Studies Stockholm School of Economics.

Lipsey, R. E. (2000): Interpreting Developed Countries' Foreign Direct Investment. *National Bureau of Economic Research Working Paper Series 7810*, 1-48. o.

Micheau, C. (2014): Tax selectivity in European law of State aid – Legal assessment and alternative approaches. *European Law Review – Law Working Paper Series*, 2014-06 (under review). Interneten: http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2499514. Letöltve: 2015. május 28.

Motta, M. (2007): Versenypolitika. Elméletésgyakorlat. Gazdasági Versenyhivatal Versenykultúra Központ, Budapest.

OECD (2016): OECD Tax Database. Gazdasági Együtműködési és Fejlesztési Szervezet. Interneten: <http://www.oecd.org/tax/tax-policy/tax-database.htm> \l "C_CorporateCapital. Letöltve: 2016. október 5.

Posner, R. A. (1974): Theories of economic regulation. *The Bell Journal of Economics*

and Management Science, 5,2, 335-358. o.

Stigler, G. J. (1971): The theory of economic regulation. *The Bell Journal of Economic and Management Science*, 2,1, 3-21. o.

Traversa, E. (2010): Tax Amnesties of EU Member States and Their Compatibility with EU Law. *Intertax*, 38, 4, pp. 239–248.

Van Rompuy, B. (2011): The Impact of the Lisbon Treaty on EU Competition Law: A Review of Recent Case Law of the EU Courts. *Competition Policy International Antitrust Chronicle*, December 2011 (1), pp. 1-9.

Vidmar, A. (2017): Selectivity in European StateAid? – A comprehensive review of the selectivity criterion applied to tax measures. Interneten: <https://lup.lub.lu.se/student-papers/search/publication/8908759>. Letöltve: 2018. szeptember 12.

Az értekezés témaköréhez kapcsolódó szerzői publikációk

Czékus, Á. (2018): A társasági adókulcs csökkenésének hatásai az Európai Unió tagállamainak állami támogatási gyakorlatára 2000 és 2015 között. *Pénzügyi Szemle*, 63, 2, 216-234.

Czékus, Á. (2017): Országonkénti jelentések cseréje az adóügyi átláthatóság növelése érdekében. *Adó szaklap*, 2017/6.

Czékus, Á. – Csabai, R. (2016): Adóelkerülés elleni küzdelem az Európai Unióban és az OECD-ben. *Adó szaklap*, 2016/12-13.

Czékus, Á. (2016): Nemzetközi fellépés az adóalap-csökkentő és profitátcsoportosító magatartásokkal szemben. *SZAKma szaklap*, 2016/6.

Czékus, Á. (2014): Az Amerikai Egyesült Államok trösztellenes szabályozása – a Sherman Act-től a Celler-Kefauver Act-ig. *Vezetéstudomány*, 45, 5, pp. 64-73.

Czékus, Á. (2014): Motivations of the common European competition policy and lessons for the Western Balkans. *European Perspectives*, Ljubljana, 6, 11, pp. 35-61.

Czékus, Á. (2017): Magyarország adóegyezménykötési gyakorlata az új külgazdasági politika tükrében. Geopolitikai Konferencia 2017: Közép- és Kelet-Európa a 21. század többpólusú világában. Sopron, 2017. VIII. 25.

Czékus, Á. (2017): The system of surcharges in Hungary. The 3rd edition of the International Conference on Economics and Business Management. Kolozsvár, 2017. X. 27.

Czékus, Á. (2012): Responses of European competition policy to the challenges of the global economic crisis. Crisis Aftermath: Economic Policy changes in the EU and its Member States. Szegedi Tudományegyetem, Szeged, 2012. III. 8-9.

Czékus, Á. (2012): Financial austerity in the European Union Member States - common measures for financial stability. Europe in the World Economy Beyond the Sovereign Debt Crisis. Warsaw School of Economics, Varsó, 2012. V. 31.-VI. 1.

Czékus, Á. (2012): A K+F- és technológiatranszfer-megállapodások helye az EU versenyszabályozásában: megengedhető versenytorzítás a gazdasági növekedés szolgálatában. Innovációs rendszerek: elmélet, politikák és mikroszereplők. Szegedi Tudományegyetem, Szeged, 2012. XI. 29-30.

Czékus, Á. (2012): R+D and technology transfer agreements in EU competition policy: allowed competition distortion in service of economic growth. IX. EBES Conference. Università La Sapienza, Róma, 2013. I.11-13.