

Soproni Egyetem
Lámfalussy Sándor Közgazdaságtudományi Kar

**IDEGENFORGALOM HELYI ADÓZTATÁSÁNAK VIZSGÁLATA
EURÓPAI ÉS HAZAI VONATKOZÁSBAN**

Doktori (PhD) értekezés tézisei

Gróf Katalin

Sopron

2020

Doktori Iskola: Széchenyi István Gazdálkodás- és Szervezéstudományok
Doktori Iskola

Vezetője: Prof. Dr. Obádovics Csilla

Program: Pénzügy program

Témavezető: Dr. Ambrus Rita Anna

témavezető támogató aláírása

1. Kitzított célok, hipotézisek

Az értekezés vizsgálódásainak tárgya az önkormányzatok pénzügyi autonómiáját biztosító helyi adókon belül az idegenforgalmi adóztatás nemzetközi és hazai szabályozásának tanulmányozása, alkalmazása gyakorlati tapasztalatainak elemzése, összegzése és értékelése. Az idegenforgalmi adó szabályozásában a rendszerváltás óta nem történt drasztikus változtatás, az önkormányzatok mindennapjaiban azonban számos alkalommal a figyelem középpontjába kerül az adónem, akár egy-egy kisebb jogszabályi módosítás miatt, vagy, ahogy azt a 2020-as gazdasági és egyben turisztikai válság is bizonyítja, a konjunktúraingadozások következtében is. A szakirodalomban a központi adózási rendszer érintettségének, volumenének dominanciája érvényesül, emellett a helyi adókon belül az iparüzési adó indukál nagyobb érdeklődést a kutatók és szerzők körében, mivel a helyi önkormányzatok jóval szélesebb körét érinti és a helyi adóbevételek magasabb hányadát teszi ki. A kutatás az idegenforgalmi adózás elemzését leíró, feltáró és magyarázó jelleggel, valamint a nemzetközi és hazai folyamatok szekunder és primer adatainak vizsgálatával kívánja megvalósítani. Célja az idegenforgalmi adóztatás európai és hazai, újszerű szemléletben történő rendszerezése és szintetizálása, a hazai adóztatási gyakorlatnak pedig a szakirodalomban eddig kevesebb figyelmet kapott szegmenseinek is alapos vizsgálata.

A kutatás hipotézisei az alábbi kitűzött céloknak megfelelően kerültek megfogalmazásra:

1. Az idegenforgalom helyi adóztatása széles körben elterjedt módszer Európában, az adóztatás gyakorlata azonban a helyi adórendszereken belül eltérő szerepet kap. Jelen kutatás ennek megfelelően először a nemzetközi szakirodalom tanulmányozása révén megismert helyi adórendszer-modellek nyomán keres összefüggéseket az országok idegenforgalmi adózási gyakorlatában, azok tipizálásának céljából. Hiszen ahhoz, hogy adott terület elemzésekor átfogó képet lehessen kapni, szükséges annak elhelyezése a már ismert rendszerek között.

H1: Az európai helyi adórendszer-modellek közt Magyarország a vegyes modellek közé sorolható, az idegenforgalom helyi adóztatásának tekintetében azonban a klasszikusnak mondható modellektől eltérő csoportok különíthetők el Európában. Ezen csoportosításban a kelet-közép-európai országok, köztük hazánk is az idegenforgalom mérsékelt adóztatására utaló jegyeket mutatnak.

2. A kutatás a hazai idegenforgalmi adóztatás részletes vizsgálatát tűzte ki célul, az adó területi egyenlőtlenségei kimutatásának szem előtt tartásával. Az adózást és az azt meghatározó tényezőket különböző területi szinteken elemzi, az idegenforgalmi adózás országos, megyei és lokális szintű eredményeinek feltárásához.

2.1. Az első hipotézist továbbgondolva felmerül a kérdés, hogy Magyarország területi egységei közt is kialakíthatók-e egyenértékű változók mentén elkülöníthető csoportok. A második hipotézis nyomán idegenforgalmi szempontból számottevő különbségek állhatnak fenn a megyék közt, így azok feltételezhetően különféle csoportokba sorolhatók, a kutatás célja ezen csoportok kialakítása.

H2: A magyar megyék a helyi önkormányzatok idegenforgalmi adóztatását meghatározó, az európai országok tipizálásához használt mutatókhoz hasonló ismérvek alapján különböző klaszterekbe csoportosíthatók, amik megmutatják azokat a megyéket, ahol kifejezetten vagy éppen kevésbé jelentős az idegenforgalom a helyi önkormányzati gazdálkodásban. Előzőek főként dunántúli, míg utóbbiak nagyrészt Alföld és Észak országrészen található megyék.

2.2. Különböző turisztikai mutatók alapján számottevő különbségek tárhatók fel Magyarország térségei közt. Ezzel párhuzamosan és ennek következtében az idegenforgalmi adóztatásban is kirajzolódnak eltérések az ország területi egységei, elsősorban a régiók és a megyék között. Legfőbb összehasonlítási alapot az idegenforgalmi adóbevétel összege jelenti, valamint a vendégéjszakák száma, de ezek mellett feltétlenül szükséges megtekinteni az adónemnek a költségvetési bevételeken belüli arányát is. E három mutató alapján képezhető a települések idegenforgalmi adóztatásának jellemzésére használható változó, az önkormányzatok idegenforgalmi koncentrátsági indexe. A kutatás célja annak feltárása, hogy a földrajzi elhelyezkedés befolyásolja-e az index alakulását.

H3: Az idegenforgalmi adózás szempontjából kimutathatók az ország területi egységei között eltérések. Az idegenforgalmi adóbevétel nagyságát, a vendégéjszakák számát és az adónemnek a költségvetési bevételeken belüli szerepét is magában foglaló idegenforgalmi koncentrátsági index segítségével feltárhatók a különbözőségek, azonban a földrajzi elhelyezkedés ezt a változót csak gyengén determinálja.

2.3. Az idegenforgalmi adóbevételek területi egyenlőtlensége lokális szinten akár az egymással szomszédos települések közt is jelentős különbségeket jelent, holott a turizmus növekedését és innovációját a pontszerű fejlesztéseken túl lokális térség-szemléletben lenne célszerű véghezvinni, ami az önkormányzatok együttműködését követeli meg. Ennek megvalósítására a kutatás olyan koncepciót kíván alkotni, amiben a települések kooperálásával, fenntartható és kivitelezhető működéssel történhet a turizmusfejlesztés.

H4: A települési önkormányzatok között létrehozható olyan turizmusfejlesztési célú együttműködés, amellyel megvalósítható a turizmusnak a lokális térségekben történő előremozdítása, racionális és megvalósítható finanszírozással.

3. Az idegenforgalmi adóbevételek pénzügyi önállóságban betöltött szerepe végezt az önkormányzatok mindig konzisztensen törekednek a bevételek folyamatos növelésére, amihez több eszköz is a rendelkezésükre áll, ezek közt elsődleges az adóelkerülés elleni fellépés, melynek alapvető módszere az adóellenőrzés, de megvalósítható a szállásadók adófizetési ösztönzése által is. A kutatás célja az ország önkormányzatainak sokszínű adóellenőrzési tevékenységének vizsgálata és az ellenőrzés hatékonyságára ható tényezők szintetizálása.

H5: Az önkormányzatok idegenforgalmi adóellenőrzési tevékenysége elsősorban különféle szervezeti korlátok miatt nem hatékony, melyek közt az erőforráshiány a leghangsúlyosabb.

2. A kutatás tartalma és módszere

Az idegenforgalmi adózást és az azt meghatározó tényezőket a szerző különböző területi szinteken kívánja elemezni, az adózás európai, valamint magyar országos, megyei és lokális szintű eredményeinek feltárásához és a kitűzött céljainak eléréséhez. A vizsgálatok különböző módszerekkel történő elvégzésével lehet minél komplexebb elemzést végrehajtani, ennek megfelelően a szerző a kutatás módszertanát többféle tudományos és statisztikai eljárással szándékozik szélesíteni.

2.1. A kutatás térbeli és időbeli lehatárolása

A kutatás célkitűzéseire igazodva a vizsgálatok az európai országok, valamint a magyar települési önkormányzatok vonatkozásában kerültek elvégzésre. Az európai kiterjedésű elemzésbe 31 ország lett bevonva, az Európai Unió 27 tagállama mellett az Egyesült Királyság, Izland, Norvégia és Svájc, annak érdekében, hogy a vizsgálatok a kontinenst minél

jobban lefedjék. A minta elemeinek kiválasztását befolyásolta, hogy Európa többi független államáról sem az Eurostat, sem az OECD nem rendelkezik idegenforgalmi adóztatásra és turisztikai teljesítményre vonatkozó, összehasonlítható adatbázissal. Magyarország esetében a vizsgálatok kiindulópontját a településsoros adatok alkották, melyek alapot nyújtottak a megyei és regionális elemzésekhez is, így az analízis a régiók (NUTS 2), a megyék (Budapesttel együtt, NUTS 3) és a települések (LAU 2) dimenziójában is megvalósulhatott. Mivel a regionális közigazgatási szint pénzügyei a települési önkormányzatokétól eltér, a kutatás a helyi önkormányzati joggal felruházott területi (megyei) önkormányzatokkal nem foglalkozik, csak a települési önkormányzatokkal, amelyek a községekben, a városokban, járászhely városokban, megyei jogú városokban és a fővárosi kerületekben működnek.

A kutatás során a vizsgált témák és azoknak megfelelő minták térben egyre szűkülnek, így az értekezés is ehhez igazodva épül fel: először az európai országok helyi és idegenforgalmi adórendszerei kerülnek tipizálásra, mely csoportosításokban ezután a magyar rendszert lehet pozicionálni. Ezt követi a hazai idegenforgalmi adóztatás elemzése, melynél elsősorban a megyékre vonatkozóan készül az európai országoknál alkalmazott módszerek szerinti vizsgálat. Ezután kerül felállításra az önkormányzatok idegenforgalmi koncentrátsági indexe alapján egy rangsor a települések közt. A rangsor szerint kialakult TOP50 helyi önkormányzati csoporttal folytatódik a továbbiakban a kutatás, majd még szűkebb mintára vonatkozóan kerül lefolytatásra az empirikus vizsgálat. Legvégül egyetlen település esetében kerül vizsgálat alá egy közvetett adóelkerülés elleni módszer.

A vizsgálatok időhorizontját a rendelkezésre álló adatok alapvetően meghatározták. Nemzetközi és hazai szintű elemzésben is a 2018. év lett az alapvetően vizsgált időszak, a szisztematikus, konzisztens kutatás megvalósulása érdekében. Emellett a magyar helyi és azon belül idegenforgalmi adóztatás alakulását több költségvetési év távlatában is szükséges vizsgálni, hogy a tendenciák feltárhatóvá váljanak, így a helyi adóbevétel 1995-2018-ig, a vendégéjszakák száma 2000-2019-ig került vizsgálat alá. A vizsgálódások időhorizontját korlátozta, hogy a magyar központi költségvetés 2019. évi zárszámadásáról szóló törvényjavaslatot a Kormány csak a 2020. szeptember 30-áig köteles az Országgyűlés elé terjeszteni, az önkormányzati gazdálkodás esetében a 2019. költségvetési év zárszámadását a helyi önkormányzatoknak pedig olyan határidővel kell rendeletben megalkotni, hogy legkésőbb 2020. május 31-ig hatályba léphessen, így a vizsgálatba bevonható utolsó költségvetési év a 2018. év volt. Mindezek figyelembe vételével lehetett keresni és feldolgozni a különféle szekunder adatbázisok tartalmát.

2.2. A felhasznált adatbázisok

Az európai adatok alapját az Európai Unió Statisztikai Hivatala, az Eurostat nemzeti gazdálkodási adatbázisa, az OECD gazdálkodásra és adózásra vonatkozó statisztikai adatbázisa szolgáltatta, valamint az országok turizmusának a nemzeti GDP-hez való hozzájárulásáról az Utazási és Turisztikai Világtanács (WTTC) adatbázisa nyújtott forrást. Az Eurostat adatbázisában az Unió tagállamaival kapcsolatos statisztikai adatok érhetők el, ahol az adattáblák tematikus bontásban böngészhetők, az OECD statisztikai adatbázisában a tagállamairól és néhány kiválasztott nem tagállamról érhetők el tematikus bontásban statisztikai adatok. Az Eurostat és az OECD adatbázisai közt néhol eltérések is tapasztalhatók, így a mutatók vizsgálatakor figyelmet kellett fordítani arra, hogy a számítások vagy az egyik, vagy a másik forrás alapján legyenek végezve. Az esetenként részleges adathiány néhol nehézséget okozott, így végül a vizsgálatok egy évre vonatkozóan történtek, habár hosszabb időszak elemzésével a következtetések megbízhatósága is növekedhetett volna. A nemzetközi tendenciák és az egyes európai országok gyakorlatának tanulmányozása, összehasonlítása ezen adatbázisokon kívül az önkormányzati gazdálkodásra és helyi adókra vonatkozó nemzeti jogszabályok, az Európai Unió intézményeinek kiadványai és gyorsjelentései, valamint nemzetközi elemzők publikációi alapján történt.

A magyar szekunder adatbázis információforrását elsősorban a Magyar Államkincstár, a Központi Statisztikai Hivatal, az Országos Területfejlesztési és Területrendezési Információs Rendszer és a Belügyminisztérium adatbázisai jelentették. A Magyar Államkincstár rendszerében a településeken bevezetett hatályos helyi adók adatai találhatóak, a korábbi évek helyi adókra vonatkozó adatsorait a TEIR rendszer szolgáltatta, ahol nem csak az adók, hanem az önkormányzati gazdálkodás adatbázisa is megtalálható. Az elemzésben a 2016-ig terjedő időszak vonatkozásában a TEIR adatsorai kerültek felhasználásra, a 2017. év és a 2018. év országos helyi adóbevételei a KSH STADAT táblájából származnak, illetve a 2018. évre vonatkozó településsoros helyi adóbevételi adatokat a Belügyminisztérium szolgáltatta közérdekű adatigény alapján nyújtott adatszolgáltatásként. A KSH STADAT táblarendszere a KSH által gyűjtött, illetve más szervezetektől átvett legfontosabb adatokat, mutatókat tartalmazza. Az elemzésekhez szükséges egyéb információk tekintetében ezen táblák nyújtottak segítséget, például a megyék lakosságszámának, a nemzet GDP-jéhez történő hozzájárulásának meghatározásában. Emellett a KSH Statinfo Tájékoztató Adatbázisból származnak a települések lakosságszámára, jogállására vonatkozó

adatok, valamint az Ágazati Gazdaságstatisztikai adatbázis szolgáltatott adatokat a turisztikai keresletre, vagyis a szálláshelyek vendégforgalmára vonatkozóan 2000-2019-ig terjedő időszakban, ami kiválóan alkalmasnak bizonyul tér- és időbeli elemzések lefolytatására egyaránt.

A szekunder kutatómunka során megszerzett elméleti ismeretek és tapasztalatok, valamint a statisztikai adatbázisok által nyújtott források kiegészítésére, valamint a feltevéseim igazolása céljából primer kutatás is megvalósult. A primer kutatómunka előre megtervezett kvalitatív adatgyűjtésen alapuló empirikus kutatás készítésével került végrehajtásra, mélyinterjú formájában, amelynek eredményeit kvalitatív elemzés keretében lehetett vizsgálni.

2.3. Alkalmazott módszertan

A szekunder kutatás a helyi adórendszerek működésének, felépítésének, módszereinek feltárásával, bemutatásával foglalkozó nemzetközi és hazai szakirodalom feldolgozásával zajlott. Az államháztartási rendszer részét képezik az önkormányzatokat szabályozó törvények, rendeletek és egyéb jogforrások, így kiemelten fontos és elengedhetetlen a jogszabályi háttér átfogó vizsgálata. A hazai és nemzetközi kutatások eredményeinek áttanulmányozását az önkormányzati gazdálkodás és a helyi adóztatás jellemzőinek összesítésére és összevetésére törekvés motiválta, ami kiindulópontként jelentette a hipotézisek megfogalmazásának is. A szekunder forrásokból származó adatsorok a Microsoft® Excel 2013 táblázatkezelő szoftver és az IBM® SPSS® Statistics 25.0, Statistical Package for the Social Sciences (statisztikai programcsomag társadalomtudományok részére) programcsomag segítségével kerültek feldolgozásra. A különféle adatállományokon, az Excel táblázatokba, valamint az SPSS programcsomagba történő importálás után, első lépésként el kellett végezni a szükséges átkódolásokat és adattisztításokat. A kutatás során az egyes problémák analizéséhez a szerző többféle vizsgálati és statisztikai elemzési módszert is alkalmazott, de a következőkben részletesen csak azok a módszerek kerülnek bemutatásra az értekezés felépítéséhez igazodó sorrendben, amelyek a hipotézisek alátámasztásához közvetlenül kapcsolódnak.

Klaszteranalízis

Az európai országok és a magyar megyék idegenforgalmi adóztatás szempontjából történő csoportosítása érdekében klaszteranalízis alkalmazására került sor. Az elemzés során a hi-

erarchikus és nem hierarchikus típusú klaszterezési eljárások kombinálva történtek. A vizsgált minta kis elemszáma miatt először a hierarchikus eljárás kapott szerepet, azon belül az agglomeratív (összevonó) eljárások, melyek segítségével megállapításra került a klaszterek ideális száma. A vizsgálatok elvégzéséhez szükséges kvantitatív változók meghatározása után azok korrelálatlanságának igazolása Perason-féle lineáris korrelációs együttható számításával történt. Meghatározásra került a távolságnak az elemzésben használt mértékegysége, a négyzetes euklideszi távolság. Mivel a klaszterképző változók különböző mértékegységek, a mértékegység befolyásoló hatását az elemzés előtt standardizálással ki kellett küszöbölni, hogy ezáltal is növekedjen a jobb besorolás esélye. Az elemzés elsősorban a Ward-féle agglomeratív eljárást alkalmazta, ami a gazdasági alkalmazásokban rendkívül elterjedt, a legtöbb esetben a szakirodalom és annak vizsgálatai alapján jó felosztásokat eredményez. A kiugró értékeket pedig az egyszerű láncmódszer segítségével lehetett kiszűrni. Ezt követően a végleges csoportképzés érdekében nem hierarchikus módszer került alkalmazására, k-központú klaszterképzéssel (k-means cluster). Ez a módszer a legszélesebb körben elterjedt nem hierarchikus eljárás, ami az egyszerű euklideszi távolságot használja a klaszterek közti távolságok méréséhez. A klaszteranalízisek megbízhatóságának növelése érdekében az elemzések más távolságmértékkel, illetve más klasztereljárásokkal is lefuttatásra kerültek, a k-központú klaszterezés esetében pedig más elemsorrendekkel.

Keresztábla-elemzés

A kutatás során csoportképző ismérv képzése valósult meg az önkormányzatok idegenforgalmi koncentrátsági indexéből, amelynek nominális ismérvekkel való összefüggéseit keresztábla-elemzésekkel lehet vizsgálni. A keresztábla-elemzés egy alapvető technika két kategoriális (nominális vagy ordinális mérési szintű) változó, az idegenforgalmi koncentrátsági index és a település területi elhelyezkedése között fennálló kapcsolatnak a vizsgálatára. A két változó összefüggésének statisztikai szignifikanciája a Pearson-féle Khi-négyzet (χ^2) próbával mérhető. A kapcsolatok szorosságának mérésére a Cramer's V asszociációs együttható szolgált, mivel egy nominális és egy ordinális skálán mért változó közti összefüggés a vizsgálatok tárgya.

Indexképzés

A magyar települések idegenforgalmi teljesítmény és az idegenforgalmi adóztatási hatékonysága szerinti rangsorolásához három mutató került kiválasztásra, melyek értékeit

normalizálva, vagyis belőlük egyenként részindexet számítva végül egy úgynevezett önkormányzati idegenforgalmi koncentrátsági index képzése történt. A három részindex:

1. *Idegenforgalmi adóbevétel index*, amelynek képzéséhez az egy lakosra jutó idegenforgalmi adóbevétel mutatója került felhasználásra;
2. *Vendégforgalom index*, ami az egy lakosra jutó vendégéjszakák számát veszi alapul, ami magában foglalja a kereskedelmi szálláshelyeken és a magánzálláshelyeken eltöltött vendégéjszakák számát egyaránt;
3. *Idegenforgalmi adó arányának indexe*, amely az idegenforgalmi adóból származó bevételeknek az összes költségvetési bevételen belüli arányát jelzi.

A főindex a részindexek egyszerű számtani átlaga. A segítségével felállíthatóvá vált a magyar helyi önkormányzatok idegenforgalmi koncentrátság szerinti rangsora. Az index további elemzésekhez szolgáltatott alapot, a rangsor alapján létrejövő TOP50 helyi önkormányzat pedig további vizsgálatok mintáját képezte.

Mélyinterjú

A szekunder kutatás során megszerzett elméleti információk kiegészítésére és a megfogalmazott (H5) feltevés igazolására primer kutatómunka végzése szolgált. Az empirikus kutatás a kvalitatív módszerek közül a mélyinterjú készítésével valósult meg. A téma jellegéből fakadóan (adózás, önkormányzati gazdálkodás) egy kvantitatív, kérdőíves felmérés nem bizonyult volna célszerűnek és megvalósíthatónak. Az elemzés lefolytatásához nem véletlenszerű mintavétellel történő, célirányos vagy más néven szakértői kiválasztás állapította meg a vizsgálatba bevont településeket. A mintába az idegenforgalmi adóztatás szempontjából kialakított TOP10 önkormányzat került, amely lista még kiegészült négy másik településsel is, annak érdekében, hogy minél több olyan település tevékenységét is meg lehessen ismerni, ahol az idegenforgalmi adó rendkívül meghatározó. Az interjúk alanyai önkormányzati adóhatósági dolgozók, jellemzően vezetők, annak érdekében, hogy szakmailag releváns véleményekhez lehessen jutni. Ahhoz, hogy széleskörű, releváns és objektív információk gyűjtése valósulhasson meg, félig strukturált interjú készítésére került sor, amelynek folyamán a kutató előre meghatározott kérdéseket tesz fel, de van lehetőség a kótetlen beszélgetésre is, illetve közbülső kérdések feltevésére. Az interjúk készítése előre megtervezett szerkezetben összeállított kérdések alapján, személyesen történt. Az elemzés során az adatok összeállításra, a szövegek kondenzálásra, az információk pedig kategorizálásra kerültek, hasonlóságokat és különbségeket keresve, annak érdekében, hogy a települések tevékenységei összehasonlíthatóvá váljanak

3. Vizsgálati eredmények, a kutatás új és újszerű eredményei

A kutatómunka a nemzetközi és hazai szakirodalom átfogó tanulmányozásán, szekunder adatfeldolgozáson és elemzésen, valamint primer kutatáson alapul. A szakirodalom elemzésével, az összefüggések feltárásával és a szekunder és empirikus vizsgálatok lefolytatásával megállapítható, hogy Európa országaiban nem csupán a helyi adórendszerek, hanem az idegenforgalom helyi adóztatási gyakorlata is nagyon sokszínű, ezzel párhuzamosan a magyar helyi adórendszerben is változatos képet mutatnak az idegenforgalmi adózás gyakorlati tapasztalatai.

A különféle vizsgálatok eredményei alapján a kutatás előzetes feltevései megerősítésre vagy elvetésre kerültek, a következő táblázatban összefoglaltak szerint.

Hipotézis	Kutatás eredménye
H1	igazolódott
H2	igazolódott
H3	igazolódott
H4	igazolódott
H5	részben igazolódott

A hipotézisekhez igazodóan, valamint a szakirodalom elemzése és a lefolytatott vizsgálatok alapján a szerző a következő téziseket fogalmazta meg.

1. Az európai helyi adórendszer-modellek közt Magyarország a vegyes modellek közé sorolható, mivel többféle történelmi és kulturális hatás is szerepet játszott helyi adórendszerünk struktúrájának kialakulásában, melyben az európai modellek jellemzői keverednek. Kifejezetten az idegenforgalom helyi adóztatásának tekintetében azonban a klasszikusnak mondható helyi adórendszer-modellektől eltérő csoportok különíthetők el Európában: az első az idegenforgalom helyi adóztatásában nem érdekelt államok csoportja, a második csoportnál nagy jelentőséggel bír az idegenforgalmi adó, míg a harmadik csoport az idegenforgalmat mérsékelten adóztatja. Hazánk ez utóbbi országok közé tartozik, csakúgy, mint a többi kelet-közép-európai ország.

T1: Az idegenforgalom helyi adóztatásának tekintetében Európában három csoport különíthető el, melyek közül a visegrádi négyek, így hazánk is az idegenforgalom mérsékelt adóztatását alkalmazzák.

2. A megyék idegenforgalmi adóztatására ható tényezők alapján azok különböző csoportokba sorolhatók az európai országok tipizálásánál alkalmazott mutatókkal egyenértékű változók mentén. Összesen négy csoport állítható fel. Az elsőbe a turisztikailag legmeghatározóbb megyék kerültek, Heves kivételével mind dunántúli megye, de a főváros, mint vizsgálati elem is ebbe a csoportba tartozik. A második csoportot az iparüzési adóra koncentrált megyék alkotják. A harmadikba azok kerültek besorolásra, ahol az idegenforgalmi adó nem hangsúlyos az önkormányzatok gazdálkodásában, köztük négy alföldi megye található. Az utolsó csoportot pedig észak-magyarországi megyék alkotják, amelyek turisztikailag közömbösnek mondhatók.

T2: A magyar megyék közt négy csoport különíthető el idegenforgalmi adóztatás szerint: a turisztikailag legmeghatározóbb, az iparüzési adóra koncentrált, a turisztikailag közömbös megyék, és amelyeknél az idegenforgalmi adó nem hangsúlyos.

3. Az idegenforgalmi adózásra nem csak az ország, hanem azon belül a települések földrajzi elhelyezkedésének is hatása van. Az adónem szempontjából Magyarország régiói és megyéi közt kimutathatók eltérések mind az adónemből származó bevételek összegét, mind a vendégéjszakák számát tekintve. Ezen kívül az idegenforgalmi adónak az önkormányzati költségvetési bevételeken belüli részarányának mértéke is nagy eltéréseket mutat az ország területi egységeiben. Azonban az önkormányzatok idegenforgalmi adóbevételét, a realizált vendégéjszakáinak számát és az idegenforgalmi adó költségvetési bevételeken belüli arányát összefoglaló önkormányzati idegenforgalmi koncentrátsági index és a települések régióhoz vagy megyéhez tartozása között nagyon gyenge az összefüggés.

T3: A települések földrajzi elhelyezkedése az önkormányzat idegenforgalmi koncentrátsági indexét csak gyengén determinálja.

4. Annak következtében, hogy az idegenforgalmi adóbevételek területi egyenlőtlensége a települési szinten akár az egymással szomszédos önkormányzatok közt is jelentős különbségeket mutat, és amiatt, hogy a turizmusfejlesztést lokális térségi szinten is szükségszerű lenne megvalósítani, a kutatás során létrehozásra került egy modell az önkormányzatok közti turisztikai együttműködés megvalósítására. A modellben a térségi turizmusfejlesztés

társulási formában történik, a turisztikai társulások finanszírozása pedig elsősorban az üdülőlhelyi feladatok állami támogatásához hasonló módon, a társulási önkormányzatok idegenforgalmi adóbevétele után juttatott +0,50 forint támogatással valósul meg. Megfelelve a pénzügyi megvalósíthatóság elvárásának, ez a központi költségvetés helyi önkormányzatokat megillető támogatási főösszegének minimális növekedését okozná és lehetőséget teremt az önkormányzatok saját forrásainak a bevonására is. A modell további felvetése, hogy a turisztikai desztinációk üdülőlhelyi feladatainak támogatása kerüljön vissza az önkormányzati támogatások rendszerébe idegenforgalmi adóforintonként 0,50 forint támogatási összeg folyósításával, annak érdekében, hogy a vendégforgalom bonyolításának a lokációjában minőségi turisztikai szolgáltatások nyújtása váljék lehetővé a turisztikai válság alatt és után is.

T4: A térségi turizmusfejlesztés társulási formában megvalósítható, az idegenforgalmi adóbevétel után juttatott támogatással finanszírozva.

5. Az önkormányzatok idegenforgalmi adózásra vonatkozó ellenőrzési tevékenysége Magyarországon színes képet mutat, a településeken különböző szisztémák alapján, különféle módszerekkel és eszközökkel végzik a helyi adóhatóságok az ellenőrzést. A különbözőségek a települések nagysága, lakosság száma és ezzel együtt az önkormányzati hivatalok mérete közti eltérésekből is adódik, ami mellett a helyi adottságok, szokások, sajátosságok is nagymértékben meghatározók. Az ellenőrzés hatékonysága mindezek fényében nehezen ítélni meg. Az előzetes feltevés, miszerint az önkormányzatok idegenforgalmi adóellenőrzési tevékenysége elsősorban különféle szervezeti korlátok miatt nem hatékony, részben teljesült. Ugyanis a mélyinterjúk eredményeinek elemzése alapján meghatározhatóvá vált, hogy a hatékonyság hiánya az önkormányzatok hivatali szervezeti korlátai mellett még két fő tényező hatására áll fenn: egyrészt a települési adottságok szabta korlátok, mint a szálláshelyek és a szállásadók különféle jellemzői, másrészt az ellenőrzési módszerek alkalmazásának korlátai, mint észszerűségi okok vagy a digitalizációval történő változások követése. Ugyanakkor megállapítható, hogy a három elsődleges tényező mentén felmerülő szempontok és korlátok egymást átfedve és egymással összefüggésben fejtik ki hatásaikat az idegenforgalmi adóellenőrzés hatékonyságára.

T5: Az önkormányzatok idegenforgalmi adóellenőrzési tevékenysége különféle szervezeti korlátok mellett a települési adottságok és az ellenőrzési módszerek alkalmazásának korlátai miatt nem hatékony.

4. Következtetések és javaslatok

Akkor nyer értelmet valamennyi tudományelméleti megalapozottságú vizsgálat, ha a gyakorlatban is alkalmazható eredményekkel és következtetésekkel zárul. Az értekezés vizsgálódásainak tárgyát képező idegenforgalmi adóztatás részletes, témájának széles körét felölelő elemzése nyomán megfogalmazott következtetések és javaslatok az idegenforgalmi adó döntéshozói által is hasznosíthatók. A nemzetközi és a hazai szakirodalom tanulmányozása és feldolgozása révén fogalmazódtak meg azok a célkitűzések, amelyekre a kutatás épült. A szekunder adatelemzés során használt széleskörű módszertani eljárások és a primer adatgyűjtés lehetőséget teremtettek az idegenforgalmi adózás átfogó, komplex vizsgálatához.

Az idegenforgalom helyi adóztatási gyakorlata Európában sokszínű, de az országokat a helyi adórendszer-modellekhez való tartozásukra utaló helyi adóbevétel aránya és az idegenforgalom adóztatásának mértéke alapján tipizálni lehet. Ez alapján három csoport került kialakításra. Az idegenforgalom helyi adóztatása helyett más megoldásokat preferálnak az észak-európai államok, főként a mediterrán térségben és a germán országokban bír az idegenforgalmi adó nagy jelentőséggel, míg a többi állam, köztük a visegrádi négyek, így hazánk is az idegenforgalmat mérsékelten adóztatják. A harmadik csoport tagjai alacsony helyi adómértékeket vetnek ki, egy lakosra jutó vendégéjszakáik átlagos száma pedig még az első csoport átlagánál is alacsonyabb, az adónemet mégis előszeretettel alkalmazzák. Ennek oka abban keresendő, hogy a skandináv államok jövedelemadón alapuló helyi adórendszere magas helyi bevételeket generál, a közép- és kelet-európai országok helyi adórendszerében viszont alacsonyabb bevételekkel is fontosabb szerepet tölthet be az idegenforgalmi adó a helyi költségvetésekben.

A magyar idegenforgalmi adó részletes vizsgálata az ország különböző területi egységeinek szintjén feltárta az adóztatás tapasztalatait és összefüggéseit. Az elemzés során kirajzolódott, hogy az egyes területi egységek olykor számottevő eltéréseket mutatnak az adóztatást meghatározó változók tekintetében. Mivel egy-egy megye idegenforgalmi adózásra vonatkozó jellemzői közt jelentős különbségek is fennállnak, az európai országok csoportosításához hasonlóan a magyar megyék csoportokba sorolása is megtörtént. Az európai tipizáláskor alkalmazott változókhoz igazodó ismérvek, a helyi adóbevételek GDP-arányos mértéke, az átlagos idegenforgalmi adómérték és az egy főre jutó adóbevétel esetén összesen négy kategória került felállításra. A csoportosítás alapján a főváros, négy

dunántúli megyénk és Heves megye a legmeghatározóbb turisztikailag, a legkevésbé pedig a három észak-magyarországi megyénkben játszik szerepet az idegenforgalom. E kettő között helyezkednek el a vendégéjszakák száma és az alkalmazott adómérték tekintetében az iparüzési adóban sokkal inkább érdekeltek, valamint a legtöbb megyét felölelő harmadik csoport tagjai, amelyeknél az idegenforgalom nem az elsődleges meghatározó ágazat.

Az analízisek eredményei kimutatták, hogy annak ellenére, hogy számottevő különbségek tárhatók fel az országban az idegenforgalmi adó vonatkozásában, a földrajzi elhelyezkedésnek csak gyenge hatása van az önkormányzatok idegenforgalmi koncentráltságára, azon belül az adóbevétel nagyságára, annak helyi költségvetésen belüli hányadára, valamint a vendégéjszakák számának nagyságára. A régiók és megyék szintjén kimutatott gyenge összefüggés ellenére elsősorban az egyes (akár szomszédos) települések között erőteljes különbségek is fennállnak az idegenforgalmi adóbevételek tekintetében, mely eltérések enyhítése turizmusfejlesztési okokból indokolt, hogy a fejlesztés a pontszerű projektek mellett térségi szinten is megvalósulhasson.

Az ország nagyobb területi egységeinek önkormányzatai közti (iparüzési) jövedelmkülönbség enyhítésének megfelelő módszere a beszámítás rendszere. Az idegenforgalmi adó esetében azonban a turisztikai desztinációk szintjén, a települések közt szükséges megoldani az idegenforgalmi adóbevételi különbségek mérséklését. Még hozzá az adott idegenforgalmi adót beszedő önkormányzat környező települései által alkotott térségben. A cél az, hogy a térség települései közös, egységes módszerekkel és marketinggel megvalósuló fejlesztéseket szorgalmazzanak, kihasználva a kooperálás számos előnyét. Ehhez az önkormányzati együttműködéseknek egyik legelterjedtebb formáját, a társulást érdemes előtérbe helyezni. A térségi turizmusfejlesztés társulási formában való kivitelezésével olyan fejlesztések, pályázatok és programok is véghezvihetők, amelyekre a településeknek egyénileg nem lenne kapacitása vagy lehetősége. A turisztikai társulások tevékenységét azonban finanszírozni kell, melyre a kutatás egy olyan modellt állított fel, ami illeszkedik az önkormányzatok költségvetési szabályozásába, és az államnak kevés többletráfordítást generál, szem előtt tartva, hogy a turizmusnak, mint meghatározó gazdasági ágazatnak a fejlődése nemzeti érdek. E jelentősége végett pedig lehetőséget kell teremteni arra, hogy a településeknek az idegenforgalomból származó adóbevételi hasznát ne csak a kötelezően ellátandó feladatok emésszék fel, hanem azt vissza lehessen forgatni közvetlenül a turizmus fejlesztésébe. A koncepció megvalósításának feltételeiről és korlátairól a kutatás jövőbeni folytatásaként előzetes hatásvizsgálat adhat részletes eredményeket.

A szakirodalom tanulmányozása és a primer kutatás eredményeinek értékelése is azt a tényt erősítette meg, hogy a turisztikailag frekvenciált települések gazdálkodásában az idegenforgalmi adóbevétel-növelési törekvés jelentős mértékben érvényesül, annak ellenére is, hogy a beszámítás rendszerében az üdülőhelyi feladatok támogatása az adóerőképesség függvényében többükénél is redukálódik. Az idegenforgalmi adóbevételek gyarapításának célját főként annak stabilitása indukálja, az aktuális gazdasági folyamatok tapasztalatainak hatására azonban a közeljövőben az indok ehelyett vagy emellett várhatóan a talpraállás és a visszaesett turizmus okozta bevételkiesés pótlása lesz. A bevétel növelésére az adómérték emelésén túl az önkormányzatoknak több lehetősége is van, melyek közül az adóellenőrzés emelkedik ki, mint legelterjedtebb és legkézenfekvőbb adóelkerülés elleni eszköz. A települések idegenforgalmi ellenőrzési tevékenysége sokszínű, a tevékenység hatékonyságát az egyes önkormányzatoknál hasonló tényezők korlátozzák, melyek szintetizálása kimutatta, hogy a hivatali szervezeti korlátokon, a pénzügyi és emberi erőforrás rendelkezésre állása okozta akadályokon kívül ugyanakkora erővel bírnak a helyi adottságok és az ellenőrzési módszerek használatának korlátai, mint például a szálláshelyek és szállások jellemzői, a módszerek alkalmazásának észszerűsége és digitális fejlesztése. A hatékonyság növekedése akkor érhető el, ha a helyi adottságokhoz igazítva és gazdaságossági szempontok figyelembe vételével az ellenőrzések céltudatos fokozása, a szankciók körültekintő alkalmazása és az ellenőrzési szempontok online platformok használatával történő kiegészítése is megvalósul, emellett javasolt a települések közti tapasztalatcserébe számba vétele. A kutatás jövőbeli folytatásaként célszerű az interjúk felmérésnek az idegenforgalmat adóztató önkormányzatok szélesebb körére történő kiterjesztése, annak érdekében, hogy a mennyiségileg kiterjedtebb ellenőrzési tapasztalat a kvalitatív eredményeket megerősítse vagy kiegészítse.

A vizsgálati eredmények rávilágítanak, hogy az idegenforgalmi adóztatás mennyire sokszínű mind a nemzetközi, mind a hazai gyakorlatban, a szabályozása és az alkalmazásának eredményei tekintetében egyaránt. Az elemzés során feltárt összefüggések és a levonható következtetések alapot adnak az eredmények gyakorlati hasznosíthatóságához és a kutatás jövőbeli folytatásához.

A szerzőnek az értekezés témaköréhez kapcsolódó publikációi

Idegen nyelvű szerkesztett tanulmánykötetben megjelent publikációk:

Ambrus, R. A. – Gróf, K. (2015): Local taxation in European countries. In: Tóth, M. – Markovič, P. (ed.): Zborník Vedeckých Prác pri Príležitosti 75. Výročia Založenia EU v Bratislave. Ekonomika, Financie a Manažment Podniku – Rok 2015 (Economics, Finance Management and Business – Year 2015). Bratislava, Slovak Republic, University of Economics in Bratislava, pp. 1-10. ISBN 978-80-225-4280-7

Gróf, K. (2019): Tourist taxation in Europe, with a brief overview of the Hungarian tourist tax system. In: Bezpatochnyi, M. (ed.): Organizational-economic mechanism of management innovative development of economic entities. Collective monograph, Przeworsk, Poland, WSSG, pp. 310-322. , 13 p, ISBN 978-83-937354-6-4

Magyar nyelvű folyóiratban megjelent publikációk:

Gróf, K. (2016): 25 éve helyi adózunk: A helyi adótörvény és helyi adóztatás alakulása 1991-től napjainkig egy kisváros, Bük példáján. Comitatus Önkormányzati Szemle, 26. évf. 220. sz., pp. 86-92, ISSN 1215-315X

Gróf, K. (2016): A helyi adórendszermodellek és az alkalmazott főbb helyi adónemek sajátosságai Európában. Területi Statisztika, 56. évf. 3. sz., pp. 320-345, ISSN 0018-7828

Gróf, K. (2019): Idegenforgalmi adó a fürdővárosainkban: A magyar települések idegenforgalmi bevételeinek alakulása hét magyar fürdőváros példáján. Comitatus Önkormányzati Szemle, 29. évf. 232. sz., pp. 15-22, ISSN 1215-315X

Gróf, K. (2020): Ellenőrzéssel az adóelkerülés ellen: az idegenforgalmi adóellenőrzés sajátosságai – Az ellenőrzés hatékonyságának megítélése 14 település tevékenységének vizsgálatán keresztül. Comitatus Önkormányzati Szemle, 30. évf. 235. sz., pp. 90-98, ISSN 1215-315X

Magyar nyelvű szerkesztett tanulmánykötetben megjelent publikációk:

Ambrus, R. A. – Gróf, K. (2016): Helyi adórendszerünk átforgalmazásának lehetősége német minta alapján. In: Kulcsár, L. – Resperger, R. (szerk.): Európa: Gazdaság és Kultúra (Eu-

rope: Economy and Culture) Nemzetközi Tudományos Konferencia Sopron, 2016. november 10., Tanulmánykötet, Sopron, Nyugat-magyarországi Egyetem Kiadó, pp. 1-10, ISBN 978-963-334-297-8

Gróf, K. (2017): Helyi adóbevételek összefüggése a települések területi és gazdasági helyzetével. In: Resperger, R. – Czeglédy, T. (szerk.): Geopolitikai stratégiák Közép-Európában (Geopolitical strategies in Central Europe) Nemzetközi Tudományos Konferencia, Sopron, 2017. november 9., Tanulmánykötet, Sopron, Magyarország, Soproni Egyetem Kiadó, pp. 390-400, ISBN 978-963-359-090-4

Gróf, K. (2019): Idegenforgalmi adóelkerülés mérséklésének eszközei: Elektronikus adat szolgáltatási rendszerek és önkormányzati fejlesztési pályázat idegenforgalmi adózásra gyakorolt hatása. In: Resperger, R. – Czeglédy, T. (szerk.): Modern Gazdaság, Okos Fejlődés (Modern Economy, Smart Development) Nemzetközi Tudományos Konferencia. Sopron, 2019. november 7. – Konferenciakötet, Sopron, Magyarország, Soproni Egyetem Kiadó, pp. 360-368. ISBN 978-963-334-347-0

Gróf, K. (2020): Az idegenforgalmi adó jövője a digitalizált turizmusban. In: Reisinger, A. – Kecskés, P. – Buics, L. (szerk.): Kreatív ipar, digitális gazdaság, a Kautz Gyula Emlékonferencia elektronikus formában megjelenő tanulmánykötete, Széchenyi István Egyetem, Győr, 8 p.

Egyéb publikációk:

Bódi, J. – Gróf, K. – Németh, S. (2016): Csepreg történeti településföldrajza a Kiegészítésig. Településföldrajzi tanulmányok, 5. évf. 1. sz., pp. 38-59, ISSN 2063-4315

Gróf, K. – Németh, S. – Pozsgai, A. (2016): Csepreg történeti településföldrajza a dualizmus korában. In: Kókai, S (szerk.): A változó világ XXI. századi kihívásai. Tanulmánykötet Prof. Dr. Hanusz Árpád egyetemi tanár 70. születésnapja tiszteletére. Nyíregyháza, Nyíregyházi Egyetem Turizmus és Földrajztudományi Intézet, pp. 461-477.