

## Kapcsolt vállalkozások az iparűzési adóban – ki mit kezd az összeszámitási szabállyal?

Tanácsadói munkám során a minap olyan helyzettel találkoztam, amikor egy 60-nál is több vállalkozásból álló magyar cégcsoport (kapcsolt vállalkozások) tagjaiban merült fel az érintett rendelkezés figyelmen kívül hagyása, ennek következtében pedig némelyik társaságnál 10 milliós nagyságrendű adóhiány lenne megállapítható. Azt kérdezték tőlem, hogyan lehetne ezt kikerülni... De ugorjunk csak az elejére, hogy megértsük hogyan jutottak ők idáig!

### Íme a szabály érthetően

A helyi adókról szóló törvény 2013-tól kimondja<sup>1</sup>, hogy a Tao. szerinti kapcsolt vállalkozásnak minősülő adóalanyok az adó alapját az érintett kapcsolt vállalkozások összesített adatai (nettó árbevétele és ezt csökkentő ráfordításai) alapján határozzák meg.

Elsőként ki kell választani azokat a kapcsolt vállalkozásokat, amelyeknél az ELÁBÉ és a közvetített szolgáltatások összege meghaladja az árbevétel 50%-át (e vállalkozási kör lesz érintett az összeszámitási szabály alkalmazásánál), majd össze kell adni e vállalkozások

- nettó árbevételét,
- ELÁBÉ-ját és közvetített szolgáltatásait, valamint
- egyéb adóalapot érintő egyenlegeit.

Az összesített adatok alapján aztán – figyelemmel az ELÁBÉ és közvetített szolgáltatások összegének árbevételétől függő, sávosan érvényesíthető maximalizált értékére<sup>2</sup> – meg kell határozni az érintett kapcsolt vállalkozások együttes adóalapját, amelyet aztán a bevont cégek között azok árbevétele arányában kell megosztani.

Megítélésem szerint az egész szabálynak annyi a célja, hogy az árbevétel növekedésével párhuzamosan csökkenő mértékben érvényesíthető adóalap csökkentő tételek (ELÁBÉ és közvetített szolgáltatások) hatásaként előálló progresszív adózást ne lehessen a cégek felszabdolásával elkerülni.

---

<sup>1</sup> 1990. évi C. törvény a helyi adókról 39.§ (6)

<sup>2</sup> az 1990. évi C. tv. 39.§ (4) szerint

## Cééélzunk, és lövünk!

Csakhogya a minisztériumból nézve minden probléma meglehetősen egyszerűnek látszik. A szabályt – véleményem szerint – alapvetően centralizáltan működő cégcsoportokra alkották meg, ahol a jogalkotó úgy képzei, hogy a cégcsoport központjában ülő, magasan képzett alkalmazottak a csoporttagok minden számviteli adatára rálátanak, és közvetlen információval rendelkeznek a leányvállalatok minden tervéről, üzleti aktivitásáról. Ilyen esetben – akár – az is elképzelhető, hogy a fentiekben bemutatott szabály alkalmazható.

A valóság azonban többnyire nem ilyen: az ügyfélkörömbé került cégcsoportban szereplő vállalkozásokban egyetlen közös van: egy természetes személy többségi tulajdonos. A cégcsoport – vagy minek is hívhatnám – ugyanis úgy állt össze, hogy egy jó üzleti érzékkel megáldott természetes személy két évtizeden keresztül folyamatosan keresgélte azokat a cégeket, amelyekbe érdemes befektetni. Van a cégcsoportban informatikai cég, hulladékkezelő, ruházati nagykereskedő, építőipari cég, stb... Ahol jó üzleti modellt, jó üzleti lehetőséget látott, oda befektetett. Mivel azonban a régi tulajdonosokkal rendre úgy állapodott meg, hogy azok továbbra is kisebbségi tulajdonosok maradnak és – szakértelmüket kihasználva – tovább vezetik a céget, ezért a megvásárolt cégekhez kapcsolódó kisebbségi tulajdonosi kör nagyon szerteágazó. És itt jöjjön a probléma:

Most képzei el a kedves olvasó, hogy van egy jól menő kereskedőcége. A társaság fejlődése során korábban egyszer tőkehiányos helyzetbe került, ezért keresett egy befektetőt, aki tőkeemeléssel beszállt a társaságba, és ilyen módon többségi tulajdonos lett. A befektető és Ön a társaság két tulajdonosa – mondjuk 60-40 arányban. A cég jól működik, dinamikusan növekszik, évről évre osztalékot fizet, jó a tulajdonosok közötti kapcsolat.

Ekkor jön egy törvény, amely kimondja, hogy a kapcsolt vállalkozások adóalapját együttesen kell meghatározni, majd az árbevétel arányában felosztani közöttük. Előzetes számítást végeznek, és arra jutnak, hogy ha a jogszabály előírását betartják, akkor az Ön cégének 10 millió Ft-tal több iparüzési adót kell fizetnie, mintha csak a saját számait venné figyelembe. A 10 millió Ft 40%-a<sup>3</sup> azonban Önt illetné meg, mint osztalék. Úgy hiszem, Ön is feltenné a kérdést:

„Mi közöm nekem a többségi tulajdonos más cégeihez, akikről azt sem tudom, hogy kicsodák?”

**...és ekkor adószakértőhöz fordul...**

---

<sup>3</sup> Mondanivalóm kidomborítása érdekében eltekintettem a társasági adótól és egyéb adóktól.

Minden adózási kérdés esetén meg kell vizsgálnunk, hogy az miként hat a társaság működésére, a különféle lehetőségek milyen kockázatokat rejthetnek magukban. Az alábbiakban először bemutatok két példát, amelyek segítenek a hivatkozott szabály sokszor nehezen becsülhető hatását megérteni.

### ***1. példa***

Alma Kft. és Körte Kft. kapcsolt vállalkozások, egyaránt 500 millió Ft árbevétellel, egyaránt 251 millió Ft<sup>4</sup> ELÁBÉ-val. Alma Kft. egyéb adóalap csökkentő tételekkel is rendelkezik, míg Körte Kft. eredménykimutatása ilyen nem tartalmaz.

Érintett egyenlegek	Egyedi számítás		Összevont
	Alma Kft.	Körte Kft.	számítás
	millió Ft		
Árbevétel	500	500	1 000
ELÁBÉ és közvetített szolgáltatások	251	251	502
Egyéb adóalap csökkentő tételek	248	0	248
Adóalap	1	249	250
Adó egyedileg (2%)	0,02	4,98	
<b>Összevont számítás folytatása, az összevont adóalap felosztása</b>			
Az árbevétel arányában felosztott adóalap	125	125	
Felosztás utáni adó (2%)	2,50	2,50	
Különbség az egyedi és a felosztott adó között	-2,48	2,48	
Különbség az árbevételhez viszonyítva	-0,5%	0,5%	

A fenti számításból látható, hogy ha a két céget külön-külön vizsgáljuk, akkor egészen más adóalaphoz – és fizetendő adóhoz – jutunk, mintha a jogszabály rendelkezéseit figyelembe véve határozzuk meg a kapcsolt vállalkozások adóalapját. A kidolgozott példa szerint az árbevétel 0,5%-át megközelítő adóhiány keletkezhet Alma Kft.-nél, ami már könyvvizsgálati szempontból is releváns tétel.

<sup>4</sup> Az árbevétel 50%-át meghaladja

## 2. példa

A második példában egy 100 millió Ft, és egy 100 milliárd Ft árbevétellel rendelkező vállalkozás egyedileg számított iparűzési adóját vizsgáljuk, és ezt vetjük össze a közösen számított, majd köztük felosztott iparűzési adóval.

Érintett egyenlegek	Egyedi számítás		Összesen	Összevont számítás
	Toll Kft.	Papír Kft.		
Árbevétel	100	100 000	100 100	100 100
ELÁBÉ és közvetített szolgáltatások	51	99 000	99 051	99 051
Ebből az adóalapban érvényesíthető	51	76 070	76 121	76 140
Egyéb adóalap csökkentő tételek	3	12	15	15
Adóalap	46	23 918	23 964	23 945
Adó egyedileg (2%)	0,92	478,36		
<b>Összevont számítás folytatása, az összevont adóalap felosztása</b>				
	Toll Kft.	Papír Kft.		
Az árbevétel arányában felosztott adóalap	24	23 921		
Felosztás utáni adó (2%)	0,48	478,43		
Különbség az egyedi és a felosztott adó között	0,44	-0,07		

A fenti példa újabb érdekességre világít rá: az iparűzési adó alapjának meghatározásánál az adó progresszivitását az adóalap csökkentésénél érvényesíthető, az árbevételtől függően sávosan felülről korlátozott (ELÁBÉ + közvetített szolgáltatások) értéke adja<sup>5</sup>. A kitalált rendszer azonban a kapcsolt vállalkozások adatainak összeszámításáról szóló szabállyal együtt könnyen olyan helyzetet is eredményezhet, hogy a kapcsolt vállalkozások összevont adóalapja kisebb lesz<sup>6</sup>, mintha ugyanezen cégek külön-külön határozták volna meg adóalapjukat.

Ebből jól látszik, hogy a vizsgált szabályrendszer még azt a célt sem éri el feltétlenül, hogy a nagyobb forgalmat bonyolító cégcsoportok arányaiban több adót fizessenek. Így viszont valóban csak a vállalatok feldarabolásától védi az adóalapot.

<sup>5</sup> 1990. évi C. tv. 39.§ (4)

<sup>6</sup> A példában 23 964 mFt vs. 23 945mFt

## Hogyan lehetne jogszerűen alkalmazni a szabályt

Amikor a fentiekhez hasonló összeszámitási szabályt látunk, úgy tűnik, hogy adja magát a lehetőség, hogy az adóalapok meghatározását központosítottan végezzük. Ezzel azonban minimum három probléma van:

1. Nem csak az adóbevallás beszámolási időszakra eső összeállításához, de a decemberi adófeltöltéshez is szükség van a kapcsolt vállalkozások adataira. Ezek beszerzése azonban időigényes, így az alapvetően eltérő működésű vállalkozások adózási, beszámoló készítési feladatait kell időben összehangolni.
2. Az adófeltöltéshez használt adatok becsült adatok. Képzeljünk csak el egy olyan szituációt, amikor valamelyik vállalkozás hibás becslést ad, így akár az is előfordulhat, hogy becslése alapján alkalmazni kell rá az összeszámitási szabályt, de az auditált adatok mégsem ezt támasztják alá. (Látni kell, hogy ebben az esetben nem csak a hibás becslést adó társaság adófeltöltése borul, de adott esetben az összes érintett kapcsolt vállalkozásé.)
3. Végül könnyen előfordulhat olyan helyzet, hogy egy – akár teljesen centralizáltan működő – cégcsoportban a központi irányítást ellátó „anyavállalatnak” nincs információja minden leányvállalata kapcsolt vállalkozásáról. (Ha például a MOL csoport egyik leányvállalatának ügyvezetője a feleségének családi vállalkozásában is ügyvezető, akkor az adott leányvállalat iparűzési adójának meghatározásakor nem csak a MOL összes leányvállalatát kell figyelembe vennie, hanem a közös ügyvezetésre tekintettel a vele szintén kapcsolt vállalkozási viszonyban levő családi céget is.)

Ha – a fentiek alapján elfogadjuk, hogy – az adóalapok központosítottan a legnagyobb jószándék ellenére sem határozhatók meg megbízhatóan, adódik a másik megoldás, hogy a csoporttagok önmaguk határozzák meg iparűzés adójuk alapját. Ehhez azonban rendelkezésükre kell állnia minimum két információnak:

1. tudniuk kell, hogy mely társaságok minősülnek kapcsolt vállalkozásaiknak (ez az információ legalább részben a cégcsoport központjában rendelkezésre áll), és
2. ismerniük kell az érintett vállalkozások !megalapozott! becsléseit az adófeltöltéshez és végleges számait a bevallás benyújtásához. (Ehhez viszont biztosan késve fognak hozzájutni.)

Aki látott már a gyakorlatban működő vállalkozásokat, az tudja, hogy ez egy nagy cégcsoportnál kivitelezhetetlen. A számítás bonyolultsága – hivatkozva itt a kapcsolt vállalkozási viszonyok keletkezésé-

nél és megszűnésénél alkalmazandó napi arányosításra<sup>7</sup> – örült kockázatokat hordoz. (Csak félve merem megkérdezni, hogy olvasómnak van-e arra ötlete, hogy a cégcsoportból kikerülő (eladott) cégek adófeltöltéshez kapcsolódó adatait hogyan tudnám megszerezni?)

### **Mit lehet tenni ebben a helyzetben?**

A tulajdonosok osztalékalapjának (és a kisebbségi tulajdonosok osztalékának) védelmében kínálkozik a lehetőség, hogy az összeszámitási szabályra tekintettel adót megtakarító vállalkozások térítés nélküli pénzeszközátadással kompenzálják csoporttagjaik többlet adóterhelését.

Ez azonban egyrészt a térítés nélküli átadásokra vonatkozó társasági adó szabályok<sup>8</sup> miatt képzelhető el nehezen, másrészt nem szabad elfelejteni, hogy nagy cégek esetében többnyire nem „zérusösszegű játékról” van szó, az együttesen számított adóalap eltér a külön-külön számított adóalapok összegétől.

Meg lehet tenni, hogy a kapcsolt vállalkozások nem módosítják iparűzési adójuk alapját, és viselik ennek kockázatait, miközben bíznak egy Európa Bírósági ítélet mielőbbi megszületésében, amelynek keretében az érintett jogszabályrész jogellenességét állapítja meg a bíróság hasonló indoklással, mint tette azt a Hervis vs. NAV ügyben 2014-ben. Ez azonban önmagában is jelentős kockázatot hordoz.

Végző soron mindenki előtt nyitva áll a kapu, hogy áthelyezze tevékenységét Újlengyelbe. De nem hinném, hogy ezt az utat kellene követni...

### **Végül egy elgondolkodtató kérdés, csattanónak**

Transzferár szakértőként felmerült bennem, hogy mit szól majd az adóhatóság a kapcsolt vállalkozásaimra tekintettel megfizetett magasabb iparűzési adóhoz, és az emiatt kimutatott – a hasonló tevékenységet végző független vállalkozásokénál – alacsonyabb társasági adó alaphoz. Lehetséges, hogy a helyi adókról szóló törvényben előírt adóalap korrekció – mint törvényileg kötelezővé tett jövedelem-átcsoportosítás – miatt még a társasági adó alapját is korrigálni kell?

Kerényi Máté Fülöp<sup>9</sup>

---

<sup>7</sup> 1990. évi C. tv. 39.§ (9)

<sup>8</sup> Tao. 3. sz Melléklet A) 13. pont

<sup>9</sup> Kamarai tag könyvvizsgáló, adószakértő, a Magyar Adótanácsadók és Könyvviteli Szolgáltatók Országos Egyesülete Nemzetközi Adó Tagozatának elnökségi tagja, a Kolchis Kft. ügyvezetője