

Egy fordítási hiba teszi még kockázatosabbá a transzferárazást!

Nem is olyan régen volt szerencsém részt venni egy meglehetősen izgalmas adóhatósági ellenőrzésen, amelyből világosan kiderült, hogy még mindig vannak alapvető nyitott kérdések a piaci ár meghatározására alkalmazható módszerek tekintetében. A történet azért igazán szomorú, mert egy – a magyar joganyagba átemelt – fordítási hiba miatt kellett valakinek bírságot fizetnie, holott az államot senki sem károsította meg, és az illető nagyfokú körültekintéssel, jóhiszeműen járt el.

A történet egy sima átfogó ellenőrzéssel kezdődött, amelynek a vizsgált cég tiszta lelkiismerettel, felkészülten indult neki. Nem volt kapkodás, nem voltak izgatott telefonhívások, egyszerűen minden ment a megszokott mederben. Nem érte őket meglepetésként a vizsgálat, hiszen – nagy cégről lévén szó – minden időszakot leellenőriz náluk a NAV, így megy ez sok-sok éve.

A társaság ezernyi szálon kötődött német anyavállalatához, egyebek mellett különféle szolgáltatásokat is igénybe vett tőle. A szolgáltatási szerződések valós – bizonyíthatóan megvalósult – tranzakciókat takartak, a vonatkozó transzferár-nyilvántartások időben elkészültek, és a legjobb tanácsadói gyakorlatnak megfelelő bizonyítási technikával alátámasztásra került bennük, hogy az anyavállalatnak fizetett szolgáltatási díj piaci. Látszólag tehát nem volt mitől tartani.

Békében megindult és haladt előre az ellenőrzés, mígnem néhány hónappal később az adóhatóságtól kapott jegyzőkönyvben előkerült a transzferárazás. Igazából nem csak úgy előkerült, hanem egyetlen témaként ez szerepelt benne, és amit a revizor megállapított, az – bevallom – meglepett.

A kapcsolt vállalkozások informatikai szolgáltatási szerződésükben úgy állapodtak meg, hogy az anyavállalat összegyűjti a szolgáltatás nyújtásához kapcsolódóan felmerült közvetlen és közvetett költségeit, majd ezeket 5%-os haszonkulccsal növelt értékben kiszámlázza a magyar cégnek. A számla mellékleteként elküldi a számlázott összeg kalkulációját, amelyből világosan kitűnik, hogy milyen költségek, milyen összegben merültek fel a szolgáltatás nyújtásához kapcsolódóan az adóévben.

A kifogásolt transzferár-nyilvántartás úgy nézett ki, mint a legtöbb hasonló dokumentáció: megnézzük milyen terület(ek)en nyújt szolgáltatást az anyavállalat, valamilyen adatbázisból meghatározzuk a piaci körülmények között e szolgáltatástípushoz tartozó nettó jövedelmezőségi tartományt, és ha ebbe a tartományba esik a szolgáltatást nyújtó társaság (a mi esetünkben a német anyavállalat) által az ügyleten elért nettó jövedelmezőség, akkor tiszta szívvel kimondhatjuk, hogy piaci árakat alkalmaztak a felek. A módszer neve: üzleti nettó nyereségen alapuló módszer.

Tényleg ez a neve?

Az adóhatóság szerint nem. A Tao.¹ 18.§ (2) d) szerint az ügyleti nettó nyereségen alapuló módszer ugyanis

*„azt a - megfelelő vetítési alaphoz (költségek, árbevétel, eszközök) vetített - nettó nyereséget vizsgálja, amelyet **az adózó** az ügyleten realizál”*

Az adóhatóság pedig – a fentiekre tekintettel – azt mondta, hogy csak abban az esetben nevezhető egy módszer ügyleti nettó nyereségen alapuló módszernek, ha az adózó (tehát a dokumentációt készítő magyar vállalkozás) jövedelmezőségét vizsgáljuk. Mi a választott módszerhez kapcsolódó eljárásokat nem hajtottuk végre („az adózó” jövedelmezőségét nem, csak a német anyavállalata ügyleti jövedelmezőségét vizsgáltuk), ezért a dokumentációnk hiányos, tehát kiszabható a 2 millió forintos mulasztási bírság... BOOOM!

Hogyan fordulhatott ez elő?

A Tao. 31.§ (2) b) és a 22/2009. (X.16.) PM rendelet 11.§-a kimondja, hogy a hivatkozott jogszabályok az OECD transzferár irányelvei² figyelembe vételével – az alapján – készültek. Amikor néhány évvel ezelőtt a társasági adó törvényt hozzáigazították a 2010. nyarán megváltozott OECD irányelvekhez, és így már a nettó nyereségen alapuló módszerek is bekerültek a magyar jogszabályba, a tanácsadók már évek óta használták az ügyleti nettó nyereségen alapuló módszert. És nem csak elvétve. A vonatkozó felmérésekből a kezdetek óta rendre az derül ki, hogy az esetek több mint felében (egyreszes elemzések 70%-ot említenek) a cégek e módszert alkalmazták a piaci ár meghatározására.

Így tehát, amikor bekerült a Tao. törvénybe az új módszer akkor mi is csak annyit tettünk, hogy megneveztük, az OECD irányelv – magyar fordításának – fogalmai között szereplő alábbi definíciót emeltük be a törvényalkotó.

„Ügyleti nettó nyereségen alapuló módszer (Transactional net margin method)

*Ügyleti nyereségen alapuló módszer, amely egy megfelelő vetítési alaphoz (pl. költségek, árbevétel, eszközök) viszonyított nettó árrést vizsgál, amelyet **az adózó** az ellenőrzött ügyleten (vagy olyan ügyleteken, amelyek összesítése helyénvaló a III. fejezet alapelvei szerint) realizál.”*

És itt hibáztunk: megnyugvással vettük tudomásul, hogy – ha nem is szó szerint, de – alapvetően azonos a két definíció tartalma, így nyugodt szívvel alkalmazhatjuk tovább a korábbi években kialakított – egyébként az adóhatóság által is számtalanszor, akár APA eljárások³ során is elfogadott – az OECD irányelvek előírásai alapján kialakított gyakorlatunkat.

¹ 1996. évi LXXXI. törvény a társasági adóról és az osztalékadóról

² Transzferár irányelvek a multinacionális vállalkozások és az adóhatóságok számára – OECD, 2010.

³ Az Art. 132/B.§ és 132/C.§ paragrafusokban leírt eljárás.

Aztán jött a fenti megállapítás, és a felismerés, hogy hiba csúszott a rendszerbe. Aki olvasta az OECD irányelvet az pontosan tudja, hogy a nemzetközi szervezet nem szűkítette be a módszer alkalmazását úgy, hogy abban kizárólag „az adózó” jövedelmezőségét vizsgálhassuk, épp ellenkezőleg, nagy terjedelemben tárgyalja, hogy hogyan kell kiválasztani az ügyletben résztvevő cégek közül azt, amelyiknek a jövedelmezősége alapján nagyobb megbízhatósággal tudunk következtetni az árak piaci voltára („tested party”).

A fogalom magyar fordításában tehát „az adózó” kifejezés szerepel, de mi van az eredeti angol nyelvű szövegben?

„Transactional Net Margin Method

*A transactional profit method that examines the net profit margin relative to an appropriate base (e.g. costs, sales, assets) that **a taxpayer** realises from a controlled transaction (or transactions that it is appropriate to aggregate under the principles of Chapter III).”*

Az angol nyelvű szövegben az „a taxpayer” formula (szó szerint fordítva: egy adófizető) szerepel.⁴ A módszer tehát az OECD irányelvek előírásai szerint azt igényli, hogy „egy adófizető” jövedelmezőségét vizsgáljuk.

Az OECD irányelv 2.58. fejezetétől kezdődik az ügyleti nettó nyereségen alapuló módszer bemutatása. Ennek első mondata – már a magyar fordításban is – azt mondja:

*„Az ügyleti nettó nyereségen alapuló módszer azt a – megfelelő alapra (pl. költségek, árbevétel, eszközök) vetített – nettó nyereséget vizsgálja, amelyet **egy adóalany** egy kapcsolt ügyleten (vagy a 3.9-3.12. bekezdésekben foglalt elvek alapján összevontan kezelhető kapcsolt ügyleteken) realizál.”*

Ugyanez angolul az eredeti szövegben:

*„The transactional net margin method examines the net profit relative to an Appropriate base (e.g. costs, sales, assets) that **a taxpayer** realises from a controlled transaction (or transactions that are appropriate to aggregate under the principles of paragraphs 3.9-3.12).”*

Itt tehát helyes a magyar nyelvű fordítás, és szó sincs az adóhatósági megállapítás alapjául szolgáló „az adózó” kifejezésről. Az OECD irányelv 2.59. fejezete szintén azt támasztja alá, hogy az ügyleti nettó nyereségen alapuló módszer keretében nem csak „az adózó” jövedelmezőségét vizsgálhatom, hanem az ügyletben résztvevő másik félét is, függően attól, hogy ki lesz a „tested party”, azaz a vizsgált fél.

„Az ügyleti nettó nyereségen alapuló módszer általában nem használható megbízhatóan akkor, ha a felek mindegyikének ügylethez való hozzájárulása értékes és egyedi – lásd a 2.4. bekezdést. Ilyen esetben rendszerint az ügyleti nyereségmegosztás módszere a legmegfelelőbb - lásd a 2.109. bekezdést. Azokban az esetekben viszont, amikor a kapcsolt ügylethez való egyedi hozzájárulás teljes mértékben a felek egyikének tulajdonítható, egy egyol-

⁴ Az „a taxpayer”-ben az „a” határozatlan névelő szerepel a „taxpayer” előtt, így tehát semmi esetre sem helyes a magyar nyelvű fordítás határozott névelős változata: „az adózó”.

dalú módszer (hagyományos módszer vagy ügyleti nettó nyereségen alapuló módszer) is alkalmazható. Ilyenkor a kevésbé összetett felet kell vizsgált félnek választani. A vizsgált fél fogalmának tárgyalását lásd a 3.18-3.19. fejezetben.”

Ahogy az a fenti rendelkezésből látszik, az OECD irányelv előírásai szerint az ügyleti nettó nyereségen alapuló módszer alkalmazásánál először minden esetben ki kell választani az ellenőrzött ügyletben résztvevő vállalkozások közül a vizsgált felet (tested party), és őt kell a jövedelmezőséget érintő vizsgálataink középpontjába állítani. Ez pedig merőben ellentétes az adóhatóság jegyzőkönyvben foglalt álláspontjával, amely szerint „az adózó” jövedelmezőségét kellett volna vizsgálnunk.

Hol az igazság?

A fenti megállapítás tekintetében nagyon nehéz igazságot tenni. A revizor szó szerint értelmezve a vonatkozó jogszabályi előírást – és figyelmen kívül hagyva az OECD irányelvet – helyes megállapítást tett. Ugyanakkor talán az olvasó is érzi, hogy ez a megállapítás – és a hozzá kapcsolódó mulasztási bírság – legalábbis vitatható. Az adózó jóhiszeműen járt el, láthatóan sokkal nagyobb mélységben ismerte a vonatkozó szabályozást, mint a revizor, elkészítette a tőle megkövetelhető dokumentációt, és nem érte a költségvetést semmilyen hátrány.

Nagyon bízom benne, hogy az idei évtől megváltozott szellemiségű adóhatóságunktól már nem fognak hasonló megállapítások érkezni, vagy ha mégis, azt a másodfokon eljáró – megfelelő szakértelemmel rendelkező kollégák – már annulálni fogják. Itt ez sajnos nem történt meg.

Mindemellett ezúton szeretném kezdeményezni a vonatkozó jogszabályrész megváltoztatását az alábbiak szerint: *A szokásos piaci árat a következő módszerek valamelyikével kell meghatározni*

*18. § (2) d) ügyleti nettó nyereségen alapuló módszerrel, amely azt a - megfelelő vetítési alapra (költségek, árbevétel, eszközök) vetített - nettó nyereséget vizsgálja, amelyet **egy adófizető** az ügyleten realizál;*

Mi pedig addig is minden érintett transzferár-nyilvántartásban jelezni javasoljuk, hogy az OECD irányelvek szerinti ügyleti nettó nyereségen alapuló módszert alkalmaztuk, amely a vonatkozó magyar rendelkezés szerint egyéb módszernek minősül.

2017. július 27.

Kárpáti Szilvia Erzsébet
kamarai tag könyvvizsgáló, adószakértő