

Kapcsolt ügyletek kockázata, a transzferár dokumentációi, adózási vonatkozásai

Siklós Márta

2009. 09. 03 - 04.

MKVK XVII. Országos Könyvvizsgálói Konferenciája

Balatonalmádi

Áttekintés

- **Jogszabályi háttér**
- **Kapcsolt/kapcsolódó vállalkozás fogalma**
- **Szokásos piaci árak és nyilvántartása**
- **Gyakorlati nehézségek**
- **Hiányosságok, jogkövetkezmények**
- **Adóhatósági ármegállapítás**



Jogszabályi háttér

Kapcsolt/kapcsolódó vállalkozás fogalma

Szokásos piaci árak és nyilvántartása

Gyakorlati nehézségek

Hiányosságok, jogkövetkezmények

Adóhatósági ármegállapítás

Irodák

Elérhetőségek

Jogszabályi háttér

- Transzferár definíciója: a transzferár az az ár, amelyen egy vállalkozás termékeket, illetve eszmei javakat szállít, valamint szolgáltatásokat kínál kapcsolt vállalkozásai részére (OECD modellegyezmény 9. cikk)

Jogszabályi környezet

- 1996. évi LXXXI. törvény a társasági adóról és osztalékadóról (Tao tv.)
- 18/2003.(VII.16.) PM rendelet a szokásos piaci ár meghatározásával összefüggő nyilvántartási kötelezettségről
- Kapcsolódó egyéb joganyagok (pl. ART, Gt, Kis- és középvállalkozásokról, fejlődésük támogatásáról szóló jogszabály stb.)
- ART 132/A. § a szokásos piaci ár megállapításáról (APA)
- OECD elszámoló ár irányelvei multinacionális vállalatok és az adóellenőrzés számára

Jogsabályi háttér

Kapcsolt/kapcsolódó vállalkozás fogalma

Szokásos piaci árak és nyilvántartása

Gyakorlati nehézségek

Hiányosságok, jogkövetkezmények

Adóhatósági ármegállapítás

Irodák

Elérhetőségek

Kapcsolt vállalkozás (Tao tv. 4. § 23.)

- Az adózó és az a személy, amelyben az adózó közvetlenül vagy közvetve többségi irányítást biztosító befolyással rendelkezik
- Az adózó és az a személy, amely az adózóban közvetlenül vagy közvetve többségi irányítást biztosító befolyással rendelkezik
- Az adózós és más személy, ha harmadik személy közvetlenül vagy közvetve mindkettőjükben többségi irányítást biztosító befolyással rendelkezik
- Többségi befolyás
 - Valamely tag a szavazatok több mint 50%-ával rendelkezik, vagy
 - Meghatározó befolyással rendelkezik, azaz valamely tulajdonos jogosult a társaság ügyvezetőjének vagy a felügyelő bizottsági tagok többségének kinevezésére vagy leváltására

Jogszabályi háttér

Kapcsolt/kapcsolódó vállalkozás fogalma

Szokásos piaci árak és nyilvántartása

Gyakorlati nehézségek

Hiányosságok, jogkövetkezmények

Adóhatósági ármegállapítás

Irodák

Elérhetőségek

Kapcsolódó vállalkozás (2004. évi XXXIV. tv)

(Kis- és középvállalkozásokról, fejlődésük támogatásáról szóló 2004. évi XXXIV. Tv)

- EU jogharmonizáció miatti változások
- Új fogalmak
 - Kapcsolódó vállalkozás
 - Többségi tulajdon vagy szavazat, vagy
 - Vezető tisztségviselők, FB tagok választása, vagy
 - Döntő ellenőrzés vagy irányítás gyakorlása
 - Partnervállalkozás
 - Amely nem minősül kapcsolódó vállalkozásnak
 - Amelyben más vállalkozás tulajdoni hányada eléri a 25%-ot
 - Önálló vállalkozás
 - Sem nem kapcsolódó, sem nem partnervállalkozás
- Adatok együttes figyelembevétele!

Jogsabályi háttér

Kapcsolt/kapcsolódó vállalkozás fogalma

Szokásos piaci árak és nyilvántartása

Gyakorlati nehézségek

Hiányosságok, jogkövetkezmények

Adóhatósági ármegállapítás

Irodák

Elérhetőségek

Kapcsolódó vállalkozás (2004. évi XXXIV. tv)

- └ Középvállalkozás
 - └ Max. 250 fő foglalkoztatott és
 - └ Max. 50 millió € éves nettó árbevétel vagy
 - └ Max. 43 millió € mérlegfőösszeg

- └ Kisvállalkozás
 - └ Max. 50 fő foglalkoztatott és
 - └ Max. 10 millió € éves nettó árbevétel vagy
 - └ Max. 10 millió € mérlegfőösszeg

- └ Mikrovállalkozás
 - └ Max. 10 fő foglalkoztatott és
 - └ Max. 2 millió € éves nettó árbevétel vagy
 - └ Max. 2 millió € mérlegfőösszeg

Jogszabályi háttér

Kapcsolt/kapcsolódó
vállalkozás
fogalma

Szokásos piaci árak és nyilvántartása

Gyakorlati nehézségek

Hiányosságok,
jogkövetkezmények

Adóhatósági
ármegállapítás

Irodák

Elérhetőségek

Szokásos piaci árak (Tao tv 18.§ (1))

- Azok az árak, amelyeket független felek összehasonlítható körülmények esetén egymás között alkalmaznak, vagy alkalmaznának
- Alkalmazásukkal kiigazítható a kapcsolt vállalkozások eredményének különbsége, ha azt olyan feltételek okozzák, amelyeket független vállalkozások nem alkalmaztak volna
- Az adózó köteles az adó alapját a szokásos piaci ár és a ténylegesen alkalmazott ellenérték közötti különbözettel megnövelni vagy csökkenteni. (Tao. tv. 18. § (1))
 - Növelni: ha az alkalmazott ellenérték következtében az adózás előtti eredmény kisebb, mint a szokásos piaci ár mellett lett volna (Tao tv 18.§ (1) b))
 - Csökkenteni: ha az alkalmazott ellenérték következtében adózás előtti eredménye nagyobb, mint a szokásos piaci ár alkalmazása mellett lett volna, és a különbözet összegét a másik fél okirattal igazolja (Tao tv 18.§ (1) a))

Jogsabályi háttér

Kapcsolt/kapcsolódó
vállalkozás
fogalma

Szokásos piaci árak és nyilvántartása

Gyakorlati nehézségek

Hiányosságok,
jogkövetkezmények

Adóhatósági
ármegállapítás

Irodák

Elérhetőségek

Szokásos piaci árak meghatározásának módszerei (Tao tv 18.§ (2))

- Összehasonlító árak módszere
 - Szokásos piaci ár = független felek alkalmaznak az összehasonlítható eszköz vagy szolgáltatás értékesítésekor összehasonlítható piacon
- Vizonteladási árak módszere
 - Szokásos piaci ár = az eszköznek, szolgáltatásnak független felek felé, változatlan formában történő értékesítése során alkalmazott ára, csökkentve a vizonteladó költségeivel és a szokásos haszonnal
- Költség és jövedelem módszer
 - Szokásos piaci ár = az önköltség szokásos piaci haszonnal növelt értéke
- A fentiek az ún. hagyományos módszerek, a felsorolás sorrendiséget nem jelent!
- Egyéb módszer (nyereség alapú, adatbázis keresés): akkor alkalmazható, ha az előzőek alapján nem határozható meg a szokásos piaci ár

Jogszabályi háttér

Kapcsolt/kapcsolódó
vállalkozás
fogalma

Szokásos piaci árak és nyilvántartása

Gyakorlati nehézségek

Hiányosságok,
jogkövetkezmények

Adóhatósági
ármegállapítás

Irodák

Elérhetőségek

Szokásos piaci árak nyilvántartása

- Kisvállalkozásra nem vonatkozik (Tao tv 4.§ (24))
 - Kisvállalkozás = 2004. évi XXXIV tv. szerinti kisvállalkozás + mikrovállalkozás
- Törvényi felhatalmazás alapján miniszteri rendelet határozza meg
 - 18/2003. (VII.16.) PM rendelet
- Dokumentáció elkészítése a társasági adóbevallás leadásáig
 - Főszabály: május 31. (ART 1. sz. mell. B) 2. c))
 - Eltérő üzleti év: adóévet követő 150 nap (ART 6. sz. mell. 1.)
 - Előtársaság (bejegyzést követő 90 nap)
 - Devizáról forintra, forintról devizára való áttérés
 - Átalakulás (bejegyzést követő 90 nap)
 - Megszűnés (végelszámolás vagy felszámolás, zárómérleg után 30 nap)

Jogszabályi háttér

Kapcsolt/kapcsolódó
vállalkozás
fogalma

Szokásos piaci árak és nyilvántartása

Gyakorlati nehézségek

Hiányosságok,
jogkövetkezmények

Adóhatósági
ármegállapítás

Irodák

Elérhetőségek

Szokásos piaci árak nyilvántartása (Tao tv 29/D § (14), 18/2003. (VII.16.) PM rendelet)

- Hatálybalépése: 2003. szeptember 1.
 - Alkalmazni kell az ezt követően megkötött szerződésekre

- A rendelet hatálybalépését követően
 - Alkalmazni kell a hatálybalépést követően megkötött szerződésekre

- 2005-től
 - Alkalmazni kell valamennyi (írásbeli és szóbeli), az adóévben hatályos szerződésre

- Személyi hatálya
 - A Tao tv szerinti kisvállalkozásnak nem minősülő gazdasági társaság, külföldi vállalkozó, egyesülés, szövetkezet

Jogszabályi háttér

Kapcsolt/kapcsolódó
vállalkozás
fogalma

**Szokásos piaci árak
és nyilvántartása**

Gyakorlati nehézségek

Hiányosságok,
jogkövetkezmények

Adóhatósági
ármegállapítás

Irodák

Elérhetőségek

Dokumentáció elkészítése - általános szabályok

- Nem formakötött, de a minimális tartalom kötelező
- Elkészítésének alapelvei
 - Adózótól elvárható gondosság
 - Elkészítésénél költség/haszon elv érvényesítése
- Adózói szabadság
 - A nyilvántartás tartalma tovább bővíthető
 - A rendelet példálózó, felsoroló jellegű

Jogsabályi háttér

Kapcsolt/kapcsolódó
vállalkozás
fogalma

**Szokásos piaci árak
és nyilvántartása**

Gyakorlati nehézségek

Hiányosságok,
jogkövetkezmények

Adóhatósági
ármegállapítás

Irodák

Elérhetőségek

Dokumentáció elkészítése - általános szabályok

- Szerződésenként kell elkészíteni
- Szerződésmódosítás esetén felülvizsgálati kötelezettség
- Fajtái
 - Teljes nyilvántartás
 - Egyszerűsített nyilvántartás (készítése lehetőség, piaci ár < 50 millió Ft)
- Hasonló ügyletek nyilvántartásainak összevonási lehetősége
 - Egyszerűsítési szabály ≠ egyszerűsített nyilvántartás
 - Azonos tárgyú szerződések összevonásának lehetősége
 - Összevonás nem veszélyeztetheti az összehasonlíthatóságot
 - Összevonást kötelező indokolni
 - Összevonás csak lehetőség!

Jogszabályi háttér

Kapcsolt/kapcsolódó
vállalkozás
fogalma

**Szokásos piaci árak
és nyilvántartása**

Gyakorlati nehézségek

Hiányosságok,
jogkövetkezmények

Adóhatósági
ármegállapítás

Irodák

Elérhetőségek

Teljes nyilvántartás kötelező tartalmi elemei

- A szerződés tartalmának bemutatása
- Megkötésének, módosításának időpontja, időbeli hatálya
- Tárgyának bemutatása, jellemzői, teljesítés módja, feltétele
- A végzett tevékenység jellemzői, felhasznált erőforrások, vállalt üzleti kockázat bemutatása
- Hasonló piacok meghatározása és jellemzőjük
- A szokásos piaci ár meghatározásának módszere
- Alkalmazott módszer megnevezése
- Egyéb módszer esetén, annak bemutatása
- Kiválasztott módszer indoklása
- Összehasonlító adatok meghatározása és kiválasztásuk indoklása
- A szokásos piaci ár, árrés, haszon vagy egyéb érték
- Az üggyel kapcsolatos hatósági, bírósági eljárások
- A nyilvántartás elkészítésének és módosításának időpontja

Jogszabályi háttér

Kapcsolt/kapcsolódó
vállalkozás
fogalma

**Szokásos piaci árak
és nyilvántartása**

Gyakorlati nehézségek

Hiányosságok,
jogkövetkezmények

Adóhatósági
ármegállapítás

Irodák

Elérhetőségek

Nincs szükség a transzferár dokumentáció készítésére

- Ha az adóévben nem történt teljesítés
- Ha a kapcsolt vállalkozás egyéni vállalkozónak nem minősülő magánszeméllyel kötött szerződést
- Kis- és középvállalkozók versenyhátrány megszüntetése miatti beszerzési csoportjai
- Tőzsdei ügyletek esetén
- Rögzített hatósági ár vagy más, jogszabályban előírt ár alkalmazása esetén

Jogszabályi háttér

Kapcsolt/kapcsolódó
vállalkozás
fogalma

**Szokásos piaci árak
és nyilvántartása**

Gyakorlati nehézségek

Hiányosságok,
jogkövetkezmények

Adóhatósági
ármegállapítás

Irodák

Elérhetőségek

Központi dokumentáció - Masterfile

- Európai Unió Tanácsa 2006
- Ajánlásokat tartalmazó állásfoglalás- nem bír kötelező erővel
- Standardizált, egységesített forma
- Tagállamok saját hatáskörükben dönthetnek kiegészítésekről-helyi dokumentáció- specifikus szabályok a mérvadóak
- A központilag elkészített dokumentáció magyarországi felhasználása során a vállalkozásoknak ajánlott nagyfokú körültekintéssel eljárnia: Masterfile≠Apeh által elismert dokumentáció

Jogsabályi háttér

Kapcsolt/kapcsolódó vállalkozás fogalma

Szokásos piaci árak és nyilvántartása

Gyakorlati nehézségek

Hiányosságok, jogkövetkezmények

Adóhatósági ármegállapítás

Irodák

Elérhetőségek

Dokumentáció készítése során felmerülő nehézségek

- Általában elmondható, hogy a vállalkozók nem mérik fel a dokumentáció hiányából adódó jogkövetkezmények súlyosságát
- Különösen külföldi cégek esetében szükséges teljes körű tájékoztatás
- Előfordul, hogy már a tranzakciókban résztvevő felek kapcsoltsági viszonyának tisztázása nehézségekbe ütközik
- Gyakran előforduló probléma, hogy a tranzakcióról nem áll írásos szerződés rendelkezésre, és a felek között már régebben végbement tranzakcióról derül ki, hogy az alkalmazott ár nem felel meg a szokásos piaci árnak

Jogsabályi háttér

Kapcsolt/kapcsolódó
vállalkozás
fogalma

Szokásos piaci árak és
nyilvántartása

Gyakorlati nehézségek

Hiányosságok,
jogkövetkezmények

Adóhatósági
ármegállapítás

Irodák

Elérhetőségek

Dokumentáció készítése során felmerülő nehézségek

- A vállalkozó maga sem tud róla, hogy történt-e valóban dokumentációs kötelezettséget keletkeztető tranzakció vagy sem
- Nagyobb cégcsoportok esetén a csoporton belüli tranzakcióhoz kapcsolódóan gyakran szükség van több forrásból beszerzendő adatokra, ebben az esetben nehézséget okoznak az információ áramlási problémák
- Rengeteg időt, energiát vesz igénybe a szükséges háttér-információ körültekintő összegyűjtése (organigramm, iparági elemzés, funkciók megosztása)
- Ügyfél esetleg vonakodhat olyan bizalmas, ám szükséges információ rendelkezésre bocsátásától, amely üzleti titkot veszélyeztethet

Jogszabályi háttér

Kapcsolt/kapcsolódó vállalkozás fogalma

Szokásos piaci árak és nyilvántartása

Gyakorlati nehézségek

Hiányosságok, jogkövetkezmények

Adóhatósági ármegállapítás

Irodák

Elérhetőségek

Az APEH vizsgálat célkeresztjében-dokumentációs hiányosságok

- A transzferár dokumentációk megléte, a dokumentáció formai követelményei, tartalmi elemek
- Adminisztratív adatok megléte (társaság székhelye, adószáma, dokumentáció készítésének napra pontos dátuma)
- Dokumentálandó időszak meghatározásának problematikája
- Végzett funkciók, vállalati kockázatok, összehasonlító adatok bemutatása
- Dokumentáció elkészítésének hitelessége (dokumentációt készítő tanácsadóval kötött szerződés vizsgálata –időpontok!)
- Szerződések, keretszerződések, szóbeli megállapodások vizsgálata
- Az APEH szemében a fenti hiányosságok bármelyike súlyos mulasztásnak számít, egy esetleges ellenőrzés során jelentős bírság kockázatát hordozzák magukban!

Jogsabályi háttér

Kapcsolt/kapcsolódó vállalkozás fogalma

Szokásos piaci árak és nyilvántartása

Gyakorlati nehézségek

Hiányosságok, jogkövetkezmények

Adóhatósági ármegállapítás

Irodák

Elérhetőségek

Jogkövetkezmények

- └ Bevallás benyújtásával egyidejűleg kell elkészíteni – évközi, folyamatos vezetés nem kötelező
- └ Nyilvántartás el nem készítése, hiányos vagy előírásoktól eltérő vezetése esetén mulasztási bírság szabható ki
- └ Mulasztási bírság
 - └ ART 172.§ (16) – kiemelt összegű mulasztási bírság – max. 2.000.000 Ft szerződésenként, azaz kapcsolt ügyletenként, tranzakciónként
- └ Adóalap módosítás kötelezettsége
 - └ Dokumentáció nélkül: APEH becslés; a bizonyítási teher az adózón
 - └ Adóbírság 50%, késedelmi kamat
 - └ Dupla adóalap-módosítás!
 - └ Tao tv. 7-8.§ értelmében vett adóalap-módosító tétel
 - └ Tao tv. 18. § szokásos piaci ártól eltérő piaci ár alkalmazásából adódó korrekció

Jogszabályi háttér

Kapcsolt/kapcsolódó vállalkozás fogalma

Szokásos piaci árak és nyilvántartása

Gyakorlati nehézségek

Hiányosságok, jogkövetkezmények

Adóhatósági ármegállapítás

Irodák

Elérhetőségek

Szokásos piaci ár adóhatósági megállapítása – APA (Art. 132/A, 132/B §)

- Lehetőség 2007. január 1-jétől a szokásos piaci árnak megfelelő transzferár adóhatósági határozattal történő megállapítása. Az eljárás neve Advance Pricing Arrangements- rövid. APA
- Eljárás
 - Kérelem benyújtása – az adóhatóságnak joga van elutasítani
 - Előzetes konzultáció-lehetőség
 - Eljárási díj
 - A szokásos piaci ár 1%-a, de minimum/maximum
 - 5-12 millió forint egyoldalú, 10-17 millió forint kétoldalú, 15-20 millió forint többoldalú eljárás esetén
 - Határidő (120 nap, meghosszabítható 2 * 60 nappal)
 - Egy-, két-, vagy többoldalú eljárások (külföldi adóhatóságokkal is egyeztet az Apeh)
 - Hatály (kérelem benyújtásától visszamenőleg 3, legfeljebb 5 év; egyszer meghosszabbítható 3 évvel)

Jogszabályi háttér

Kapcsolt/kapcsolódó vállalkozás fogalma

Szokásos piaci árak és nyilvántartása

Gyakorlati nehézségek

Hiányosságok, jogkövetkezmények

Adóhatósági ármegállapítás

Irodák

Elérhetőségek



Jogszabályi háttér

Kapcsolt/kapcsolódó vállalkozás fogalma

Szokásos piaci árak és nyilvántartása

Gyakorlati nehézségek

Hiányosságok, jogkövetkezmények

Adóhatósági ármegállapítás

Irodák

Elérhetőségek

- ↪ BMB Leitner, k.s.
SK 811 01 **BRATISLAVA**, Zámocká 32
T +421 2 591 018-00, F +421 2 591 018-50, E bratislava.office@bmbleitner.sk
- ↪ Leitner + Leitner Consulting SRL
RO 020334 **BUCUREȘTI** S2, Str. Gara Herastrau Nr. 2-4, Et. 7
T +40 31 620 13-34, F +40 31 620 13-35, E office@leitnerleitner.ro
- ↪ Leitner + Leitner Kft
H 1027 **BUDAPEST**, Kapás utca 6-12, Víziváros, Office Center B/IV
T +36 1 279 29-30, F +36 1 209 48-74, E office@leitnerleitner.hu
- ↪ Leitner + Leitner GmbH & Co KG Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
A 4040 **LINZ**, Ottensheimer Straße 32
T +43 732 70 93-0, F +43 732 70 93-156, E linz.office@leitnerleitner.com
- ↪ Leitner + Leitner d.o.o.
SI 1000 **LJUBLJANA**, Dunajska cesta 159
T +386 1 563 67-50, F +386 1 563 67-89, E office@leitnerleitner.si
- ↪ VORLÍČKOVÀ & LEITNER s.r.o.
CZ 110 00 **PRAHA** 1, Jungmannova 31
T +420 233 111-100, F +420 233 111-133, E praha.office@vorlickovaleitner.com
- ↪ Leitner + Leitner Salzburg GmbH & Co KG Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
A 5020 **SALZBURG**, Hellbrunner Straße 7+7a
T +43 662 847 093-0, F +43 662 847 093-825, E salzburg.office@leitnerleitner.com
- ↪ Leitner + Leitner GmbH & Co KG Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
A 1030 **WIEN**, Am Heumarkt 7
T +43 1 718 98 90-0, F +43 1 718 98 90-804, E wien.office@leitnerleitner.com
- ↪ Leitner + Leitner Consulting doo Zagreb
HR 10000 **ZAGREB**, Radnička cesta 47/II
T +385 1 60 64-400, F +385 1 60 64-411, E office@leitnerleitner.hr

KÖSZÖNÖM A FIGYELMET !

