

1

# **NEMZETKÖZI ADÓZÁS**

**Szeminárium**

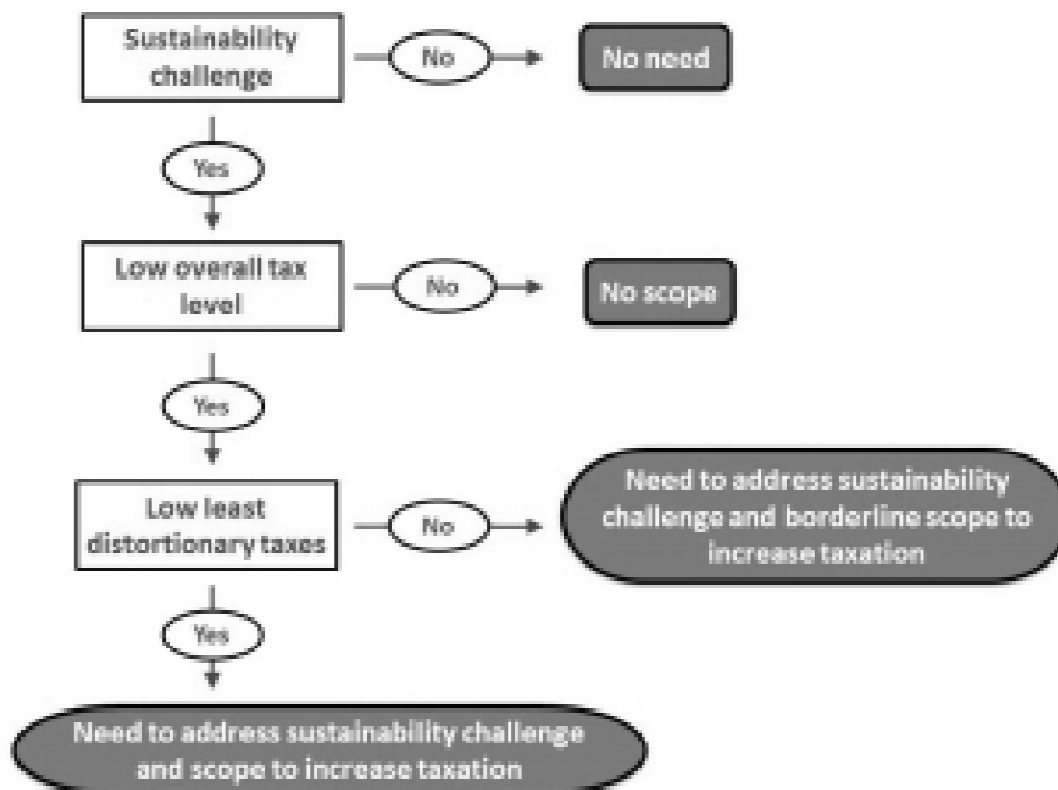
**dr. Bozsik Sándor**  
**egyetemi docens**

# ADÓZÁSI TRENDEK AZ EURÓPAI UNIÓBAN

- Költségvetési politika
  - Fenntartható költségvetés (bruttó államadósság visszafizethető)
- Adópolitika
  - Közvetett adók aránya mérsékelten nő, társadalombiztosítási járulékok csökkennek
  - Munkát terhelő elvonások csökkenése
  - Energiaadók növekedése
  - Beruházási, K+F és foglalkoztatási kedvezmények bővülése
  - Kisvállalatok egyszerűsített adózása
  - Adóalap szélesítése, kedvezmények, mentességek csökkentése
- Adószedés
  - Küzdelem az ÁFA csalások ellen
  - Szolgáltatásbarát adóhivatal (elektronikus bevallások terjedése, informatív weboldalak, tájékoztatók, adónaptár)

# ADÓEMELÉS SZÜKSÉGESSÉGE

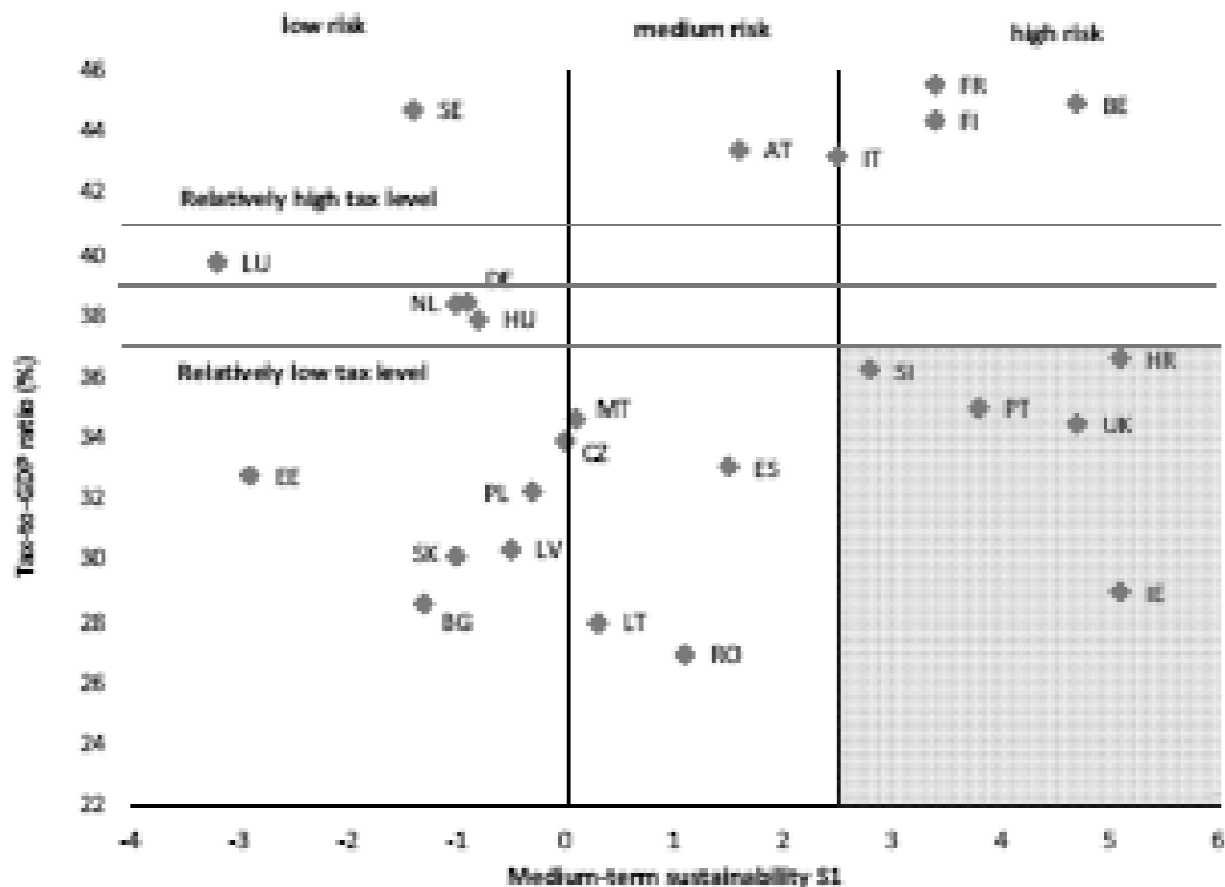
Graph 2.1: Potential scope to increase taxation in order to improve fiscal sustainability



Source: Commission services.

KÖZÉPTÁVÚ  
FENNTART-  
HATÓSÁG ÉS AZ  
ADÓZTATÁS  
SZINTJE

Graph 2.2: Medium-term sustainability and tax-to-GDP ratio



Notes: The S1 indicator refers to 2015. The tax-to-GDP ratio refers to 2014. The exact figures for the two indicators for each Member State can be found in Annex 2 to this report.

Source: Commission services.

# A KÖLTSÉGVETÉSI FENNTARTHATÓSÁG S1 ÉS S2 MÉRŐSZÁMA

Table 1.1: Summarizing the indicators

|     | Required adjustment given the initial budgetary position (IBP)                          |   | Required adjustment to reach debt to GDP ratio of 60% in 2030 (DR)          |   | Required adjustment due to the cost of ageing (CoA)  |
|-----|---|---|---|---|--|
| S1= | Gap to the debt-stabilising primary balance in 2020 through a steady gradual adjustment | + | Additional adjustment required to reach a debt target of 60% of GDP in 2030 | + | Additional adjustment required to finance the increase in public expenditure due to ageing population up to 2030               |
| S2= | Gap to the debt-stabilising primary balance   | + | 0   | + | Additional adjustment required to finance the increase in public expenditure due to ageing population over an infinite horizon |

*Source:* Commission services.

# MUNKAERŐT TERHELŐ ADÓK AKKOR CSÖKKENTHETŐK A LEGJOBBAN, HA

- EU átlaghoz képest munkaerőt terhelő adók magasak
- Ha magas az alacsony munkabérű dolgozók adóterhe
- Ha a mellékállásúak adóterhe magas.

MAGYAROR-  
SZÁGON  
LEHETNE A  
MUNKÁT  
TERHELŐ  
ADÓKAT  
CSÖKKEN-  
TENI

Table 2.2: Need to reduce the overall tax burden on labour

| Country   | Implicit tax rate on labour (2012) | Tax wedge average wage (2014) | Overall employment rate (2014) | Potential challenge |
|-----------|------------------------------------|-------------------------------|--------------------------------|---------------------|
| BE        | 42.8                               | 55.6                          | 67.3                           | X                   |
| BG        | 24.5                               | 33.6                          | 65.1                           |                     |
| CZ        | 38.8                               | 42.6                          | 73.5                           | X                   |
| DK        | 34.4                               | 38.1                          | 75.9                           |                     |
| DE        | 37.8                               | 49.3                          | 77.7                           | (X)                 |
| EE        | 35.0                               | 40.0                          | 74.3                           |                     |
| IE        | 28.7                               | 28.2                          | 67.0                           |                     |
| EL        | 38.0                               | 40.4                          | 53.3                           |                     |
| ES        | 33.5                               | 40.7                          | 59.9                           |                     |
| FR        | 39.5                               | 48.4                          | 69.8                           | X                   |
| HR        | 29.2                               | 39.5                          | 59.2                           |                     |
| IT        | 42.8                               | 48.2                          | 59.9                           | X                   |
| CY        | 28.8                               | -                             | 67.6                           | -                   |
| LV        | 33.0                               | 43.9                          | 70.7                           |                     |
| LT        | 31.9                               | 41.1                          | 71.8                           |                     |
| LU        | 32.9                               | 37.6                          | 72.1                           |                     |
| HU        | 39.8                               | 49.0                          | 66.7                           | X                   |
| MT        | 23.3                               | 25.3                          | 66.3                           |                     |
| NL        | 38.5                               | 37.7                          | 76.1                           | (X)                 |
| AT        | 41.5                               | 49.4                          | 74.2                           | (X)                 |
| PL        | 33.9                               | 35.6                          | 66.5                           |                     |
| PT        | 25.4                               | 41.2                          | 67.6                           |                     |
| RO        | 30.4                               | 44.6                          | 65.7                           |                     |
| SI        | 35.6                               | 42.5                          | 67.8                           |                     |
| SK        | 32.3                               | 41.2                          | 65.9                           |                     |
| FI        | 40.1                               | 43.9                          | 73.1                           | X                   |
| SE        | 38.6                               | 42.5                          | 80.0                           | (X)                 |
| UK        | 25.2                               | 31.1                          | 76.2                           |                     |
| EU        | 36.1                               | 43.4                          | 70.9                           |                     |
| EA        | 38.5                               | 46.5                          | 69.6                           |                     |
| LAF plus  | 33.8                               | 40.5                          | 73.7                           |                     |
| LAF minus | 38.4                               | 46.2                          | 68.1                           |                     |

# KÜLÖNÖSEN AZ ALACSONY KERESETŰEK ADÓTERHÉT KELLENE CSÖKKENTENÜNK

Table 2.4: Need to reduce the tax burden on low-income earners

| Country   | Tax wedge (2014) |        | Inactivity trap (2013) |                          |             |                          | Unemployment trap (2013) |                          |             |                          | Employment rate low-skilled (2014) | Potential challenge |
|-----------|------------------|--------|------------------------|--------------------------|-------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|-------------|--------------------------|------------------------------------|---------------------|
|           | 67% AW           | 50% AW | Trap 67% AW            | Contribution of taxation | Trap 50% AW | Contribution of taxation | Trap 67% AW              | Contribution of taxation | Trap 50% AW | Contribution of taxation |                                    |                     |
| BE        | 49.9             | 41.1   | 67.1                   | 36.0                     | 68.4        | 26.8                     | 93.4                     | 36.0                     | 91.8        | 26.8                     | 46.6                               | X                   |
| BG        | 33.6             | 33.6   | 35.8                   | 21.6                     | 40.6        | 21.6                     | 81.6                     | 21.6                     | 81.6        | 21.6                     | 38.6                               |                     |
| CZ        | 39.7             | 36.7   | 63.4                   | 18.8                     | 67.3        | 14.7                     | 80.1                     | 18.8                     | 79.1        | 14.7                     | 41.6                               | (X)                 |
| DK        | 36.4             | 35.1   | 86.5                   | 25.5                     | 102.1       | 20.4                     | 89.8                     | 10.8                     | 94.6        | 7.8                      | 59.8                               |                     |
| DE        | 45.1             | 42.0   | 66.3                   | 34.5                     | 73.4        | 30.7                     | 73.0                     | 34.5                     | 75.3        | 30.7                     | 58.0                               | (X)                 |
| EE        | 39.0             | 37.9   | 47.2                   | 19.5                     | 55.1        | 18.0                     | 63.7                     | 13.7                     | 63.7        | 13.7                     | 59.2                               | (X)                 |
| IE        | 22.1             | 11.4   | 75.3                   | 13.1                     | 86.3        | 3.0                      | 74.5                     | 12.3                     | 85.3        | 2.0                      | 45.9                               |                     |
| EL        | 35.7             | 33.3   | 19.8                   | 19.8                     | 16.5        | 16.5                     | 50.8                     | 19.8                     | 58.1        | 16.5                     | 46.5                               |                     |
| ES        | 37.3             | 32.2   | 44.3                   | 18.5                     | 46.4        | 11.8                     | 81.7                     | 11.7                     | 77.1        | 7.1                      | 48.2                               |                     |
| FR        | 45.2             | 31.4   | 55.3                   | 26.3                     | 59.3        | 23.2                     | 77.3                     | 19.6                     | 80.4        | 20.2                     | 53.4                               | (X)                 |
| HR        | 34.9             | 33.2   | 42.4                   | 25.0                     | 46.4        | 23.1                     | 95.0                     | 25.0                     | 93.1        | 23.1                     | 38.3                               | (X)                 |
| IT        | 42.4             | 38.2   | 27.2                   | 27.2                     | 23.1        | 23.1                     | 79.6                     | 19.5                     | 87.7        | 15.5                     | 48.7                               | X                   |
| CY        | -                | -      | -                      | -                        | -           | -                        | -                        | -                        | -           | -                        | 54.6                               | -                   |
| LV        | 43.1             | 42.3   | 55.3                   | 29.4                     | 63.2        | 28.4                     | 89.4                     | 29.4                     | 88.4        | 28.4                     | 50.0                               | X                   |
| LT        | 39.5             | 37.8   | 44.2                   | 20.6                     | 50.0        | 18.5                     | 64.4                     | 20.6                     | 77.1        | 18.5                     | 42.0                               | (X)                 |
| LU        | 30.4             | 26.3   | 70.3                   | 18.4                     | 82.4        | 12.9                     | 86.5                     | 6.5                      | 89.7        | 4.8                      | 57.3                               |                     |
| HU        | 49.0             | 49.0   | 50.9                   | 34.5                     | 56.5        | 34.5                     | 78.8                     | 18.9                     | 80.9        | 18.9                     | 44.3                               | X                   |
| MT        | 19.2             | 16.3   | 56.4                   | 13.3                     | 68.0        | 10.2                     | 56.0                     | 13.3                     | 67.4        | 10.2                     | 53.4                               |                     |
| NL        | 32.1             | 26.7   | 79.1                   | 33.1                     | 88.0        | 26.3                     | 83.8                     | 8.8                      | 94.5        | 5.0                      | 59.2                               | (X)                 |
| AT        | 44.8             | 40.1   | 66.6                   | 28.5                     | 74.2        | 23.1                     | 67.8                     | 28.5                     | 74.2        | 23.1                     | 53.1                               | X                   |
| PL        | 34.8             | 34.0   | 51.7                   | 27.5                     | 59.0        | 26.5                     | 79.9                     | 22.1                     | 96.7        | 19.3                     | 38.2                               |                     |
| PT        | 35.0             | 28.1   | 37.9                   | 19.8                     | 35.2        | 11.0                     | 79.9                     | 19.8                     | 76.0        | 11.0                     | 62.2                               |                     |
| RO        | 43.5             | 42.3   | 27.6                   | 27.6                     | 26.1        | 26.1                     | 52.0                     | 27.6                     | 56.7        | 26.1                     | 55.0                               | X                   |
| SI        | 38.5             | 33.6   | 62.0                   | 28.6                     | 58.3        | 22.8                     | 89.8                     | 9.8                      | 79.3        | 5.1                      | 47.5                               |                     |
| SK        | 38.6             | 35.9   | 29.2                   | 19.3                     | 28.9        | 15.7                     | 44.3                     | 19.3                     | 40.7        | 15.7                     | 31.6                               |                     |
| FI        | 38.4             | 34.6   | 71.1                   | 28.9                     | 80.6        | 26.9                     | 75.6                     | 16.5                     | 80.7        | 14.0                     | 51.7                               | (X)                 |
| SE        | 40.5             | 38.8   | 69.9                   | 29.4                     | 83.8        | 27.4                     | 71.3                     | 11.9                     | 83.8        | 7.0                      | 61.0                               | (X)                 |
| UK        | 26.4             | 21.4   | 62.7                   | 20.0                     | 73.1        | 15.9                     | 62.7                     | 20.0                     | 73.1        | 15.9                     | 58.8                               |                     |
| EU        | 39.2             | 33.7   | 56.5                   | 26.9                     | 61.9        | 22.7                     | 74.8                     | 21.9                     | 79.9        | 18.4                     | 53.7                               |                     |
| EA        | 42.1             | 35.8   | 54.6                   | 28.3                     | 58.3        | 23.7                     | 76.9                     | 22.9                     | 80.3        | 19.6                     | 53.2                               |                     |
| LAF plus  | 36.3             | 30.6   | 50.3                   | 24.6                     | 53.8        | 20.1                     | 71.4                     | 18.6                     | 76.5        | 15.1                     | 56.1                               |                     |
| LAF minus | 42.1             | 36.7   | 62.7                   | 29.3                     | 69.9        | 25.3                     | 78.2                     | 25.1                     | 83.2        | 21.7                     | 51.4                               |                     |

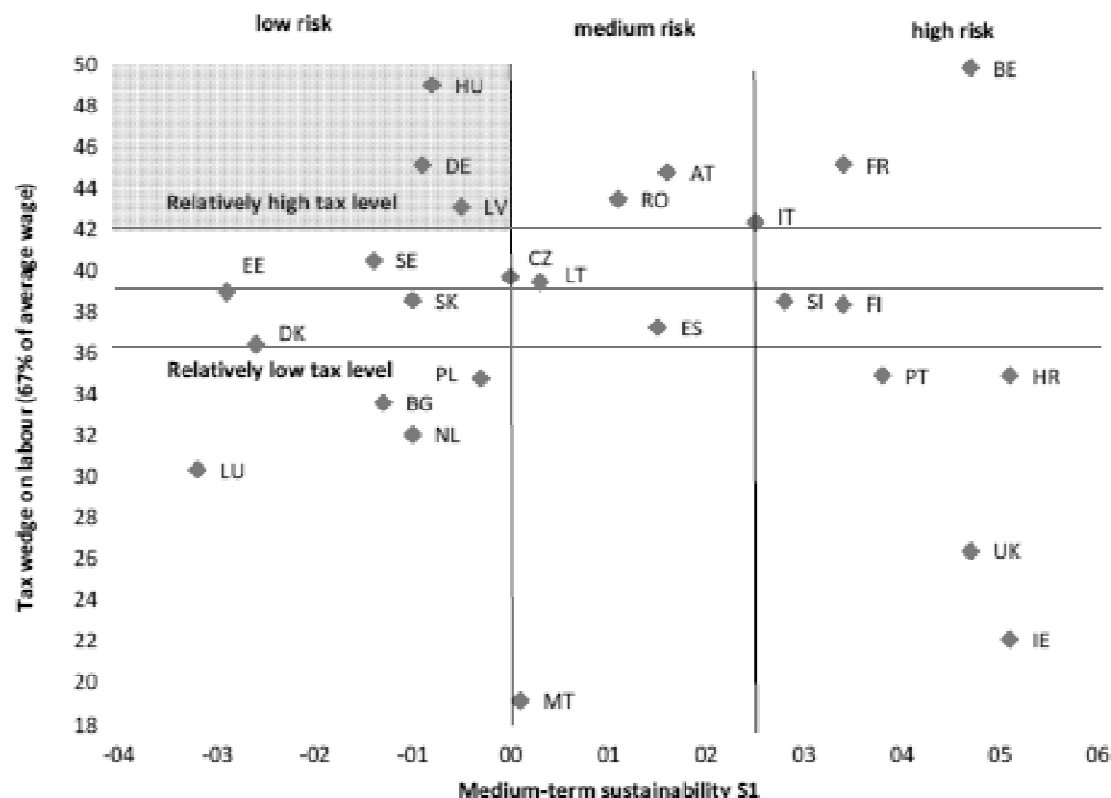
Notes: X denotes a Member State that needs to reduce the tax burden on low-income earners, (X) denotes a borderline case. The data on the tax wedge and the inactivity trap is for a single earner with no children. 'Contribution of taxation' refers to the contribution made by taxation to the respective 'traps' in percentage points (other contributors being, e.g. withdrawn unemployment benefits, social assistance and housing benefits). For Bulgaria, Croatia, Latvia, Lithuania, Malta and Romania, data on the tax wedge relates to 2013. Recent data for Cyprus is not available. The age group considered for the employment rate is 20-64 years. 'Low-skilled' refers to levels 0-2 ISCED.

Source: Commission services, European Commission tax and benefits indicator database based on OECD data.



AZ ADÓCSÖK-  
KENTÉST A  
KÖLTSÉG-  
VETÉS  
FENNTART-  
HATÓSÁGA  
SEM  
AKADÁLYOZZA

Graph 2.3: Medium-term sustainability and the tax wedge on labour at 67 % of the average wage

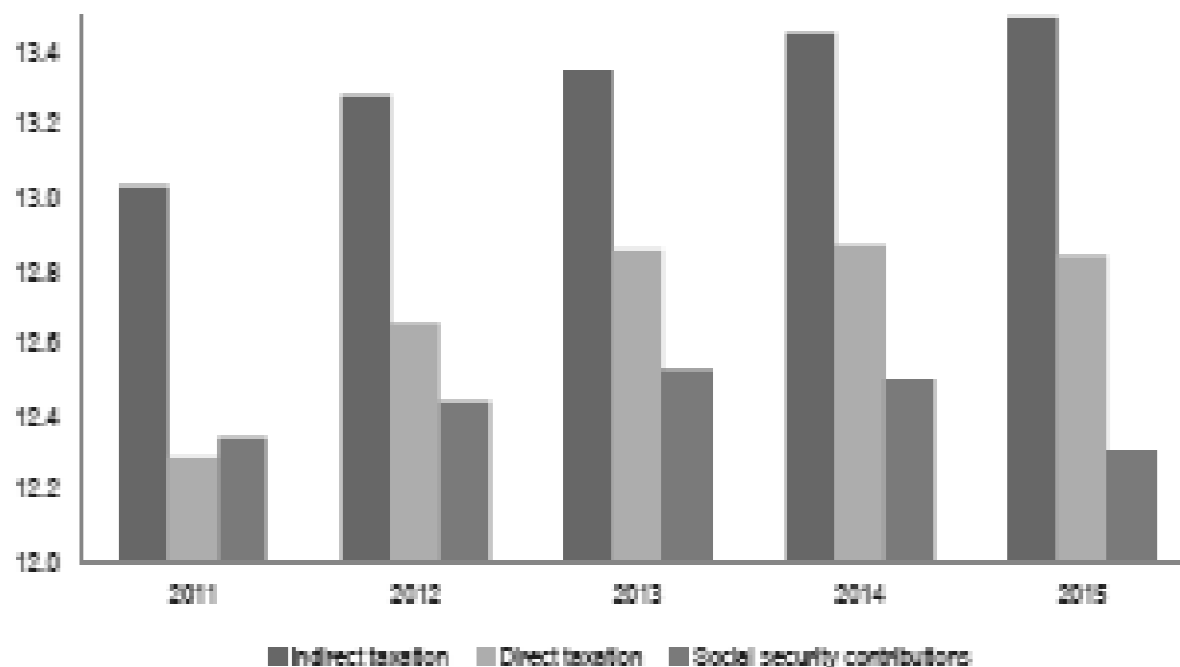


Notes: The S1 indicator refers to 2015. The exact figure for each Member State can be found in Annex 2.8 to this report. Data on the tax wedge relates to 2014 for all Member States except Bulgaria, Croatia, Latvia, Lithuania, Malta and Romania, for which it relates to 2013. The exact figure for each Member State can be found in Table 2.3.

Source: Commission services, European Commission tax and benefits indicator database based on OECD data.

# ADÓFAJTÁK ALAKULÁSA

Graph 1.1: Change in tax revenue (EU, percentage of GDP)



Note: 2015 data is based on the Commission's 2015 spring forecast. Data refers to general government tax revenue and excludes indirect taxes levied by national governments on behalf of EU institutions. Data is based on the ESA 2010 methodology.

Source: European Commission annual macroeconomic database.

# ADÓFAJTÁK

- „Növekedés-barát” adók - Az adók emelése nem jár a gazdasági növekedés visszafogásával. Példák
  - Vagyonadók
  - Környezetvédelmi adók
  - Fogyasztási adók
- „Növekedést fékező” adók – Az adók emelése a gazdasági növekedés jelentős csökkenésével jár
  - Munkát terhelő adók
  - Vállalkozások jövedelmét terhelő adók
  - Vállalati vagyont terhelő adók

Table 2.6: Scope to shift to consumption, environmental and property taxes (2012)

| Country   | Consumption taxes |                   |  | Environmental taxes |                             | Recurrent property taxes revenue, % GDP | Inheritance, estate and gift taxes revenue, % GDP |
|-----------|-------------------|-------------------|--|---------------------|-----------------------------|---|---|
|           | Revenue, % GDP    | Implicit tax rate | Gap between the implicit tax rates on labour and consumption | Revenue, % GDP      | Implicit tax rate on energy |   |   |
| BE        | 10.8              | 21.1              | 21.7   | 2.2                 | 131.5                       | 1.3                                     | 0.62  |
| BG        | 14.9              | 21.5              | 3.0  | 2.8                 | 107.7                       | 0.3                                     | 0.00  |
| CZ        | 11.7              | 22.5              | 16.4   | 2.4                 | 139.2                       | 0.2                                     | 0.00  |
| DK        | 14.9              | 30.9              | 3.5  | 3.9                 | 381.5                       | 2.1                                     | 0.21  |
| DE        | 10.8              | 19.8              | 18.0   | 2.2                 | 219.9                       | 0.5                                     | 0.16  |
| EE        | 13.6              | 26.0              | 9.0  | 2.8                 | 148.5                       | 0.3                                     | 0.00  |
| IE        | 10.0              | 21.9              | 6.8  | 2.5                 | 202.5                       | 0.9                                     | 0.17  |
| EL        | 12.3              | 16.2              | 21.8   | 2.9                 | 258.6                       | 1.4                                     | 0.05  |
| ES        | 8.6               | 14.0              | 19.6   | 1.6                 | 157.6                       | 1.2                                     | 0.22  |
| FR        | 11.1              | 19.8              | 19.8   | 1.8                 | 197.6                       | 2.4                                     | 0.42  |
| HR        | 17.5              | 29.1              | 0.1  | 3.2                 | 128.2                       | 0.0                                     | 0.00  |
| IT        | 10.9              | 17.7              | 25.1   | 3.0                 | 307.5                       | 1.6                                     | 0.04  |
| CY        | 13.0              | 17.6              | 11.2   | 2.7                 | 192.2                       | 0.5                                     | 0.00  |
| LV        | 10.7              | 17.4              | 15.6   | 2.4                 | 105.5                       | 0.8                                     | 0.00  |
| LT        | 10.8              | 17.4              | 14.5   | 1.7                 | 106.8                       | 0.3                                     | 0.00  |
| LU        | 11.0              | 28.9              | 4.0  | 2.4                 | 231.8                       | 0.1                                     | 0.17  |
| HU        | 15.7              | 28.1              | 11.7   | 2.5                 | 124.5                       | 0.4                                     | 0.02  |
| MT        | 13.1              | 18.7              | 4.6  | 3.0                 | 241.6                       | 0.0                                     | 0.00  |
| NL        | 11.0              | 24.5              | 14.0   | 3.6                 | 227.4                       | 0.7                                     | 0.23  |
| AT        | 11.9              | 21.3              | 20.2   | 2.4                 | 183.3                       | 0.2                                     | 0.00  |
| PL        | 11.8              | 19.3              | 14.6   | 2.5                 | 129.1                       | 1.2                                     | 0.02  |
| PT        | 12.1              | 18.1              | 7.4  | 2.2                 | 173.5                       | 0.7                                     | 0.00  |
| RO        | 12.8              | 20.9              | 9.5  | 1.9                 | 99.6                        | 0.6                                     | 0.00  |
| SI        | 14.2              | 23.4              | 12.3   | 3.8                 | 225.6                       | 0.5                                     | 0.02  |
| SK        | 9.5               | 16.7              | 15.6   | 1.8                 | 104.6                       | 0.4                                     | 0.00  |
| FI        | 14.3              | 26.4              | 13.6   | 3.1                 | 158.7                       | 0.7                                     | 0.26  |
| SE        | 12.6              | 26.5              | 12.0   | 2.5                 | 254.8                       | 0.8                                     | 0.00  |
| UK        | 12.0              | 19.0              | 6.2  | 2.6                 | 274.8                       | 3.4                                     | 0.20  |
| EU        | 11.2              | 19.9              | 16.3   | 2.4                 | 222.8                       | 1.5                                     | 0.19  |
| EA        | 10.8              | 19.3              | 19.1   | 2.3                 | 215.8                       | 1.2                                     | 0.21  |
| LAF plus  | 11.8              | 21.2              | 13.8   | 2.6                 | 246.0                       | 1.9                                     | 0.25  |
| LAF minus | 10.7              | 18.6              | 18.7   | 2.2                 | 199.4                       | 1.1                                     | 0.13  |

Source: Commission services, Ernst & Young (2014) for revenues from inheritance, estate and gift taxes.

Table 2.7: Overview of the need to reduce labour taxation and the potential to finance a reduction in labour taxes

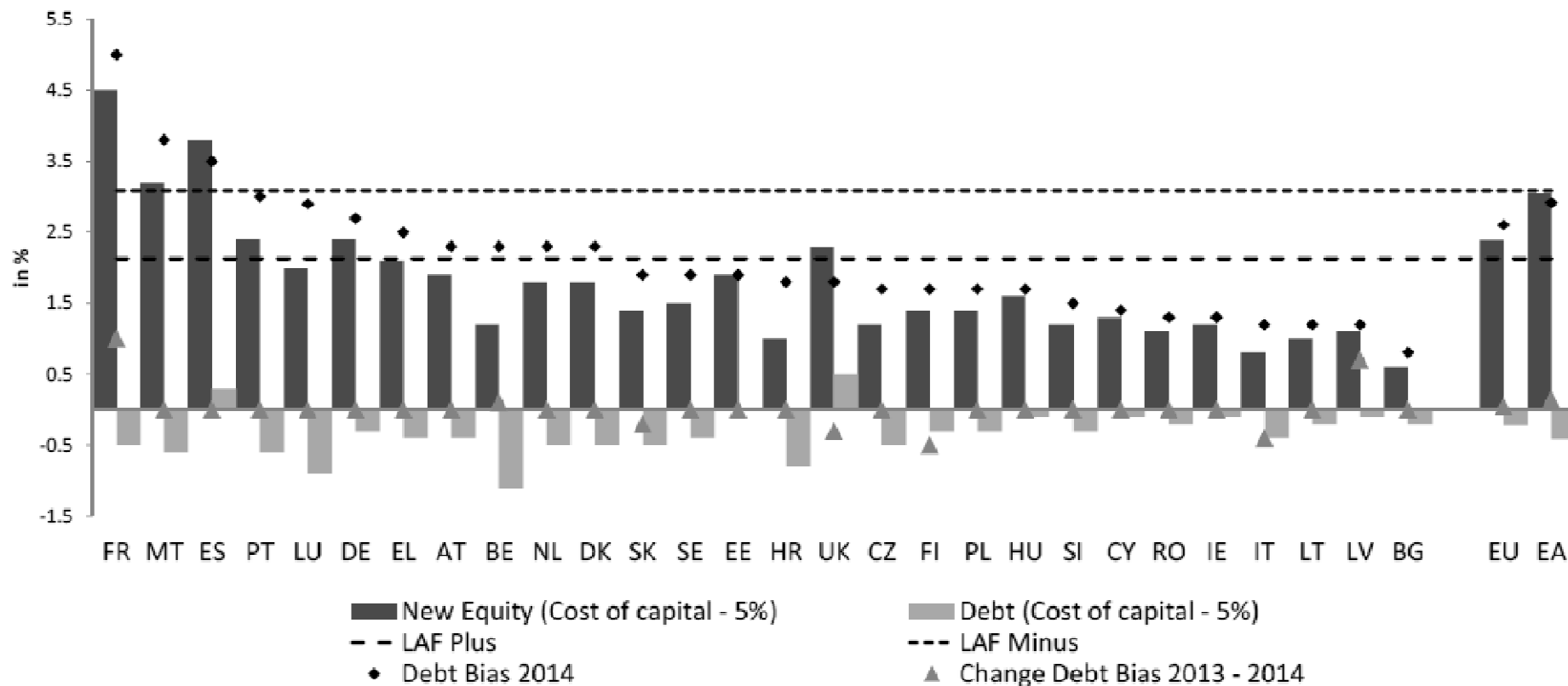
| Country | Potential need to reduce the tax burden on labour |                 |               | Potential scope for a tax shift |                   |             |                              |                                | Need to reduce labour taxation and potential scope for a tax shift | Need to reduce labour taxation and potential scope for a partly unfinanced reduction |
|---------|---|-----------------|---------------|---------------------------------|-------------------|-------------|------------------------------|--------------------------------|--|--|
|         | Overall   | Low-wage earner | Second earner | Consumption                     | Recurrent housing | Environment | Inheritance, estate and gift | Summary: scope for a tax shift |  |  |
| BE      | X   | X               | X             | X                               |                   | X           |                              | X                              | X  |  |
| BG      |   |                 |               |                                 | X                 |             | X                            | (X)                            |  |  |
| CZ      | X   | (X)             |               |                                 | X                 | X           | X                            | X                              | X  |  |
| DK      |   |                 | (X)           |                                 |                   |             |                              |                                |  |  |
| DE      | (X)   | (X)             | (X)           |                                 | X                 | X           |                              | X                              | (X)  | (X)  |
| EE      |   | (X)             |               |                                 | X                 |             | X                            | (X)                            | (X)  | (X)  |
| IE      |   |                 |               | X                               | X                 |             |                              | X                              |  |  |
| EL      |   |                 |               | X                               |                   |             | X                            | X                              |  |  |
| ES      |   |                 |               | X                               |                   | X           |                              | X                              |  |  |
| FR      | X   | (X)             |               | X                               |                   | X           |                              | X                              | X  |  |
| HR      |   | (X)             |               |                                 | X                 |             | X                            | (X)                            | (X)  |  |
| IT      | X   | X               |               | X                               |                   |             | X                            | X                              | X  |  |
| CY      | -   | -               | -             | X                               | X                 |             | X                            | X                              | -  |  |
| LV      |   | X               |               | X                               | X                 | X           | X                            | X                              | X  | X  |
| LT      |   | (X)             |               | X                               | X                 | X           | X                            | X                              | (X)  |  |
| LU      |   |                 |               |                                 | X                 |             |                              | (X)                            |  |  |
| HU      | X   | X               |               |                                 | X                 | X           | X                            | X                              | X  | X  |
| MT      |   |                 |               |                                 | X                 |             | X                            | (X)                            |  |  |
| NL      | (X)   | (X)             |               |                                 | X                 |             |                              | (X)                            | (X)  | (X)  |
| AT      | (X)   | X               | (X)           |                                 | X                 | X           | X                            | X                              | X  |  |
| PL      |   |                 |               |                                 |                   | X           | X                            | (X)                            |  |  |
| PT      |   |                 | X             | X                               | X                 | X           | X                            | X                              | X  |  |
| RO      |   | X               |               |                                 | X                 | X           | X                            | X                              | X  |  |
| SI      |   |                 |               |                                 | X                 |             | X                            | (X)                            |  |  |
| SK      |   |                 |               | X                               | X                 | X           | X                            | X                              |  |  |
| FI      | X   | (X)             |               |                                 | X                 |             |                              | (X)                            | X  |  |
| SE      | (X)   | (X)             |               |                                 | X                 |             | X                            | (X)                            | (X)  | (X)  |
| UK      |   |                 |               |                                 |                   |             |                              |                                |  |  |

Notes: X denotes a Member State that has a need to reduce the tax burden on labour, scope to shift the tax burden to less detrimental sources of revenue and scope for a partly unfinanced labour tax reduction (according to the column heading), (X) denotes a borderline case. A Member State is considered to have a potential need to reduce the tax burden on labour if it is relatively high overall or for a specific group. If the employment rate is relatively high overall or for a specific group, the need to reduce the tax burden is considered a borderline case. A Member State is considered to have scope for a tax shift if consumption taxes are relatively low or if recurrent property taxes and environmental taxes are relatively low. If either recurrent property taxes or environmental taxes are relatively low, the scope to shift is considered a borderline case. While an increase in inheritance and gift taxes may contribute to a tax shift, this does not form part of the criteria for determining whether there is scope for a tax shift.

Source: Commission services.

# A TŐKE ÉS A HITEL JÖVEDELEMADÓZÁSÁNAK KÜLÖNBSÉGE

Graph 3.6: The percentage difference between the post- and pre-tax cost of capital for new equity- and debt-funded corporate investments, and the debt bias, 2014



Source: ZEW (2014) and Commission services.

# A KUTATÁS-FEJLESZTÉSI ADÓKEDVEZMÉNYEK HELYZETE

Table 3.7: R&D tax incentives

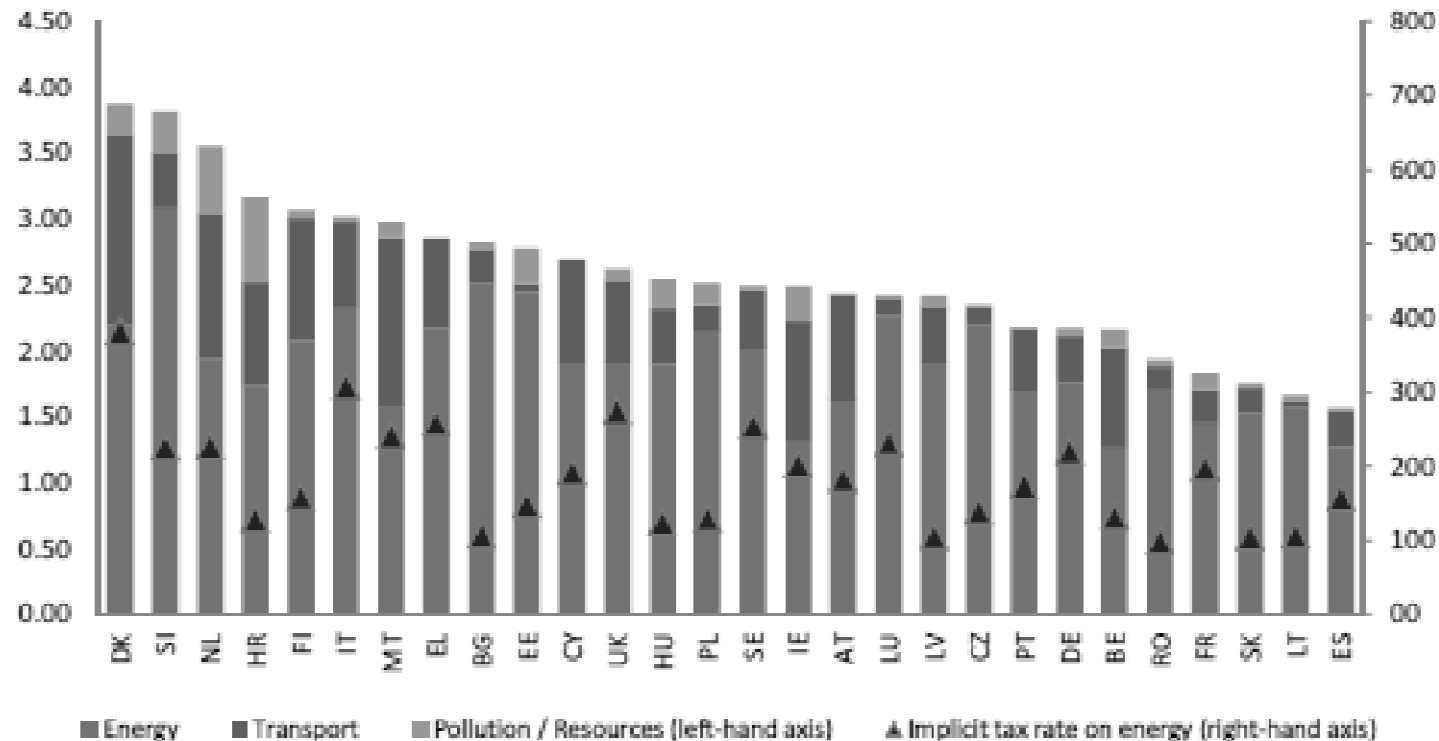
| Country | Type of R&D tax incentive |                    |                          |            | Design features |               |              | Administration |          |                    |                      | R&D investment                |  |
|---------|---------------------------|--------------------|--------------------------|------------|-----------------|---------------|--------------|----------------|----------|--------------------|----------------------|-------------------------------|--|
|         | Tax credits               | Enhanced allowance | Accelerated depreciation | Patent Box | Ceilings        | Carry forward | Cash refunds | E-application  | One-stop | Evaluation planned | Evaluation performed | R&D intensity (2013) % of GDP | National R&D target under Europe 2020 % of GDP |
| BE      | X                         | X                  | X                        | X          | X               | X             | X            | X              | X        | X                  | X                    | 2.28                          | 3.00   |
| BG      | X                         |                    | X                        |            |                 | X             |              |                |          |                    |                      | 0.65                          | 1.50   |
| CZ      | X <sup>a</sup>            | X                  |                          |            |                 | X             |              | X              | X        |                    |                      | 1.91                          | 1.00 (c)                                       |
| DK      | X                         | X                  | X                        |            | X               | X             | X            | X              | X        | X                  |                      | 3.06                          | 3.00   |
| DE      |                           |                    |                          |            |                 |               |              |                |          |                    |                      | 2.85                          | 3.00   |
| EE      |                           |                    |                          |            |                 |               |              |                |          |                    |                      | 1.74                          | 3.00   |
| IE      | X                         |                    |                          |            |                 | X             | X            | X              | X        | X <sup>b</sup>     | X                    | 1.58 (2012)                   | 2.00 (d)                                       |
| EL      |                           | X                  |                          | X          |                 | X             |              | X              |          |                    |                      | 0.80                          | 1.21   |
| ES      | X                         |                    |                          | X          | X               | X             | X            | X              | X        |                    | X                    | 1.24                          | 2.00   |
| FR      | X                         |                    |                          | X          | X               | X             | X            | X              |          | X                  | X                    | 2.23                          | 3.00   |
| HR      |                           | X                  |                          |            | X               | X             | X            |                |          |                    | X                    | 0.81                          | 1.40   |
| IT      | X                         |                    | X                        | X          | X               |               |              | X              | X        |                    | X                    | 1.26                          | 1.53   |
| CY      |                           | X                  |                          | X          |                 |               |              |                |          |                    |                      | 0.48                          | 0.50   |
| LV      |                           | X                  |                          |            |                 | X             |              | X              | X        |                    |                      | 0.60                          | 1.50   |
| LT      |                           | X                  | X                        |            | X               | X             |              |                |          |                    |                      | 0.95                          | 1.90   |
| LU      |                           |                    |                          | X          |                 |               |              |                |          |                    |                      | 1.16                          | 2.3-2.6  |
| HU      |                           | X                  |                          | X          | X               |               |              |                |          |                    |                      | 1.41                          | 1.80   |
| MT      | X                         |                    |                          | X          | X               |               |              |                | X        |                    |                      | 0.85                          | 2.00   |
| NL      | X                         | X                  |                          | X          | X               | X             |              | X              | X        | X                  | X                    | 1.98                          | 2.50   |
| AT      | X                         |                    |                          |            | X               |               |              | X              | X        |                    | X                    | 2.81                          | 3.76   |
| PL      | X <sup>a</sup>            | X                  |                          |            | X               | X             |              |                | X        |                    |                      | 0.87                          | 1.70   |
| PT      | X                         |                    |                          | X          | X               | X             |              | X              | X        |                    | X                    | 1.36                          | 3.00   |
| RO      |                           | X                  | X                        |            | X               |               |              |                |          |                    |                      | 0.39                          | 2.00   |
| SI      |                           | X                  | X                        |            | X               | X             |              | X              | X        |                    |                      | 2.59                          | 3.00   |
| SK      | X                         |                    |                          |            | X               |               |              | X              | X        |                    |                      | 0.83                          | 1.20   |
| FI      |                           | X                  | X                        |            | X               | X             |              | X              | X        | X                  |                      | 3.31                          | 4.00   |
| SE      | X                         |                    |                          |            |                 |               |              | X              | X        |                    |                      | 3.30                          | 4.00   |
| UK      | X                         | X                  | X                        | X          | X               | X             | X            | X              | X        |                    | X                    | 1.63                          | :  |

Note: The information on the type, design features and administration of R&D tax incentives is directly taken from the 2014 study by the CPB. R&D intensity is measured as the gross domestic expenditure on R&D, as a percentage of GDP. a. reduced corporate tax rate; b. Systematic evaluation principles are to be applied to income tax expenditures as per the October 2014 Guidelines for Tax Expenditure Evaluation; c. The Czech Republic's R&D target of 1 % applies only to public sector R&D; d. Approximately 2% of GDP (Ireland's national target: 2.5 % of GNP).

Source: Commission services based on the 2014 CPB study and Eurostat data.

# KÖRNYEZETVÉDELMI ADÓK A GDP %-BAN ÉS AZ ENERGIA TÉNYLEGES ADÓTERHE

Graph 3.9: Environmentally-related taxes as a percentage of GDP (2012) and implicit tax rate on energy



Note: Data is based on the ESA 95 methodology.

Source: Commission services.



# ÁJÁNLÁSOK A KÖRNYEZETVÉDELMI ADÓK ESETÉBEN

Table 3.8: Summary of the aspects of environmentally-related taxation which Member States could improve

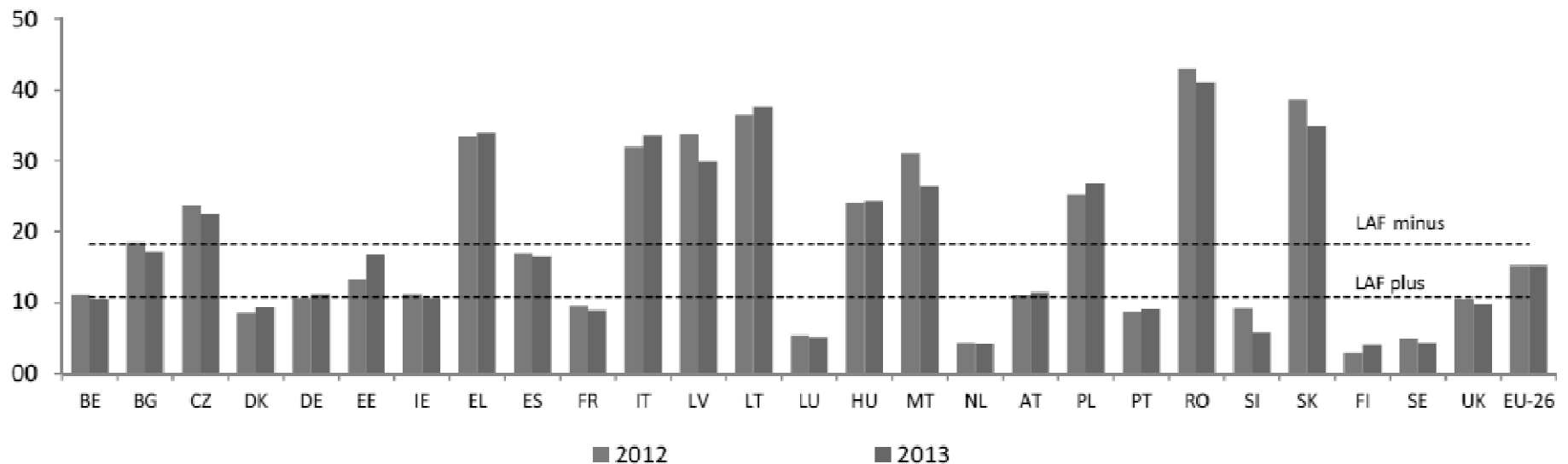
| Country | Scope to increase environmental taxes (Chapter 2) | Scope to improve environmental tax design |                                       |                                      |                       |                              | Scope for vehicle taxation based on carbon dioxide emissions |
|---------|---|---|---------------------------------------|--------------------------------------|-----------------------|------------------------------|--|
|         |   | Summary                                   | Low ratio of diesel to petrol excises | No indexation of environmental taxes | Reduced VAT on energy | Low taxation of company cars |  |
| BE      | X   | X   | X                                     |                                      | X                     | X                            |  |
| BG      |   | X   |                                       | X                                    |                       | X                            | X  |
| CZ      | X   |   |                                       | X                                    |                       |                              | X  |
| DK      |   |   |                                       |                                      |                       |                              |  |
| DE      | X   |   | X                                     | X                                    |                       |                              |  |
| EE      |   |   |                                       | X                                    |                       |                              | X  |
| IE      |   |   |                                       | X                                    | X                     |                              |  |
| EL      |   | X   | X                                     | X                                    | X                     | X                            |  |
| ES      | X   |   | X                                     | X                                    |                       |                              |  |
| FR      | X   | X   | X                                     | X                                    | X                     | X                            |  |
| HR      |   |   | -                                     | X                                    |                       | -                            |  |
| IT      |   | X   |                                       | X                                    | X                     | X                            |  |
| CY      |   |   |                                       |                                      |                       | -                            |  |
| LV      | X   | X   |                                       | X                                    | X                     | X                            |  |
| LT      | X   |   |                                       |                                      |                       | X                            | X  |
| LU      |   | X   | X                                     | X                                    | X                     |                              |  |
| HU      | X   | X   |                                       | X                                    | X                     | X                            |  |
| MT      |   | X   |                                       | X                                    | X                     | X                            |  |
| NL      |   |   | X                                     |                                      |                       |                              |  |
| AT      | X   |   |                                       | X                                    |                       |                              |  |
| PL      | X   | X   |                                       | X                                    | X                     |                              | X  |
| PT      | X   | X   | X                                     |                                      | X                     | X                            |  |
| RO      | X   |   |                                       |                                      |                       |                              |  |
| SI      |   |   |                                       | X                                    |                       |                              |  |
| SK      | X   | X   | X                                     | X                                    |                       | X                            | X  |
| FI      |   |   | X                                     | X                                    |                       |                              |  |
| SE      |   |   |                                       |                                      |                       |                              |  |
| UK      |   |   |                                       | X                                    | X                     |                              |  |

Note: '-' indicates countries not covered by the screening.

Source: Commission services.

# ÁFA ESETÉBEN A BESZEDÉSI RÉSBEN ROSSZUL TELJESÍTÜNK

Graph 4.1: VAT gap in EU Member States, 2012-2013, as a percentage of VAT theoretical tax liability

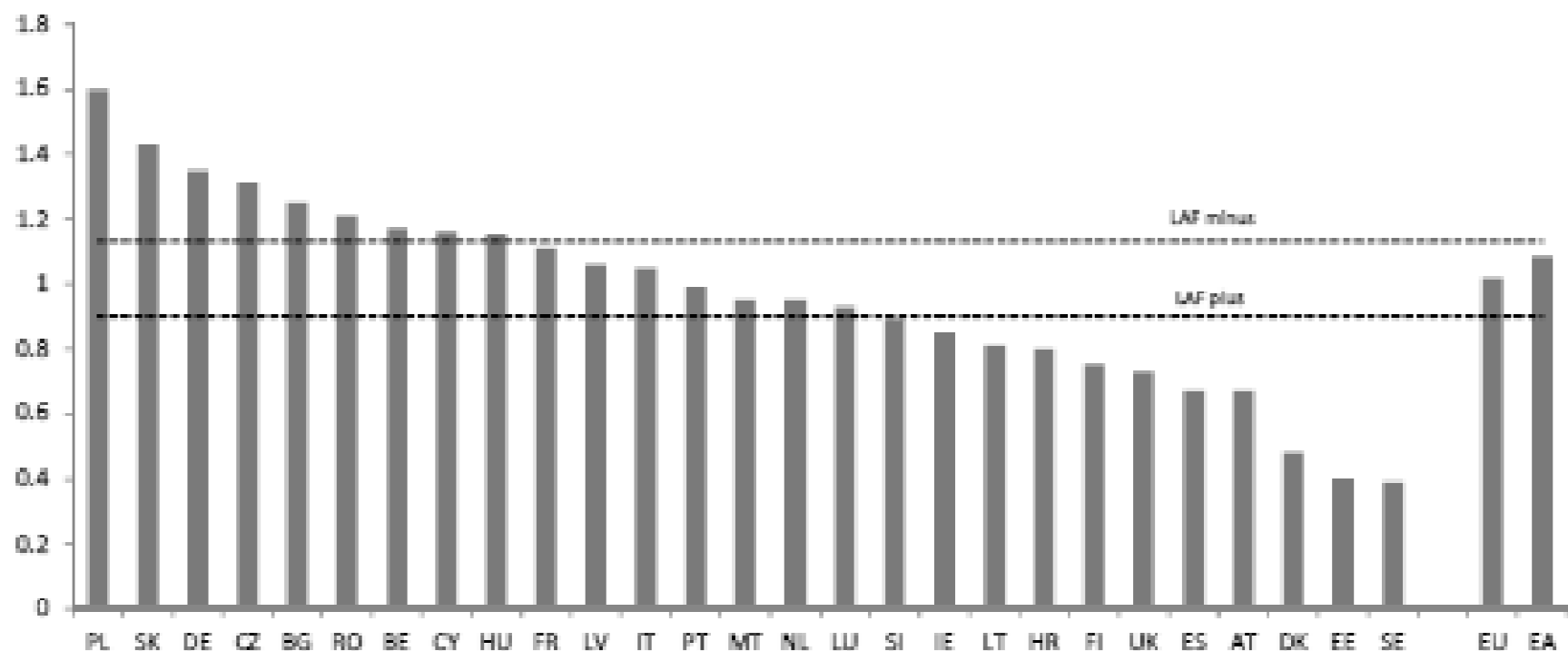


Note: No data shown for Croatia and Cyprus

Source: CPB/CASE (2015).



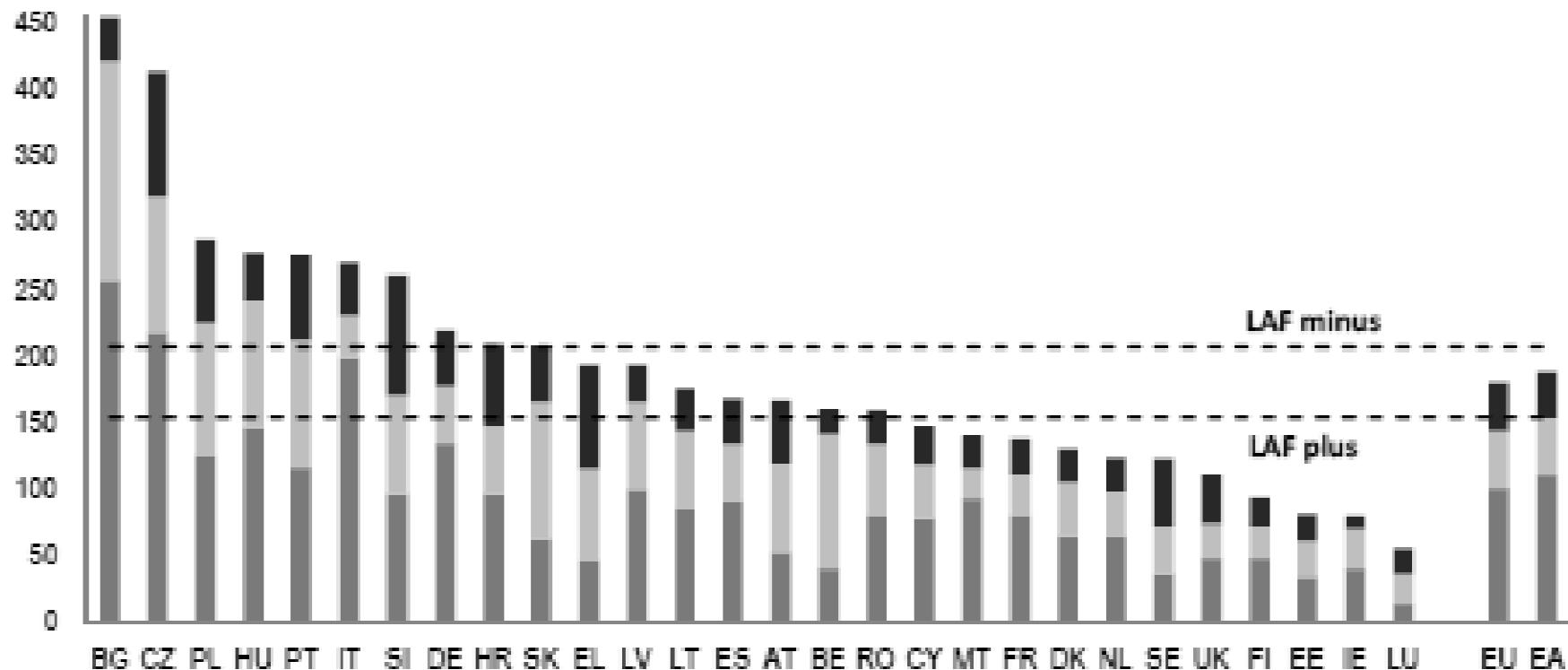
**Graph 4.2: Cost of collection ratio (administrative costs/net revenue), 2013**



*Source: OECD (2015b).*

# A KÖLTSÉGVETÉSI KAPCSOLATOK TETEJÉBEN NÁLUNK IDŐIGÉNYESESEK IS

Graph 4.3: Time to comply (hours) with tax obligations for a medium-sized company, 2013



Source: World Bank (2014).

# NEMZETKÖZI ADÓZÁS ALAPKÉRDÉSEI

Nemzeti és nemzetközi adójog kapcsolata –  
hogyan határoljuk el az adóztatási igényeket más  
államok igényeivel szemben

Az országok adószuverenitása - hol adózik egy  
jövedelem:

- Adóalany esetében
  - illetőség/forrás elve
- Adótárgyaknál
  - Univerzalitás/területiség
- Közvetett adók esetében
  - Célország/Eredet-ország

Ha ez nincs tisztázva az adótöbbszörözéshez  
vagy aluladóztatáshoz vezet

# ILLETŐSÉG SZERINTI ADÓZTATÁS

Személyhez kötött adóztatási elv

Az összes jövedelem adóköteles függetlenül annak keletkezési helyétől

Illetőségi kritériumok

Társaságoknál

- bejegyzés helye
- valódi székhely („real seat”)
  - központi vállalatvezetés és ellenőrzés helye
  - lokális vállalatvezetés helye

Magánszemélyeknél

- lakóhely
- szokásos tartózkodási hely
- létérdek központja
- állampolgárság

# FORRÁS SZERINTI ADÓZTATÁS

- Gazdasági tevékenységhez kötött adóztatási elv
- Adóalany csak az adott országból származó jövedelmei vagy ottani vagyona után adózik
- Nincs különbség társaság és magánszemély között
- Jellemzően forrás szerint adóztatott jövedelmek:  
(osztalék, kamat, jogdíj, árfolyamnyereség, telephely jövedelme, értékesítésből származó jövedelem stb.)
- Adófizetés módja:
  - bevallás (telephely),
  - forrásadó (pl. osztalék)

# ILLETÉKESSÉG ÉS FORRÁSELV KEVEREDÉSE KETTŐS ADÓZTATÁSHOZ VEZETHET

## Okok:

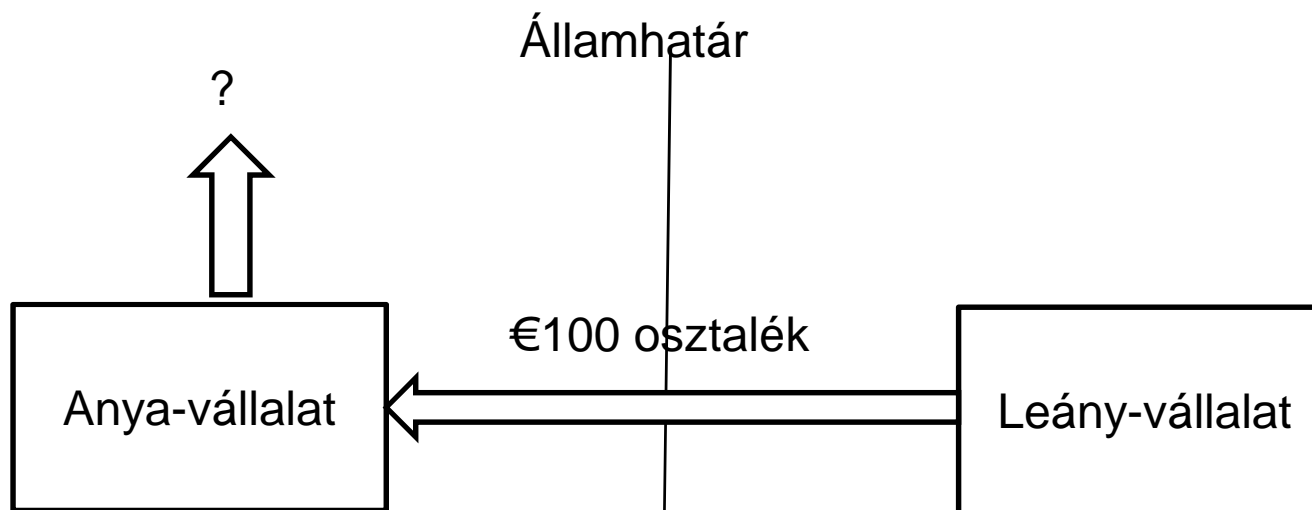
- Eltérő adóztatási elvek ütközése (illetőségi elv vs. forrás elv)
- Eltérő az illetékesség definíciója (illetőség elv vs. illetőség elv)
- Eltérő a forrás definíciója (forrás elv vs. forrás elv)

## Fajtái:

- Gazdasági kettős adózás
- Jogi kettős adózás



# PÉLDA KETTŐS ADÓZTATÁSRA



## Illetékességi elv:

Társasági adó (30%) – fizet €30-t

Osztalékadó (10%) – fizet €7-t

## Forráselv:

Osztalékadó (20%) – fizet €20-t

Kettős adó mértéke: €57

Belföldi jövedelem után: €37

## VÁLLALKOZÁS ALAPÍTÁSA KÜLFÖLDÖN

- Fióktelep – ekkor nincs külön jogi személy, csak kihelyezett gyártás/szolgáltatás folyik – ennek egész adóztatása kérdés (illetékesség versus forráselv)
- Leányvállalat – elkülönült jogi személy, itt csak az átutalt osztalék adózása a kérdés

# NÉZZÜNK MÉG EGY PÉLDÁT OSZTALÉK ADÓZÁSÁRA

| Adónem      | Társasági adó | Osztalék-adó | Adómérték   | TA  | SZJA |
|-------------|---------------|--------------|-------------|-----|------|
| Anyország   | Illetőség     | Illetőség    | Anyország   | 30% | 40%  |
| Leányország | Forrás        | Forrás       | Leányország | 20% | 10%  |

Közgazdasági kettős adóztatás (EDT) – a társasági jövedelmet társasági adó és osztalékadó is sújtja

Jogi kettős adóztatás (JDT) - osztalékot a leányország is adóztatja osztalékadóval és az anyavállalat is adóztatja a társasági adóval

Belföldi leány és anya esetében csak a leány fizet társasági adót

# NÉZZÜK MEG A HELYZETET EGY FIKTÍV PÉLDÁN – 1000 EGYSÉG INDULÓ JÖVEDELEMMEL

| Tételek                         | Kettős adózás |       |
|---------------------------------|---------------|-------|
| Leányország beli jövedelem      | 1,000.0       |       |
| Leányország társasági adója     | -200.0        | JDT 1 |
| Leányvállalat adózott eredménye | 800.0         |       |
| Fizetendő osztalék              | 800.0         | EDT 1 |
| Osztalékadó                     | -80.0         |       |
| Adózott osztalék                | 720.0         |       |
| Anyavállalat kapott osztaléka   | 720.0         | JDT 2 |
| Anyország társasági adója       | -216.0        |       |
| Adózott eredmény                | 504.0         |       |
| Anyország osztalékadója         | -201.6        |       |
| Tulajdonos osztalékjövedelme    | 302.4         |       |
| Adóék                           | 3.3           |       |

# KÖVETKEZMÉNY

## Anyország

- Tőkeexport csökken/Hazai befektetések

### Lehetőségek

- GDP növekedés lehetősége
- Belső jövedelem-egyenlőtlenség csökkenhet
- Hazai munkanélküliség csökkenhet

### Veszélyek

- Valutafelértékelődés
- Versenyképesség csökkenése
- Székhelyáthelyezés

## Leányország

- Tőkehiány/Munkanélküliség növekedése

### Lehetőségek

- Költségvetési bevétel nő
- Hazai vállalkozások növekedési kilátásai javulnak

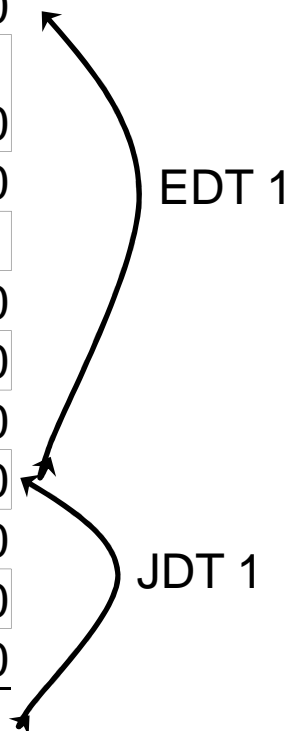
### Veszélyek

- Elmaradottság konzerválódik
- Jövedelemegyenlőtlenség nő
- Költségvetési kiadás nő

# VARIÁCIÓK 1

| Adónem      | Társasági adó | Osztalék-adó |
|-------------|---------------|--------------|
| Anyország   | Illetőség     | Illetőség    |
| Leányország | Forrás        | Illetőség    |

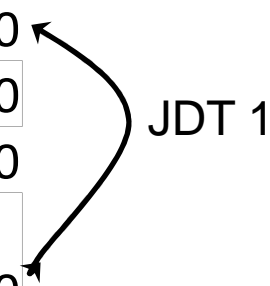
| Tételek                         | Kettős adózás |
|---------------------------------|---------------|
| Leányország beli jövedelem      | 1,000.0       |
| Leányország társasági adója     | -200.0        |
| Leányvállalat adózott eredménye | 800.0         |
| Fizetendő osztalék              | 800.0         |
| Osztalékadó                     | -             |
| Adózott osztalék                | 800.0         |
| Anyavállalat kapott osztaléka   | 800.0         |
| Anyország társasági adója       | -240.0        |
| Adózott eredmény                | 560.0         |
| Anyország osztalékadója         | -224.0        |
| Tulajdonos osztalékjévedelme    | 336.0         |
| Adóék                           | 3.0           |



# VARIÁCIÓK 2

| Adónem      | Társasági adó | Osztalék-adó |
|-------------|---------------|--------------|
| Anyország   | Illetőség     | Illetőség    |
| Leányország | Illetőség     | Illetőség    |

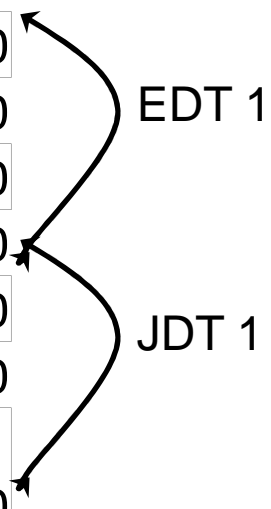
| Tételek                         | Kettős adózás |
|---------------------------------|---------------|
| Leányország beli jövedelem      | 1,000.0       |
| Leányország társasági adója     | -             |
| Leányvállalat adózott eredménye | 1,000.0       |
| Fizetendő osztalék              | 1,000.0       |
| Osztalékadó                     | -             |
| Adózott osztalék                | 1,000.0       |
| Anyavállalat kapott osztaléka   | 1,000.0       |
| Anyország társasági adója       | -300.0        |
| Adózott eredmény                | 700.0         |
| Anyország osztalékadója         | -280.0        |
| Tulajdonos osztalékjövödelme    | 420.0         |
| Adóék                           | 2.4           |



# VARIÁCIÓK 3

| Adónem      | Társasági adó | Osztalék-adó |
|-------------|---------------|--------------|
| Anyország   | Illetőség     | Illetőség    |
| Leányország | Illetőség     | Forrás       |

| Tételek                         | Kettős adózás |
|---------------------------------|---------------|
| Leányország beli jövedelem      | 1,000.0       |
| Leányország társasági adója -   |               |
| Leányvállalat adózott eredménye | 1,000.0       |
| Fizetendő osztalék              | 1,000.0       |
| Osztalékadó                     | -100.0        |
| Adózott osztalék                | 900.0         |
| Anyavállalat kapott osztaléka   | 900.0         |
| Anyország társasági adója       | -270.0        |
| Adózott eredmény                | 630.0         |
| Anyország osztalékadója         | -252.0        |
| Tulajdonos osztalékjövedelme    | 378.0         |
| Adóék                           | 2.6           |





# VARIÁCIÓK 4 – EU ELV

| Adónem      | Társasági adó | Osztalék-adó |
|-------------|---------------|--------------|
| Anyország   | Forrás        | Illetőség    |
| Leányország | Forrás        | Illetőség    |

| Tételek                         | Kettős adózás |
|---------------------------------|---------------|
| Leányország beli jövedelem      | 1,000.0       |
| Leányország társasági adója     | -200.0        |
| Leányvállalat adózott eredménye | 800.0         |
| Fizetendő osztalék              | 800.0         |
| Osztalékadó                     | 0.0           |
| Adózott osztalék                | 800.0         |
| Anyavállalat kapott osztaléka   | 800.0         |
| Anyország társasági adója       | 0.0           |
| Adózott eredmény                | 800.0         |
| Anyország osztalékadója         | -320.0        |
| Tulajdonos osztalékjövödelme    | 480.0         |
| Adóék                           | 2.1           |

EDT 1

## VARIÁCIÓK 5 - ADÓPARADICSOM

| Adónem      | Társasági adó | Osztalék-adó |
|-------------|---------------|--------------|
| Anyország   | Forrás        | Forrás       |
| Leányország | Illetőség     | Illetőség    |

| Tételek                         | Kettős adózás |
|---------------------------------|---------------|
| Leányország beli jövedelem      | 1,000.0       |
| Leányország társasági adója     | 0.0           |
| Leányvállalat adózott eredménye | 1,000.0       |
| Fizetendő osztalék              | 1,000.0       |
| Osztalékadó                     | 0.0           |
| Adózott osztalék                | 1,000.0       |
| Anyavállalat kapott osztaléka   | 1,000.0       |
| Anyország társasági adója       | 0.0           |
| Adózott eredmény                | 1,000.0       |
| Anyország osztalékadója         | 0.0           |
| Tulajdonos osztalékjövedelme    | 1,000.0       |
| Adóék                           | 1.0           |

# KETTŐS ADÓZTATÁS FELOLDÁSÁNAK MÓDSZEREI:

- Beszámítás – külföldön fizetett adóval csökkenthető az otthon fizetett adó
- Mentésítés - külföldi jövedelmet nem veszik számításba
- Levonás – külföldről szerzett jövedelem adóalapból levonható
- Általány – külföldről származó bevétel meghatározott (alacsony) %-a adózik
- Fiktív adóbeszámítás – külföldi jövedelem meghatározott %-t számítják be adónak

# BESZÁMÍTÁS

- Illetőség államában levonható a forrásállamban megfizetett azonos típusú adó
- Korlátai:
  - Ha az illetékes adókulcs kisebb, mint a külföldi - a belföldi szabályok szerint számolt adó összegéig vehető figyelembe – itthon nem kell fizetni adót (Excess Foreign Tax Credit – EFTC)
  - Ha az illetékes adókulcs a magasabb, mint a külföldi - a külföldön fizetendő adó összege vehető figyelembe – az adókülönbötet be kell fizetni az illetékes országban
  - Forrásoldali veszteség nem adóalap csökkentő tétel

# BESZÁMÍTÁSRA PÉLDA (OSZTALÉKADÓ NÉLKÜL)

| Országok    | Társasági adóalap | Társasági adókulcs |
|-------------|-------------------|--------------------|
| Anyország   | 200               | 30%                |
| Leányország | 100               | 20%                |

| Tételek                                       | Adatok |     |
|---|--------|-----|
| Anyország                                     |        | 200 |
| Leányország                                   |        | 100 |
| Összjövedelem                                 |        | 300 |
| Illetőség szerinti adó                        |        | 90  |
| Beszámítás                                    |        |     |
| Leányországban fizetett adó                   | 20     |     |
| Leányországi jövedelemre jutó anyaországi adó | 30     | 20  |
| Anyországban fizetendő adó                    |        | 70  |

Összesen: 90

# MOST LEGYENEK FORDÍTVÁ A TÁRSASÁGI ADÓKULCSOK

| Országok    | Társasági adóalap | Társasági adókulcs |
|-------------|-------------------|--------------------|
| Anyország   | 200               | 20%                |
| Leányország | 100               | 30%                |

| Tételek                                       |    | Adatok    |
|---|----|-----------|
| Anyország                                     |    | 200       |
| Leányország                                   |    | 100       |
| Összjövedelem                                 |    | 300       |
| Illetőség szerinti adó                        |    | 60        |
| Beszámítás                                    |    |           |
| Leányországban fizetett adó                   | 30 |           |
| Leányországi jövedelemre jutó anyaországi adó | 20 | 20        |
| Anyországban fizetendő adó                    |    | 40        |
| <b>Excess Foreign Tax Credit</b>              |    | <b>10</b> |

Összesen: 70

# MENTESÍTÉS – KÜLFÖLDI JÖVEDELMET NEM VESZEM FIGYELEMBE

| Országok    | Társasági adóalap | Társasági adókulcs |
|-------------|-------------------|--------------------|
| Anyaország  | 200               | 30%                |
| Leányország | 100               | 20%                |

| Tételek                     | Adatok |
|-----------------------------|--------|
| Anyaország                  | 200    |
| Leányország                 | 100    |
| Összjövedelem               | 300    |
| Anyaországban fizetett adó  | 60     |
| Leányországban fizetett adó | 20     |
| Összesen fizetett adó       | 80     |

# PÉLDA BESZÁMÍTÁS ÉS MENTESÍTÉS KÜLÖNBSÉGÉRE (OSZTALÉKADÓRA VONATKOZZON)

| Tételek                                       | Beszámítás |          | Mentesítés |
|---|------------|----------|------------|
| Leányvállalat adózás előtti eredménye (m€)    | 10,000.0   | 10,000.0 | 10,000.0   |
| Leányvállalat országában a társasági adókulcs | 10%        | 10%      | 10%        |
| Társasági adó                                 | 1000       | 1000     | 1000       |
| Leányvállalat adózott eredménye (osztalék)    | 9,000.0    | 9,000.0  | 9,000.0    |
| Osztalékadó kulcsa                            | 10%        | 20%      | 10%        |
| Osztalék adója                                | 900.0      | 1,800.0  | 900.0      |
| Anyavállalat adóalap növekménye               | 8,100.0    | 7,200.0  | 0.0        |
| Anyavállalat országában a társasági adókulcs  | 15%        | 15%      | 15%        |
| Társasági adó növekmény                       | 1215       | 1080     | 0          |
| Beszámítható külföldi adó                     | -900       | -1080    | 0          |
| Anyavállalatnál fizetendő adó                 | 315        | 0        | 0          |
| Összesen fizetendő adó                        | 2,215.0    | 2,800.0  | 1,900.0    |



# BESZÁMÍTÁS ÉS ADÓMENTESÍTÉS ÖSSZEHASONLÍTÁSA

Ugyanaz az eredmény, ha

- o a leányvállalat veszteséges
- o a leányvállalat nyereséges, de a két adókulcs megegyezik, vagy a leányországban magasabb az adókulcs

Nyereséges leányvállalat esetén:

- o ha anyaországban magasabb az adókulcs, mint a leányországban – a mentesítés kedvezőbb

# ADÓMENTESÍTÉS ÉS LEVONÁS ÖSSZEHASONLÍTÁSA

| Országok    | Társasági adóalap | Társasági adókulcs |
|-------------|-------------------|--------------------|
| Anyország   | 200               | 30%                |
| Leányország | 100               | 20%                |

Nincs különbség,

- o ha nyereséges a leányvállalat

A levonás kedvezőbb,

- o ha veszteséges a leányvállalat

| Tételek                     |  | Adatok |
|-----------------------------|--|--------|
| Anyország                   |  | 200    |
| Leányország                 |  | -100   |
| Összjövedelem               |  | 100    |
| Anyországban fizetett adó   |  | 30     |
| Leányországban fizetett adó |  | -      |
| Összesen fizetett adó       |  | 30     |

# ADÓHARMONIZÁCIÓ AZ EURÓPAI UNIÓBAN

- Adóharmonizáció
  - *az adószabályoknak a szabad verseny biztosításához feltétlenül szükséges mértékű összehangolása*
- Az adóharmonizáció célja
  - *a tagállamok közötti egyenlő versenyfeltételek biztosítása, illetve az integráció folyamatának és az egységes belső piac megteremtésének felgyorsítása*

# AZ ADÓK HARMONIZÁLÁSÁNAK MÓDJA I

- Jogszabályi kötőerővel bíróak vagy nem bíróak
  - *az első kategóriába tartoznak az összhang megteremtésére tett kísérletek során a pozitív (jogszabályi, vagy egyéb közösségi szabályozó szinten történő), és a negatív (tilalmakon keresztül megvalósuló) harmonizációs folyamatok*

## AZ ADÓK HARMONIZÁLÁSÁNAK MÓDJA II

- A **pozitív**, vagyis másodlagos jogforrási (főleg rendeleti és irányelvi) szinten történő harmonizáció mindenekeelőtt a közösségi közvetett adózás rendszerét érinti
- A **negatív**, tehát a tilalmakon alapuló harmonizációs folyamat elsősorban a közvetlen adók harmonizációját érinti
- A **jogszabályi kötőerővel nem bíró intézkedések** elsősorban önkéntes intézkedések

# AZ ADÓHARMONIZÁCIÓ TÖRTÉNETE I

- Európai Szén- és Acélközösség (ESZAK)
  - *a közös szén- és acélpiacon az érintett termékek szabad kereskedelmének komoly akadályát képezték az eltérő, elsősorban a közvetett adókra vonatkozó nemzeti adójogszabályok*
  - *Az 1953-ban megalakuló Tinbergen-bizottság jelentése szerint a forgalmi adózás tagállamok által alkalmazott rendszere nem teszi lehetővé a célország szerinti adóztatás bevezetését*

## AZ ADÓHARMONIZÁCIÓ TÖRTÉNETE II

### o Római Szerződés (RSZ)

- *hatályba lépés: 1958. január 1.*
- *a közös piac érdekében a forgalmi adók, jövedéki adók és egyéb közvetett adók közösségi szintű harmonizációjának kötelezettsége*
- *a közvetlen adók harmonizációja ekkor még nem kerül napirendre*
- *ABC-jelentés: 1963. Amszterdam*

## AZ ADÓHARMONIZÁCIÓ TÖRTÉNETE III

- A Neumark-bizottság
  - *az ABC-jelentéssel azonos eredményre jut*
  - *a kumulatív (kaszád) típusú forgalmi adórendszerrel kell felváltani hozzáadott érték típusú adóztatási rendszerrel*
  - *a kiskereskedelmi fázist nem vonta a hozzáadottérték adó alkalmazási körébe*
  - *a jövedéki adó és a közvetlen adózás kérdésével is foglalkozik*



# AZ ADÓHARMONIZÁCIÓ TÖRTÉNETE IV

## o Werner-bizottság

- a gazdasági és monetáris unió (EMU) megvalósítási lehetőségeinek tanulmányozása
- első szakasz (1970-71): közös ÁFA-rendszer alkalmazása
- második szakasz (1972-75): jövedéki adók harmonizációja
- Harmadik szakasz (1978-tól): adóhatárok megszüntetése → szabad tőkemozgás

# AZ ADÓHARMONIZÁCIÓ TÖRTÉNETE V

## o Egységes Európai Okmány

- *az 1985 júniusában kiadott Fehér Könyv tartalmazza a belső piac megvalósításának fizikai, technikai és pénzügyi (adóügyi) akadályait, ezek megszüntetésének alapelveit és a konkrét határidőt (1992. december 31.) a szükséges jogszabályok meghozatalára*
- *az adóharmonizáció minden területén javaslatok, illetve jogszabályok születtek*

# AZ ADÓHARMONIZÁCIÓ TÖRTÉNETE VI

- Ruding-bizottság (1992)
  - *további különbségek a cross-border osztalék, kamat és jogdíj megítélésében*
  - *a tagállamok társasági adórendszerei lényegesen eltérnek egymástól az adó mértékében és az adóalap megállapításában*
  - *a szabad tőke mozgás és a verseny korlátozása még jelentős mértékű*

## MAASTRICHTI SZERZŐDÉS (1992)

- A Római Szerződés értelmében alapelveként fogalmazódik meg a diszkriminációmentesség: *egy tagállam sem közvetlenül sem közvetve nem vethet ki olyan adót, amely egy másik tagállamból származó árura súlyosabb terhet jelent, mint a belföldi termékre, illetve amely a belső árukat jobban védi*

## ECOFIN (1996)

- Monti-csoport: *az adóztatást illető bármiféle közösségi akciónak teljes mértékben tiszteletben kell tartania a szubszidiaritás (alacsonyabb szintű döntéshozatal) és a proporcionalitás (arányosság) elvét*
- Monti-csomag: *új európai pénzügyi stratégia, a káros adóztatási versengés leküzdéséért*

# AZ ADÓHARMONIZÁCIÓ MEGKÖZELÍTÉSI MÓDJAI I

- Kiegyenlítő megközelítés
  - *célkitűzése a szabványosítás*
  - *adófajták és adókulcsok egységesítése*
  - *teljes gazdasági integráció (végcél)*
    - *adózási rendszerek egységes adóhatóság alatti tényleges egyesítése*
    - *egységes adóhatóság nélkül*
  - *azon adók és adókulcsok kiválasztása, amelyek elősegítik a gazdasági unió céljainak elérését*

# AZ ADÓHARMONIZÁCIÓ MEGKÖZELÍTÉSI MÓDJAI II

## o Differenciális megközelítés

- *csak a tagok közötti **együtműködést** célozza meg a saját adópolitikájuk és adózási rendszerük kialakítása során*
- *az adózási rendszer minden országban a legfontosabb gazdasági célkitűzések elérésének eszköze*
- *meg kell találni azokat az adókat és adókulcsokat, amelyek saját jólétük szempontjából a legoptimálisabb, mert így ez lesz optimális a gazdasági unió számára is*

# A RÓMAI SZERZŐDÉS ADÓZÁSI RENDELKEZÉSEI I

- A 95-100. cikkely 1958 óta az alapját képezi az adóharmonizálási folyamatnak
  - a tagállamokból származó importárakkal szembeni hátrányos adóügyi megkülönböztetés általános tilalma
  - az export után adó-visszatérítés jár, amelynek összege azonban nem lehet nagyobb, mint amennyi adót az exportőr korábban megfizetett



# A RÓMAI SZERZŐDÉS ADÓZÁSI RENDELKEZÉSEI II

- a határon történő adó megállapítás pontosságának biztosítása, ugyanakkor az ilyen adó megállapítások protekcionista, illetve exporttámogatásra való felhasználásának elkerülése
- a termelőket érintő közvetlen adók túlsúlyának kompenzálása
- a közvetett és közvetlen adóknak az államháztartás bevételei szempontjából való eltérő súlyának kiküszöbölése

## AZ ADÓHARMONIZÁCIÓ JÖVŐJE I

- Lassú folyamat, amelynek elsődleges oka az országok eltérő érdekeltsége és történelmi tradíciói
- A vámok eltörlésével a legjelentősebb költségvetési tétel ellenőrzési jogához való ragaszkodás
- Csak a közös belső piac megvalósításához elengedhetetlenül fontos adók harmonizálása
- Nincs tervbe véve egy valódi „európai adó” bevezetése

## AZ ADÓHARMONIZÁCIÓ JÖVŐJE II

- A nemzeti hagyományok fenntartása mellett elsősorban a forgalmi, a fogyasztási és a társasági adó harmonizálása várható
- Az adóztatási szuverenitás a nemzeti szuverenitás egyik alapvető eleme
- Az adóztatás szerepének eltérő értelmezése
- Egy-egy adónem vonatkozásában eltérő vélemény

# HARMONIZÁCIÓ A FORGALMI ADÓZÁS TERÜLETÉN I

- Az első irányelv

- a tagállamok kötelesek felváltani régi forgalmi adójukat egy közös adólevonási jogot biztosító hozzáadottértékadó rendszerrel
- a termelés minden fázisa során a végső árnak csak egy része képezi az adó tárgyát
- a hozzáadott értéket a bérek, a profitok, a kamatok, a bérleti díjak és az amortizáció összege alkotják

# HARMONIZÁCIÓ A FORGALMI ADÓZÁS TERÜLETÉN II

- A második irányelv
  - törvényesíti a célország elvét az áruforgalom az áruforgalom adóztatási gyakorlatában
  - a versengő áruk az import forgalmi adója miatt mindig ugyanolyan adóteher alá esnek
  - 1993 és 1996 között áttérés a származási ország elvére a határellenőrzés megszüntetése miatt

## A HATODIK IRÁNYELV I

- A forgalmi adózás területén érvényben lévő jogi szabályozás alapja az EU-ban
- Az irányelv tárgyi hatálya
  - az adóalany által ilyen minőségben, ellenérték fejében, az adott ország területén teljesített termékértékesítésre és szolgáltatásnyújtásra terjed ki
  - a tagországok hozzáadottértékadó bevételeik 1%-át maximum 1.4%-át az EU költségvetésének finanszírozására biztosítják

## A HATODIK IRÁNYELV II

### o Nem alkalmazható

- ellenérték hiányában teljesített termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás
- az adott ország területén kívül teljesített termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás
- nem adóalany által teljesített termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás
- az adóalany által adóalanyiságán kívüli minőségben teljesített termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás
- import szolgáltatások esetében, ha az adó kivetése nem a behozatalkor történik

# A HARMONIZÁCIÓ EREDMÉNYEI I

- Az egyenes adókat tekintve a harmonizáció sikerei alapvetően a társasági adóra korlátozódnak
- A jövedelemadók területén született hasonló rendelkezések ugyanis elsősorban két területre, a munkavállalók szabad mozgásával kapcsolatos adójogi szabályozásra, illetve az adóhatóságok együttműködésének szabályozására vonatkoznak
- Igazi áttörést tehát az **1990. évi „Fúzió-irányelv”** (90/434/EGK) hozott, amely a különböző tagállamokban székelő társaságok, illetve azok egységeinek egyesülését, szétválását érintő vagyontárgyak átadására és részvények cseréjére vonatkozó közös adószabályokat vezetett be



## A HARMONIZÁCIÓ EREDMÉNYEI II

- A másik, ún. **„Anya-leányvállalati irányelv”** (90/434/EGK) a különböző tagországokban működő anya-, illetve leányvállalatok számára biztosított egységes adórendszert
  - az irányelv kimondja, hogy nyereséget csak a leányvállalat államában kell megadóztatni
  - az a tagország, ahol az anyavállalat székel, ezt az adóztatott nyereséget a továbbiakban vagy egyáltalán nem adóztatja meg, vagy pedig a már befizetett adót beszámítja
  - az irányelv tehát kizárja egy pótlólagos forrásadó bevezetését a leányvállalatoktól származó bevételek terhére

## A HARMONIZÁCIÓ EREDMÉNYEI III

- Az 1990-es jogharmonizáció harmadik tagja a **Választott Bizottsági Egyezmény** (90/436. számú irányelv) volt, amely az elszámolási árak hatósági felülvizsgálatának egyeztetését szabályozta
  - ezen multilaterális egyezmény időtartama az összes ratifikációtól számítva 5 évre terjedt ki, s tulajdonképpen célja a kapcsolt vállalkozások kettős adóztatásának megszüntetése volt
  - az adóhatóságoknak ugyanis jogukban áll felülvizsgálni, és amennyiben szükséges, adózási szempontból módosítani a vállalatcsoporton belüli transzferárakat, és ezzel az adóköteles nyereséget megnövelni
  - Azonban ha ez a növelés nem jár együtt a másik oldalon a nyereség csökkenésével, akkor a vállalatcsoport egésze kettős adóztatás alá kerül

## AZ ADÓALANYISÁG

- o A hatodik irányelv szerint **adóalany**nak minősül az a személy, aki a Közösség területén, bármely helyen, bármilyen típusú gazdasági tevékenységet önállóan és függetlenül végez e tevékenység céljára és eredményére való tekintet nélkül

# GAZDASÁGI TEVÉKENYSÉG

- A gazdasági tevékenység fogalma kiterjed olyan előkészítő tevékenységekre is, mint például a tárgyi eszközök beszerzése, beleértve az ingatlan vagyontárgyak megvásárlását is
- Egy befektetés akkor minősül **gazdasági tevékenységnek**, ha a befektetést követően a vagyontárgy harmadik személy részére ellenérték fejében továbbértékesítésre kerül

## HOLDINGOK

- o A holding társaságok ügyében az adóalanyiság csak abban az esetben áll fenn, ha a holding aktív szerepet kap a leányvállalatok irányításában
- o Amennyiben a holdingnak kizárólag csak a társaságok részvényei vannak a birtokában, akkor nem különbözik egy másik részvényestől

# HOLDINGSTRUKTÚRÁK

- A holdingstruktúra kialakításának célja
  - Kockázatmenedzsment
  - Transzparencia, rugalmasság növelése
  - Adózási előnyök elérése
- Adózási szempontok
  - Csoportszintű adóteher optimalizálása
  - Hozzáférés a kettős egyezmények és/vagy EU direktívák nyújtotta kedvezményekhez

## HOLDING HELYSZÍN KIVÁLASZTÁSA

- Osztalékot, árfolyamnyereséget terhelő adók hiánya a célországban
- Kamatjövedelmet, jogdíjbevételt terhelő adók mértéke
- Kamatot, osztalékot, kifizetett jogdíjat terhelő forrásadók
- Egyéb adók, pl. illetékek mértéke
- Egyezmények és direktívák hozzáférhetősége
- Ellenőrzött külföldi társaságra vonatkozó szabályok
- Alultőkésítési szabályok
- Adókonszolidáció lehetősége

## HIBRID TÁRSASÁGOK

- Eltérő belső szabályok, arra vonatkozóan, mely társaságokat tekintik „saját jogon” adóalanynak
- Az adóztatás eltérő szintjei
  - A társaság (személy) illetve a tagok, részvényesek adóztatása
- Transzparens és nem transzparens személyegyesítő társaságok
- A magyar adójog nem ismeri
  - A „partnership”-ek (kkt, bt) Magyarországon a korlátolt felelősségű társaságokkal egyezően adóznak, míg számos más országban ezek transzparenssek, vagyis önmagukban nem, csak a tagok szintjén adókötelesek



# ADÓKÖTELES TEVÉKENYSÉG I

## o Termékértékesítés

- Ingatlanhoz kapcsolódó jogok
  - o a tagállamok választására van bízva, hogy egyes, ingatlan tulajdonhoz kapcsolódó jogokat termékként kezelnek és ezáltal az adott ügyletet adókötelesnek tekintik-e vagy sem
- Részletvétel, bérlet, lízing
  - o a tagállamoknak termékértékesítésnek kell tekinteniük a termék azon átruházását is, amely egy kötelezettségen alapuló ügylethez kapcsolódik
- Bizományosi értékesítés
  - o a termék átadása egy olyan szerződés alapján, amely a vétel vagy az eladás esetén fizetendő jutalékot ír elő
- Vélelmezett termékértékesítés
  - o amikor ellenérték fizetésére egyáltalán nem kerül sor

## ADÓKÖTELES TEVÉKENYSÉG II

### o Szolgáltatásnyújtás

- mindaz, ami nem tekintendő termékértékesítésnek, szolgáltatásnyújtásnak minősül

### o Termékimport

- 1993. január 1-je, az egységes európai piac megteremtése óta, az „export” és az „import” fogalmak csak az Európai Unió és az Európai Unión kívüli országok közötti árumozgásokra alkalmazandók
- az Európai Unión belüli államközi árumozgásokat általában Közösségen belüli értékesítésnek, illetőleg közösségen belüli beszerzésnek nevezik

## A TELJESÍTÉS HELYE

- Adózási alapelv, hogy az adókötelezettség csak a belföldön megvalósított ügyletekre terjed ki
- Ha azonban az ügyletnek nemzetközi vonatkozása is van, akkor annak eldöntése, hogy az adott tevékenység végzése az országon belül vagy azon kívül esik döntő jelentőségű a kettős adózás elkerülése szempontjából
- A kettős adózás elkerülésére alkalmazható alapelvek
  - az országok korlátlan adózási szuverenitásán alapuló *terület hatály elve* szerint csak az adott ország területén bonyolított ügyletek adókötelesek
  - a *származási ország elve* szerint a termékek az előállítás országában adókötelesek
  - a *célország elve* szerint azok az áruk, amelyeket nemzetközi kereskedelemben értékesítenek, csak a fogyasztás országában tehetők adókötelessé és az exportált termékeket terhelő előzetesen felszámított az exportáló országban visszaigényelhető

## A TELJESÍTÉS HELYE SZOLGÁLTATÁSNYÚJTÁSNAI

- A szolgáltatások teljesítési helye tekintetében a termékértékesítéstől eltérő az álláspont
- A határokon történő elszámolás nem lehetséges
- Az adókötelezettség keletkezése szempontjából az adóköteles szolgáltatásnyújtás helye a döntő tényező
- Egy adott szolgáltatás abban az országban lesz adóköteles, ahol a szolgáltatás ténylegesen hasznosul

## AZ ADÓ MEGHATÁROZÁSA

- Adókötelezettség a termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás teljesítésének időpontjában keletkezik
- Adófizetési kötelezettség ugyanakkor azt az időpontot jelöli, amikor az adóhatóság az adó megfizetését az adófizetésre kötelezett személytől követelheti
- Az adó alapjának meghatározása
  - általános szabály, hogy az adó alapját a vevő, a megrendelő vagy egy harmadik személy által fizetett ellenérték képezi, amelyhez az eladó, vagy a szolgáltatás nyújtója hozzájutott

## 112/2006 ÁFA IRÁNYELV

- Tagállami áfa-szabályok harmonizációja és az áfa-rendszer egységes adóköteles adóalapjának meghatározása
- **Eredet országa** szerinti adóztatás: a forgalmiadó bevételt annak az országnak a költségvetése realizálja, ahol a terméket, szolgáltatást előállították
  - Import adómentes, export adóköteles
- A célország elve: Amelyik ország polgárai az adót fizetik, annak az országnak a költségvetése kapja az adóbevételt (fogyasztásközpontú)
  - Export adómentes, import adóköteles

## KÖZVETETT ADÓHARMONIZÁCIÓ CÉLJA

- Eredet szerinti adózás alkalmazása a Közösségen belüli ügyleteket úgy kezelné, mint amely az értékesítés országában valósul meg
  - De: alacsonyabb áfakulcsú tagállam értékesítői, vállalkozói előnybe kerülnének
  - A fogyasztás országában a költségvetési bevételek csorbulnának
- Kompromisszumos megoldás:
  - adóalanyok közötti ügyletek: célország elve
  - magánszemélyek ügyletei: eredet ország elve

# ÁFA-MÉRTÉKEK AZ EU-BAN

| Tagállam            | Általános kulcs | Különlegesen alacsony | Kedvezményes kulcs |
|---------------------|-----------------|-----------------------|--------------------|
| Németország         | 15%             | 7%                    | 6%                 |
| Luxemburg           | 15%             | 3%                    | 6%                 |
| Spanyolország       | 16%             | 4%                    | 7%                 |
| Portugália          | 17%             | 5%                    | 12%                |
| Egyesült Királyság  | 17.5%           | 5%                    | 6%                 |
| Hollandia           | 17.5%           | 5%                    | 6%                 |
| Görögország         | 18%             | 4%                    | 8%                 |
| Olaszország         | 20%             | 4%                    | 10%                |
| Ausztria            | 20%             | 10%                   | 12%                |
| Franciaország       | 20.6%           | 2.1%                  | 5.5%               |
| Belgium             | 21%             | 1%                    | 3.3%               |
| Írország            | 21%             | 6%                    | 12.5%              |
| Finnország          | 22%             | 8%                    | 17%                |
| Dánia               | 25%             | 6%                    | 12%                |
| Svédország          | 25%             | 6/                    | 12%                |
| <b>Eu átlag</b>     | <b>19.4%</b>    | <b>5.1%</b>           | <b>9%</b>          |
| <b>Magyarország</b> | <b>25%</b>      | <b>5%</b>             | <b>18%</b>         |



# ADÓHARMONIZÁCIÓ A FOGYASZTÁSI ADÓ TEKINTETÉBEN

- A fogyasztást terhelő adók két fő csoportra oszthatók
  - általános forgalmi adók (értékesítési és forgalmi adók)
  - speciális forgalmi adók (fogyasztási adók)
- A forgalmi adó lehet egyfázisú és többfázisú
- Az egyfázisú forgalmi adót az adott termék termelési vagy elosztási folyamatának egyetlen pontján vetik ki
  - kiskereskedelmi adó
  - nagykereskedelmi adó
  - termelési adó
- A termelés és elosztás minden fázisára kivetett forgalmi adók lehetnek halmozottak és halmozatlanok

# SPECIÁLIS FOGYASZTÁSI ADÓK I

- A meghatározott áruajtákra kivetett fogyasztási adók (jövedéki adók) a legrégebbi adóajták
- Jelenleg számos olyan áru és szolgáltatás képezi az adó tárgyát, amely nagyon magas kulccsal, rendszerint termékegységenként adózik
- Az OECD országok összes forgalmi adóból származó bevételeinek 23%-át teszi ki a fogyasztási adó
- Két fő érv említhető meghatározott árú és szolgáltatások megadóztatására
  - az ártalmas fogyasztás csökkentésére irányuló törekvés
  - az állami költségvetés bevételeinek növelése

## SPECIÁLIS FOGYASZTÁSI ADÓK II

- A speciális fogyasztási adó eltorzítja az erőforrások hatékony elosztását
- Az adó regresszív hatású, vagyis az alacsonyabb jövedelemmel rendelkező adófizetők esetén relatíve nagyobbak az adóterhek
- A termékegységekre kivetett fogyasztási adó nem tekinthető inflációs hatásúnak
- Az árak emelkedésével az adó névleges értéke állandó nagyságú marad, ami tulajdonképpen antiinflációs hatást fejt ki
- A világon leggyakrabban használt adók
  - a dohánytermékekre, a szeszesitalokra illetve a szénhidrogén alapú kenő- és üzemanyagokra kivetett fogyasztási adók mellett néhány ország alkalmaz más hagyományos adókat is, például a cukor, a szénsavas üdítőitalok, a cement vagy a szerencsejátékok után fizetendő adók

# JÖVEDÉKI TERMÉKEK ADÓMÉRTÉKE

| Termék                                       | Adó   | Minimum az EU-ban                                      |
|--|---|--|
| <b>Ásványolaj-termékek</b>                   |   |  |
| Ólmozatlan benzin                            | 103,50 Ft/liter   | 0,359 euró/liter                                       |
| Ólmozott benzin                              | 111,80 Ft/liter   | 0,421 euró/liter                                       |
| Gázolaj                                      | 85,00 Ft/liter  | 0,302 euró/liter                                       |
| <b>Alkoholtermékek</b>                       |   |  |
| Bérfőzési szeszdó (50 hektoliter fok alatt)  | 1180 Ft/hlf   | Normál adó 50%-a                                       |
| Bérfőzési szeszdó (50 hektoliter fok fölött) | 2360 Ft/hlf   | Normál adó   |
| Szőlőbor                                     | 0 Ft/liter  | 0 euró/liter   |
| Pezsgő                                       | 122 Ft/liter  | 0 euró/liter   |
| Köztes alkoholtermék                         | 188 Ft/liter  | 0,45 euró/liter  |
| Sör  | 540Ft/Bolling fok/hektorliter   | 0,748euró/Bolling fok/hektorliter                      |
| <b>Dohányipari termékek</b>                  |   |  |
| Cigaretta                                    | 7600 Ft/ezer darab és a kiskereskedelmi ár 28%-a, de minimum 13965 Ft/ezer db | A kiskereskedelmi ár 57%-a, illetve 64 euró/ezer darab |

## A FOGYASZTÁSI ADÓ HARMONIZÁCIÓJA

- A Közösség összes tagállamában meghatározott határértékek közé kell szorítani a legjövedelmezőbb termékek fogyasztási adók kulcsait. Ezek közé a dohányárak, a sör, a bor és egyéb szeszesitalok, illetve az ásványi olaj tartozik
- A Közösség összes tagállamában meg kell szüntetni az előbbi csoportba nem tartozó, a harmonizálás alá nem eső fogyasztási adókat
- Olyan új adóbeszedési rendszert kell bevezetni, amely feleslegessé teszi a Közösségen belüli határellenőrzéseket
- Az általános forgalmi adók szabályozásával szemben a célország elve a fogyasztási adók területén végleges rendszert jelent

## A TÁRSASÁGI ADÓ

- Egyes vélemények szerint kivetésének nincsen gazdasági indoka, ugyanis végső soron minden vállalati jövedelem az egyének jövedelmévé transzformálódik, s így a személyi jövedelemadó tárgya lesz
- Ennek ellenére a társasági adó minden fejlett országban jelen van, bár a belőle származó bevétel sokhelyütt nagyon alacsony
- A társasági adó nagyságát az adóalap és az adókulcs mértéke határozza meg
  - az adóalap kiszámítására a számviteli profitból kerül sor, amit néhány országban oly mértékben korrigálnak, hogy végül a számviteli és az adózás előtti eredmény megegyezik a számviteli profittal

## A HARMONIZÁLÁS ESZKÖZEI

- A direkt adók területén az **irányelv** a legkedveltebb jogi instrumentum, mivel általában jelentős mozgásteret enged a tagországok számára a konkrét nemzeti szabályokra való átültetéskor
- Ha a Tanács a harmonizáció eszközeként a **rendeletet** választja, akkor nem szükséges a tagországok saját jogrendszerébe való átültetés, a nemzeti hatóságok és bíróságok közvetlenül alkalmazhatják és alkalmazni kötelesek is a rendelet szabályait
- A harmadik eszköz, amikor a tagállamok között **bilaterális vagy multilaterális egyezmények** születnek a harmonizációval kapcsolatban, s ilyenkor megszűnik a Bíróság kontrollja azok betartása felett
  - ez az oka annak, hogy a tagországok egyes fontos kérdések tekintetében egyezményben állapodnak meg egymással
  - 1990. augusztus 20-án ilyen multilaterális egyezmény<sup>87</sup> megkötésére került sor a kettős adóztatás elkerülését célzó tagországok közötti egyeztető eljárásról

# AZ EURÓPAI UNIÓ ADÓJOGA

Az Európai Unió jogrendszere:

- Elsődleges jogforrás (Római szerződés)
- Másodlagos jogforrás (rendelet, irányelv, határozat stb.)
- Európai Bíróság esetjoga

Adózási szempontból a legfontosabbak: RSZ, irányelvek, esetjog



# ADÓZÁSSAL KAPCSOLATOS EU-S IRÁNYELVEK ÉS A RÓMAI SZERZŐDÉS KAPCSOLATA

## Közvetlen adók területén:

- RSZ nem tartalmaz külön előírásokat a közvetlen adókkal kapcsolatban, ezért
- Közös szabályozásra törekvés csak általános alapelvekből vezethető le:
- RSZ 2. cikke: „közös piac és gazdasági monetáris unió” létrehozását írja elő
- „Négy alapvető szabadság elve”

## Közvetett adók területén:

- RSZ tartalmaz előírásokat a közvetett adók harmonizációjára vonatkozóan

# KÖZVETLEN ADÓZÁSSAL KAPCSOLATOS EU-S IRÁNYELVEK

- Anya-leányvállalati irányelv
- Átalakulási irányelv
- Kamat-jogdíj irányelv
- Adóztatásra vonatkozó üzleti magatartás kódexe (Code of conduct)
- Kamat megtakarítás irányelv
- Stb.

# ANYA-LEÁNYVÁLLALATI IRÁNYELV

- Célja: mentesítse a kifizetett osztalékot a forrásadó valamint a kapott osztalékot a kettős adóztatás alól
- Kapott osztalék adómentesítése:
  - ne kerüljön be az adóalapba, vagy
  - a leányvállalat által fizetett adók teljes körű beszámítása (társasági adó is)

## ANYA-LEÁNYVÁLLALATI IRÁNYELV

- Feltételek: irányelv személyi hatálya alá tartozzanak a társaságok (irányelvben felsorolt vállalati formák, tagországban legyenek)
- minimum 15%-os részesedés (2009-től 10%)
- irányelv lehetőséget ad arra, hogy a tagországok 2 éves tulajdonlási periódust előírjanak

# ANYA-LEÁNYVÁLLALATI IRÁNYELV MAGYARORSZÁGI BEVEZETÉSE

- kapott osztalék már csatlakozás előtt is mentes jövedelem volt
- forrásadó mentesség EU csatlakozás után: feltétel volt a 25%-os (2005-ben 20%) részesedés és a 2 éves tulajdonlási periódus
- forrásadó mentesség 2006. január 1-től: forrásadó el lett törölve

# ÁTALAKULÁSI IRÁNYELV

- Személyi hatálya: csak nemzetközi társaságok
- Fajtái:
  - Egyesülés (összeolvadás, beolvadás, tulajdonosba olvadás)
  - Szétválás (különválás, kiválás)
  - Eszközök átadása
  - Részesedéscsere

## ÁTALAKULÁSI IRÁNYELV

- Cél: ne eredményezzen direkt adóhatást se a tulajdonosok, se a tagok szintjén – ez kizárólag az adókötelezettség eltolását jelenti
- Feltételek:
  - az átvett eszközök écs alapja nem változhat meg,
  - Nem történhet jelentős készpénz átadás
  - Nem irányulhat adóelkerülésre

# ÁTALAKULÁSI IRÁNYELV MAGYARORSZÁGI BEVEZETÉSE

- Személyi hatálya:
  - 2003. jan. 1-től belföldi társaságok,
  - EU csatlakozást követően EU tagállamok társaságai
- Fajtái a Tao tv-ben: követi az irányelvet
  - Kedvezményezett átalakulás,
  - Kedvezményezett részesedéscsere,
  - Kedvezményezett eszközátruházás



# KAMAT-JOGDÍJ IRÁNYELV

- Célja: megszüntesse a kapcsolt vállalkozások közötti kamat- és jogdíjfizetéseken felmerülő forrásadókat
- Csak tagállamok között!!!
- Feltételei:
  - 25%-os részesedés (közös anyavállalatra is)
  - piaci mértékű legyen a kamat
  - a kapó fél haszonhúzónak minősüljön
  - a kapó félnél a kamat/jogdíj adókötelezettségnek legyen kitéve
- Magyarországi bevezetése: 2004-től feltételektől független mentesség a kamat és jogdíj forrásadót illetően

# KÖZVETETT ADÓZÁSSAL KAPCSOLATOS EU-S SZABÁLYOK

- ÁFA irányelv (6. ÁFA irányelv, illetve 8. és 13. irányelvek)
- Horizontális irányelv (jövedéki adózással kapcsolatban)
- Közösségi Vámkódex (elsődleges jogforrás)
- Stb.

## ÁFA IRÁNYELV

- Már 2004. május 1 előtt is nagy mértékben EU konform volt a magyar ÁFA tv., de
- Nem tartalmazta a közösségen belüli értékesítés és beszerzés szabályait
- Belföldi ügyletek szabályait is módosítani kellett (csekély mértékben)

# ÁFA IRÁNYELV

## EXPORT - IMPORT

- Területi felosztás:
  - belföld,
  - közösség területe,
  - harmadik ország területe
- Harmadik ország területéről árubehozatal a Közösség területére (import)
- Harmadik ország területére kivitel (export)

# ÁFA IRÁNYELV

## TERMÉKMOZGÁSOK A KÖZÖSSÉGEN BELÜL

- Vámhatárok eltűnése
- EU-ból származó import – közösségen belüli beszerzés
- EU-ba irányuló import – közösségen belüli értékesítés
- Belföldi term. ért. és import mellett megjelenik a közösségen belüli termékbeszerzés
- „Fordított adózás”, mivel az adófizetésre kötelezett nem az eladó, hanem a vevő,
- Önbevallás, egy időszakban fizetendő és levonható
- Feltételei: szállítás bizonyítása, vevő áfa száma,

# ÁFA IRÁNYELV

## TERMÉKMOZGÁSOK A KÖZÖSSÉGEN BELÜL

Magyarország



Közösségen belüli értékesítés  
(adómentes levonási joggal)

Áru értékesítés

Spanyolország

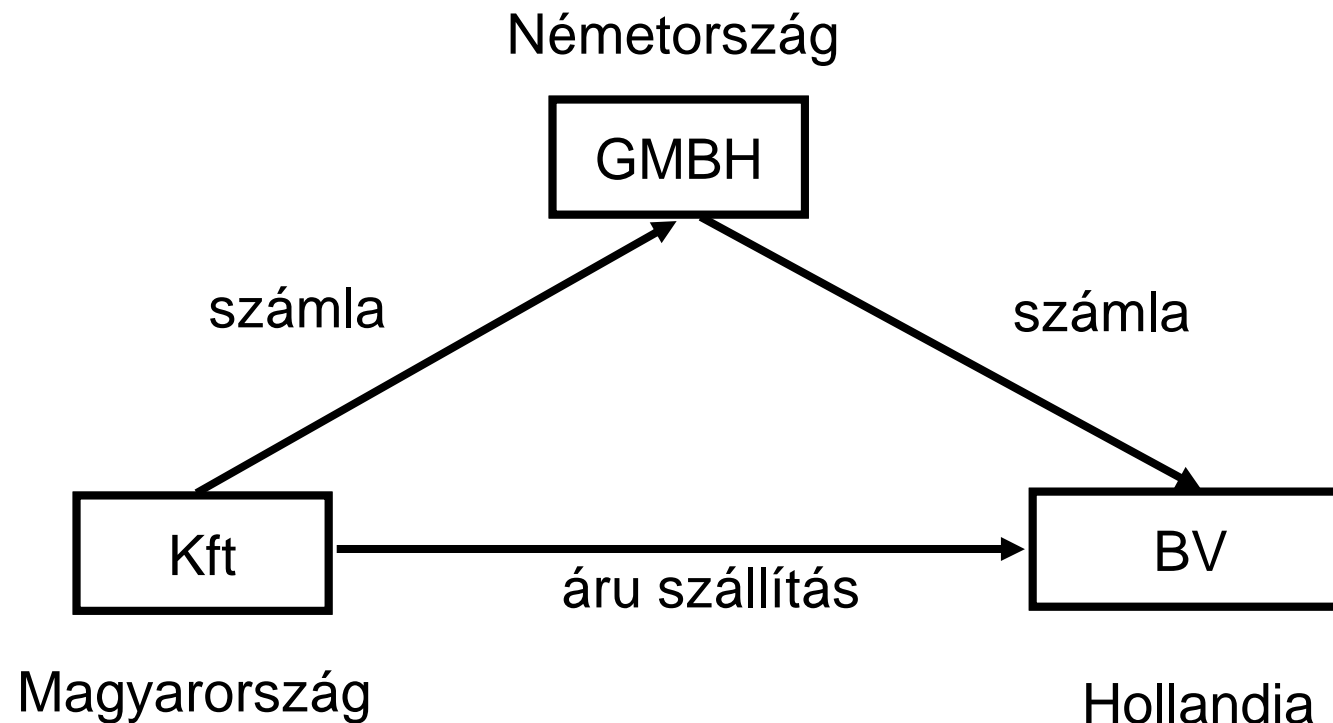


Közösségen belüli beszerzés  
(spanyol áfa önbevallással)

# ÁFA IRÁNYELV

## TERMÉKMOZGÁSOK A KÖZÖSSÉGEN BELÜL

Háromszög ügylet



# ÁFA IRÁNYELV

## TERMÉKMOZGÁSOK A KÖZÖSSÉGEN BELÜL

### Háromszög ügylet

- Tipikus közösségen belüli ügylet
- Árumozgás feladó és az átvevő között közvetlenül, míg a számlázás a közvetítőn keresztül
- Három szereplő különböző tagállamban lévő adóalanyok
- Egyszerűsítés: a közvetítőnek nincs áfa fizetési kötelezettsége egyik tagállamban sem



# ÁFA IRÁNYELV SZOLGÁLTATÁSOK

- A sok közül pl. közösségi teherközlekedés
- Főszabály: indulási hely
- Speciális szabály: megrendelő tagállama, ha adóalany a megrendelő / megrendelő önbevallása

# **KAPCSOLT VÁLLALKOZÁSOK ÉS A TRANSZFERÁRAK (ELLENŐRZÉSEK)**

## TÉMAKÖRÖK

- Transzferár szabályozás szükségessége, intézményrendszere
- Jogszabályi háttér
- Kapcsolt vállalkozások
- Szokásos piaci árrelv, szokásos piaci ármeghatározás módszerei
- Nyilvántartási, dokumentációs kötelezettség
- Adókockázat, transzferár ellenőrzések

Konzultáció

## TRANSZFERÁR SZABÁLYOZÁS SZÜKSÉGESSÉGE

**Kezdet:** a transzferár szabályozás az Amerikai Egyesült Államokból indult az 1950-es évek végén

**Szabályozás célja:** meggátolni, hogy egy cég külföldi leányvállalatokkal bonyolított tranzakciókkal jelentős összegeket vonjon el a hazai nyereségből (adóoptimalizálás: termékadás olcsón → haszon alacsony adókulcsot alkalmazó országban)

**Jelenleg:** nemzetközi kereskedelem több, mint 60 %-a kapcsolt vállalkozások között zajlik



Transzferár szabályozás szükségessége

## TRANSZFERÁR SZABÁLYOZÁS SZÜKSÉGESSÉGE

- Nemzetközi ügyletek növekedése
- Globális piac kialakulása
- Nemzetközi kereskedelmi kapcsolatok többsége kapcsolt vállalkozások közötti ügyletekből adódik
- Vállalati árpolitikai döntések ellentmondásba kerülhetnek az ügyletben érintett országok adóztatási jogával
- Adópolitikai megfontolásból a vállalatok ár-megállapítási gyakorlatát korlátozni szükséges
- Adóztató államok közötti együttműködés szükségessége a kettős adóztatás elkerülése érdekében
- Konfliktuskezelés



**Intézményrendszer**

## TRANSZFERÁR SZABÁLYOZÁS INTÉZMÉNYRENDSZERE

**OECD** (Nemzetközi Gazdasági és Fejlesztési Szervezet) → 1961

Cél:...közös problémákra a legmegfelelőbb megoldás keresése...

30 tagország + 70 országgal hivatalos kapcsolat

Magyarország tagsági viszonya: 1996. május 7.

Felépítése: Tanács → Titkárság → Bizottságok → **Adóügyi Bizottság**

- legfelsőbb szintű döntéshozók fóruma
- nemzeti és nemzetközi adóügyekkel foglalkozik
- kétévenként ülésezik
- **6. munkacsoport**: multinacionális vállalatok adóztatási kérdései
- **Adópolitikai és Adóigazgatási Központ**
- ✓ Adóegyezmények, transzferárok és pénzügyi ügyletek részlege



APEH rendszeres résztvevő

## TRANSZFERÁR SZABÁLYOZÁS INTÉZMÉNYRENDSZERE

**IOTA** (Intra-European Organisation of Tax Administrations)  
1997

- non-profit, kormányközi szervezet
- fórumként szolgál az európai adóhivatalok közötti folyamatos kapcsolattartáshoz, egyes tagországok adóigazgatásainak fejlesztéséhez

Székhelye: Budapest

Magyarország : alapító tag

Tagjai: európai országok adóhivatalai

41 teljes jogú tag, 2 társult tag

- **OECD-vel együttműködési megállapodás**
- közös irányelvek kidolgozása, közös tréningek
- „legjobb gyakorlatok” számbavétele
- információ- és tapasztalatcsere

## JOGSZABÁLYI HÁTTÉR

### Alkalmazandó jogszabályok:

- A társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. tv. (TAO tv.)
- Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. tv. (Art.)
- Transzferár irányelvek a multinacionális vállalkozások és az adóhatóságok számára (OECD Irányelv)
- 18/2003.(VII.16.) PM rendelet a szokásos piaci ár meghatározásával összefüggő nyilvántartási kötelezettségről (PM rendelet)
- Kettős adóztatást kizáró kétoldalú egyezmények (Kettős Egyezmények)
- Egyéb adótörvények (Különadó, ÁFA , Illeték, Helyi adó)



## KAPCSOLT VÁLLALKOZÁSOK

TAO tv. 4. § 23. pont /= Art. 23. § (4) bekezdés b) pont/

a) adózó és az a személy, amelyben az adózó közvetlenül vagy **közvetve** többségi befolyással rendelkezik (**részesedése >50%**)

→ Befektetés/ adózó leányvállalata

b) adózó és az a személy, amely az adózóban közvetlenül vagy **közvetve** többségi befolyással rendelkezik (**tulajdonosa >50%**)

→ Alapítói vagyon/ adózó anyavállalata

c) adózó és más személy, ha 3. személy közvetlenül vagy közvetve **mindkettőben többségi befolyással** rendelkezik

→ „társleányvállalatok”

d) külföldi vállalkozó és belföldi telephelye, külföldi vállalkozó telephelyei, külföldi vállalkozó belföldi telephelye és az a személy, amely a külföldi vállalkozóval (a-c) viszonyban áll

→ többségi befolyás: vezető tisztségviselők, FB tagok + közel hozzátartozók

## KAPCSOLT VÁLLALKOZÁSOK

- A **többségi befolyás** meghatározásakor nem csak a tulajdonosi részarányokat kell vizsgálni és nem csak az üzleti év végén!
- Szükséges a csoportszintű felülvizsgálat és a folyamatosság!
- **Problémás terület**
  - közvetett kapcsolt vállalkozások feltérképezése, aktualizálása
  - ✓ „társleányvállalatok”
  - ✓ „nagy mama vállalatok”
  - vezető tisztségviselők, felügyelőbizottsági tagok többségének kinevezésére, leváltására ki jogosult?
  - ki minősül közeli hozzátartozónak?

## SZOKÁSOS PIACI ÁR

**Szokásos piaci ár: amit két független fél alkalmaz, alkalmazna**  
OECD Irányelv 9. cikkelye szerint **alapelv (szokásos piaci ár elve):**

Kapcsolt vállalkozások között alkalmazott árakat adójogi szempontból a szokásos piaci árak szerint kell megítélni

TAO tv. 31. § (2) bekezdés b) pontja alapján az OECD Irányelv a magyar szabályozás során figyelembevételre került

→külföldi kapcsolt vállalkozásokkal kötött ügyleteknél alkalmazandó

→előírás mind az adózók, mind az adóhatóság részére

Adókockázat? Mi a szokásos piaci ár és hogyan határozható meg?



## SZOKÁSOS PIACI ÁR

**Adókockázat** → kapcsolt vállalkozások közötti árak módosítása

**Adóalap korrekciók** TAO tv. 18. § (1) bekezdés alapján: Szerződésben, megállapodásban magasabb vagy alacsonyabb ellenértéket alkalmaznak annál, mint amilyen ellenértéket **független felek összehasonlítható** körülmények esetén egymás között érvényesítenek vagy érvényesítenének, a szokásos piaci ár és alkalmazott ellenérték alapján számított különbözetnek megfelelő összeggel az adózó

a) **csökkenti** adózás előtti eredményét, ha A.e.e. > mint szokásos piaci ár mellett lett volna **és** társasági adóalanyok által aláírt okirattal rendelkezik

(eladási ár **magas**, vételi ár **alacsony**)

b) **növeli** adózás előtti eredményét, ha az alkalmazott ellenérték következtében A.e.e. < mint szokásos piaci ár mellett lett volna

(eladási ár **alacsony**, vételi ár **magas**)

## SZOKÁSOS PIACI ÁR

### Nem kell alkalmazni

Kis- és középvállalkozásnak minősülő adózónak a versenyhátrány megszüntetése céljából létrehozott olyan kapcsolt vállalkozással kötött tartós szerződéseire, amely kapcsolt vállalkozásban a kis- és középvállalkozások együttes szavazati joga > 50 %

**A transzferárral kapcsolatos társasági adóalap korrekció független a többi adóalap módosító tételtől!**



előfordulhat kétszeres adóalap növelés (nem a vállalkozás érdekében felmerült költségek, ellenérték nélküli ügyletek, stb.)



nem etikus, de jogszerű!

## SZOKÁSOS PIACI ÁR

### Szokásos piaci ár-meghatározási módszerek

OECD Irányelv szerinti csoportosításban:

➤ **Hagyományos ügyleti módszerek**

- ✓ összehasonlító árak módszere
- ✓ vizonteladási árak módszere
- ✓ költség-jövedelem módszer

➤ **Egyéb módszerek (ügyleti nyereségen alapuló módszerek)**

- ✓ nyereség megosztásos módszer (Profit Split)
- ✓ ügyleti nettó nyereségen alapuló módszer (TNMM) →  
módosítása 2010-re várható két éves vita után (szövegtervezet:  
pl. kizárja az adatbázisok kizárólag önmagukban való  
használatát)

## SZOKÁSOS PIACI ÁR

### Szokásos piaci ár-meghatározási módszerek

TAO tv. 18. § (2) bekezdés előírásai szerint:

- a) összehasonlító árképzési módszere → hasonló eszköz vagy szolgáltatás,  
hasonló szerződési feltételek, hasonló kockázat, hasonló piac, hasonló tevékenység és eszközellátottság → belső ár, külső ár
- b) viszonteladási árképzési módszere → változatlan formában történő értékesítésnél (alkalmazott ár – viszonteladói költség és szokásos haszon) → árösszeállítás lehet: belső, külső (adatbázisból számított)
- c) költség és jövedelem módszer → önköltség + szokásos haszon → haszonkulcs lehet: belső, külső (adatbázisból számított)
- d) egyéb módszer

## SZOKÁSOS PIACI ÁR

Transzferár képzés az OECD Irányelv megfogalmazásában:

„ ...a transzferár kialakítása **nem egzakt tudomány**, hanem szükségessé teszi mind az adóhatóság, mind az adóalany józan ítélőképességének gyakorlását.”

Nem egzakt tudomány → a szokásos piaci árat meghatározni nem, csak közelíteni lehet → Ok: nincs teljesen egyforma tranzakció

Cél: minél több információ alapján közelíteni a független felek által alkalmazott árakhoz



Eszközök, kötelezettségek



## SZOKÁSOS PIACI ÁR

Szokásos piaci ármeghatározás eszközei (pl.):

- versenytársak, mint független felek adatai
- hazai és/vagy nemzetközi adatbázisok adatai a kapcsolt vállalkozásokra, független felek beszámoló adataira

Fontos!

- ✓ Több piacot érintő tranzakciók esetén csak a nemzeti számviteli elszámolások közötti különbségeket kiszűrő adatbázisok alkalmazandók (pl. európai méretű: AMADEUS, világméretű: ORBIS) → előfizetéses vagy alkalmi fizetéses
- Adatbázisból való szűrés esetén a megfelelő paraméterek alkalmazása
- Összehasonlíthatóság biztosítása, illetve közelítése

## NYILVÁNTARTÁSI, DOKUMENTÁCIÓS KÖTELEZETTSÉG

Jelentősége, szerepe:

- 1998-ig: 6 ország
- 2002-ig: 20 ország
- jelenleg: 40 ország ír elő dokumentáció készítési kötelezettséget

**Masterfile** (külföldi anyavállalat által központilag elkészített dokumentáció)

- EU Tanácsa által kiadott javaslat: Unióban működő cégcsoportokra vonatkoztatott egységes kötelezettség teljesítés
- Cégcsoportra, tagok közötti ügyletekre vonatkozó információkat tartalmaz
- Feltétlenül kiegészítendő egy helyi dokumentációval → hazai szabályozás!

## NYILVÁNTARTÁSI, DOKUMENTÁCIÓS KÖTELEZETTSÉG

Dokumentációs kötelezettség előírásának célja:

- Jogszabályi kötelezettség pontosítása
- Szokásos piaci ár meghatározásának keretrendszerre
- Kötelező érvényű az adózóra és adóhatóságra
- Bizonyítási teher

Nyilvántartás módosításának szükségessége:

- Jelentős tény, körülmény bekövetkezése adóév vége előtt
- Egyszerűsített nyilvántartás értékhatárának túllépése esetén

## NYILVÁNTARTÁSI, DOKUMENTÁCIÓS KÖTELEZETTSÉG

TAO tv. 18. § (5) bekezdés: kiadott **miniszteri rendelet** szerinti kötelezettség szokásos piaci árra → ár, módszer, tények és körülmények

- 18/2003.(VII.16.) PM rendelet nyilvántartási kötelezettségről (több, mint nyilvántartás!)
- 4. § → tartalma **részletesen....**
- 2003.09.01. után kötött szerződésekre/ **ügyletekre** (nem csak az írásos szerződésekre!)
- 2005. adóévtől (2006. május 31., kivéve eltérő üzleti év) **minden szerződésre!**

## NYILVÁNTARTÁSI, DOKUMENTÁCIÓS KÖTELEZETTSÉG

Ügyletek **összevont** dokumentálása, ha:

- ✓ az összehasonlíthatóságot nem veszélyezteti az összevonás
- ✓ szerződések, ügyletek tárgya és feltételei azonosak (nem jelentősek), vagy az ügyletek szorosan kapcsolódnak egymáshoz

**Egyszerűsített** dokumentáció:

- ✓ 50 M Ft alatti piaci értékű ügyletekről (összevonással a teljes időtartamra)
- ✓ Határozatlan idejű ügyletről nem lehet!

## NYILVÁNTARTÁSI, DOKUMENTÁCIÓS KÖTELEZETTSÉG

Nyilvántartás, dokumentáció **tartalma:**

- ✓ Iparági elemzés (a piac ismertetése) → ágazat, piac, verseny és a külső környezet elemzése
- ✓ Társasági elemzés (a társaság adatai) → vállalatcsoport, jogi helyzet, stratégia, ügyletek ismertetése
- ✓ Funkcióanalízis (elvégzett tevékenységek) → funkciók, kockázatok és fontosabb eszközök elemzése
- ✓ Gazdasági elemzés (árképzési módszer kiválasztása) → transzferár megállapítás, Benchmarking tanulmány
- ✓ Pénzügyi elemzés (transzferár képzésre vonatkozó elemzés)

## NYILVÁNTARTÁSI, DOKUMENTÁCIÓS KÖTELEZETTSÉG

Ki készítse el a dokumentációt?

- Adóalany → információ és időigény, személyi és tárgyi feltételek
- Adóalany külföldi anyavállalata → hazai jogszabályoknak való megfeleltetés!
- Megbízott adószakértő → kockázat az adott tranzakcióra vonatkozó ismeret hiánya, „sablon dokumentáció” készítése
- Adóhatóság kérelemre az Art. 132/A-B § alapján → vizsgálat során a **határozat** köti az ellenőrzést

Előny: árszakértés, közgazdasági elemzésekben való jártasság, iparági és helyismeret

Mikor? → szerződéskötés időpontjában → folyamatos felülvizsgálat

## ADÓKOCKÁZAT, ADÓELLENŐRZÉS

### Adókockázat

- Egyik legnagyobb adókockázat a transzferárak területe
- Kapcsolt vállalkozások bejelentési kötelezettségének elmulasztása, hiányos teljesítése Art. 172. § (1) bekezdés a) pont alapján: **200 e Ft, illetve 500 e Ft mulasztási bírság**
- Transzferár nyilvántartás/dokumentáció készítési kötelezettség elmulasztása, hiányos tartalmú vezetése Art 172. § (16) bekezdés alapján: **ügyletenként 2 M Ft mulasztási bírság**
- Szokásos piaci ártól eltérő áralkalmazás esetén adóalap korrekció → társasági **adó, adóhiány (50 %), késedelmi pótlék**  
/kapcsolódhat többi adónemhez is/



## ADÓKOCKÁZAT, ADÓELLENŐRZÉS

Adóhatóság ellenőrzési gyakorlata

- **Kezdetekben** időigény és információ hiánya miatt
- ✓ Hazai ügyletek prioritása
- ✓ Nemzetközi ügyletek ritkábban
- ✓ Megállapítások bejelentési kötelezettségre irányultak
- **2003. évtől** kiemelt ellenőrzési feladat a transzferár témaköre
- ✓ Nyilvántartási kötelezettség bevezetése
- ✓ Szankcionálási szigorítások
- **2007-2008. évtől** az ellenőrzések szigorítása, gyakorisága



## ADÓKOCKÁZAT, ADÓELLENŐRZÉS

Kiváltó tényezők:

- Törvényi háttér biztosított
- Tárgyi feltételek bővültek (AMADEUS adatbázis)
- Külföldi adóhatóságok szigorúbb ellenőrzései  
(nagy összegű megállapítások: GlaxoSmithKline cégnél több, mint 4,8 Mrd \$ adóbefizetés és lemondás adó visszaigénylésről; Honda japán cégnél 7,7 Mrd \$ adó befizetési kötelezettség)



Adóhatóság kötelezettsége:

Nemzeti adóalap védelme: több 100 Mrd Ft „adópénz”

## ADÓKOCKÁZAT, ADÓELLENŐRZÉS

**Ellenőrzések** kapcsolt vállalkozásokat, transzferárat érintően:

- **Egyes adókötelezettségek** (nem keletkeztet ellenőrzéssel lezárt időszakot)
  - ✓ bejelentési kötelezettség teljesítése
  - ✓ nyilvántartási kötelezettség teljesítése
- **Adóellenőrzések** (minden adóra, illetve egyes adónemekre)
  - ✓ bejelentési kötelezettség teljesítése
  - ✓ nyilvántartási, dokumentációs kötelezettség teljesítése
  - ✓ transzferárok felülvizsgálata → tartalmi felülvizsgálat!

## ADÓKOCKÁZAT, ADÓELLENŐRZÉS

### **Transzferár felülvizsgálat szükségességére utaló jelek**

- ✓ alacsony adókulcsot alkalmazó országba irányuló ügyletek („adóparadicsom”)
- ✓ oda-vissza tranzakciók
- ✓ komplex és körülgyletek csekély üzleti céllal, nagy összegben
- ✓ folyamatosan veszteséges cégek, eltérő jövedelmezőségek
- ✓ üzleti átszervezések, gyakori helyváltoztatások
- ✓ év végi kiigazítások
- ✓ pénzügyi mutatók szektoron belüli alakulása

## ADÓKOCKÁZAT, ADÓELLENŐRZÉS

### **Kiemelt figyelmet érintő ügyletek**

- management díjak (teljesítésigazolás hiánya, számlázás és szerződés nincs összhangban, díjmegállapítás nem egyértelmű, azonos vagy növekvő összegű éves díj)
- komplex szolgáltatások (szolgáltatásonkénti díjmegállapítás hiánya, „kapott” szolgáltatások megrendelés nélkül, szolgáltatások szükségessége, tényleges igénybevétele)
- költségátterhelés, költségmegosztás (nincs megfelelő kimutatás a felmerült költségekről, allokáció adatai nem ismertek)
- ellenérték nélküli tranzakciók (tárgyi eszköz átadás, szolgáltatásnyújtás, tartozásátvállalás)

## ADÓKOCKÁZAT, ADÓELLENŐRZÉS

- jogdíjak (kockázat egyedisége és titkossága miatt)
  - apport (apportáláskor kapcsolt vállalkozás → transzferár szabályozás)
  - bérbeadással kapcsolatos ügyletek (ellenérték nélküli!)
  - ügynöki jutalék (valós teljesítés, mérték)
  - pénzkölcsön (kamat)
  - egyéb pénzügyi tranzakciók (cash-pool, garanciavállalás)
- !** Nem számolható fel díj azokért a szolgáltatásokért, amelyek csak közvetett vagy nem megfogható hasznot jelentenek a kapcsolt vállalkozásnak. (OECD Irányelv, USA adótv. 482. §)

## ADÓKOCKÁZAT, ADÓELLENŐRZÉS

### Megállapítások

- jelentős számban bejelentési kötelezettséggel, nyilvántartási kötelezettséggel kapcsolatos hiányosságok
- adóalap korrekció szinte minden ügylettípusra
- hiányosságok az egyediség miatt nem általánosítható

### Szankciók

- mulasztási bírság mérlegeléssel a hiányosság súlyától függően
- adóhiány utáni bírság, késedelmi pótlék mérlegelve

## ADÓKOCKÁZAT, ADÓELLENŐRZÉS

### **Szokásos piaci ár meghatározása adóellenőrzés során**

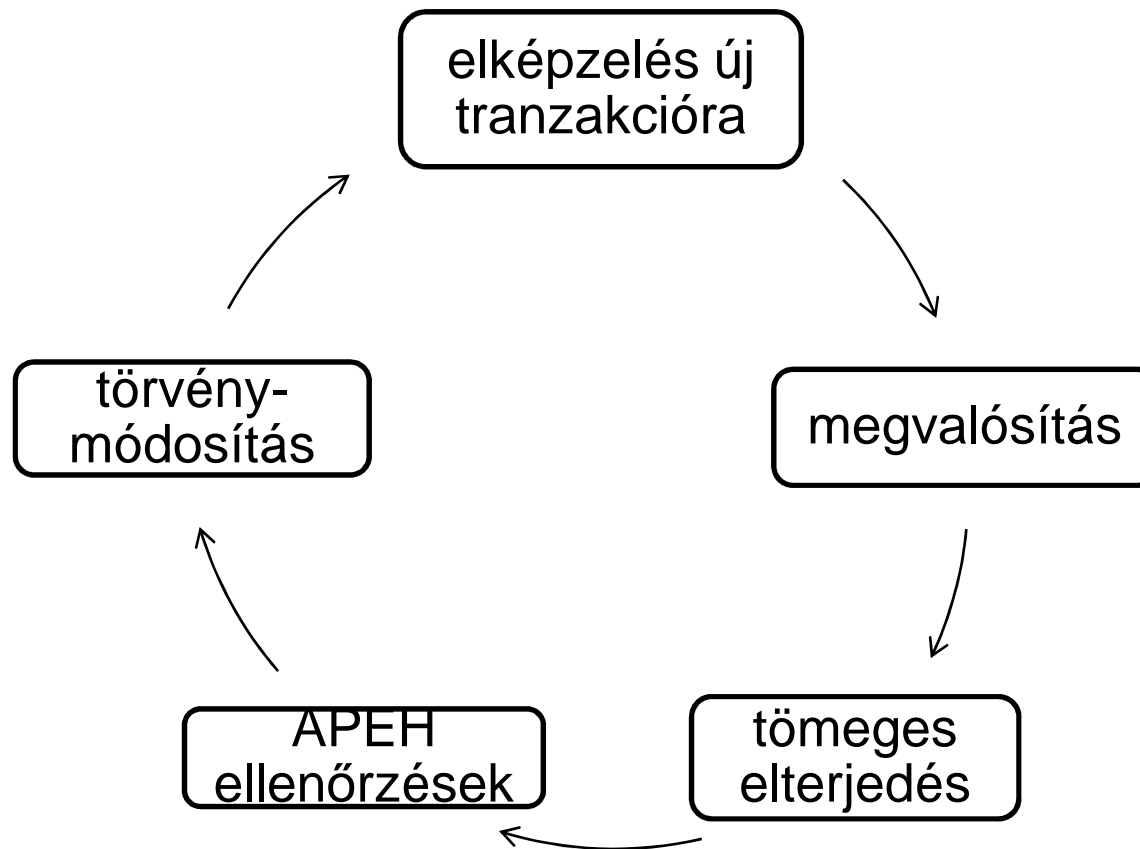
- ✓ menete ugyanaz, mint az adóalanyoknál
- ✓ gondok hasonlóak (független ügyletek keresése, legmegfelelőbb módszer kiválasztása)
- ✓ bizonyítási teher az adóhatóságnál, ha van transzferár nyilvántartás, transzferár dokumentáció
- ✓ Bizonyítási teher adóalanynál, ha nincs (TAO tv. 1. § (2) bekezdés szerinti alapelv + AB határozat)



# ADÓKOCKÁZAT, ADÓELLENŐRZÉS

## Jogorvoslat

- transzferárakra vonatkozóan nincs eltérő szabályozás
- Kivéve: nemzetközi ügyleteknél



„A játékszabályok változhatnak, de a játék ugyanaz marad”  
/Lawrence Garfield/