

# Adóhírlevél



2010 / 7



**Szmicsek Sándor**  
adópartner

## Az OECD Tanácsa három nagy jelentőségű adójogi dokumentumot fogadott el

2010. július 22-én az OECD Tanácsa elfogadta a Modellegyezmény, annak Kommentárja és a Transzferár Irányelvek új változatát, valamint az ezekhez kapcsolódó új dokumentumot, a telephelyhez kapcsolódó jövedelmekre vonatkozó Jelentést. Mindhárom dokumentum jellemzője, hogy a nemzetközi adózás nemzetközi konszenzuson alapuló alapvető irányelveit, kereteit és értelmezéseit adják meg.

### Modellegyezmény

A Modellegyezmény legjelentősebb módosítása a 7. cikkely új megfogalmazása, mely szerint, ha egy telephelyhez allokalált jövedelmet (és így az ottani adóalapot) az egyik ország adóhatósága módosítja, úgy a másik országban hasonlóan módosítani kell az adóalapot annak érdekében, hogy ne következzen be kettős adóztatás. Ha a módosítással a másik ország nem ért egyet, úgy az országok eltérő álláspontjait egyeztetni szükséges. Ezzel tehát a korábbinál erőteljesebben érvényesül a kettős adóztatás elkerülésének szükségessége. Ezen túlmenően új elemként került be a kollektív befektetési intézmények jövedelmeinek kettős adóztatási kérdése, az egyezmények alkalmazása az állami vállalatokra, a több országra kiterjedő telekommunikációs ügyletek egyezményi kérdése, valamint a külföldre kirendelt munkavállalók nemzetközi adóztatási kérdéseiből a kölcsönzött munkavállalók kiküldtetése és adóztatása.

### Transzferár Irányelvek

Az átdolgozott Transzferár Irányelvek első három fejezetének értelmében megszűnt a hierarchia a szokásos piaci ár meghatározásához alkalmazható hagyományos (összehasonlító árak, költség és jövedelem, viszonteladási árak módszere) és ügyleti nyereségen alapuló módszerek (ügyleti nettó nyereségen alapuló módszer és a nyereségmegosztásos

## Jelentés

módszer) között. Ezt a lépést a gyakorlat igényelte, hiszen bár az eredeti Irányelvek utolsó „mentsvárként” javasolták alkalmazni az utóbbi módszereket, a mindennapok során döntő részben ezek használata mellett döntöttek az adózók és az adóhatóságok is. Ebből adódóan az átdolgozott fejezetek részletesebb és praktikusabb iránymutatást tartalmaznak az ügyleti nyereségen alapuló módszerekről is, mint korábban. Az olvasók továbbá egy részletes útmutatást találnak arra vonatkozóan, hogy egy összehasonlító elemzést hogyan kell elkészíteni, azaz milyen lépéseket tegyen egy társaság arra vonatkozóan, hogy a cégcsoporton belül zajló ügyletek szokásos piaci értékét meg tudja határozni. Az átdolgozott dokumentum kiegészült további mellékletekkel is, amelyek példával illusztrálják, miként kell az adatokat kiigazítani úgy, hogy a független és a kapcsolt fél adatai összehasonlíthatóak legyenek.

Az Irányelvek nyilvánvalóan nem tudnak választ adni a valóságban előforduló összes ügylet kezelésére vonatkozóan, azonban számosak mégis útmutatásért kiáltottak. Ilyenek voltak a nemzetközi cégcsoportokban zajló üzleti célú átstrukturálások is, amelyek során határokon átnyúló funkció, kockázat és eszközátcsoportosítás történik. Az Irányelvek új, kilencedik fejezete ezt a témát járja körül.

A harmadik dokumentum jelentősége az, hogy részletes szabályokat állapít meg arra, hogyan kell egy telephely társasági adóköteles jövedelmét megállapítani. Ennek keretében meghatározza azokat az eszközöket, kockázatokat és tőkét, amelyet a tevékenységelemzés alapján a telephelyhez kell allokálni. A Jelentés megközelítése az - és ez az igazi újdonság-, hogy a telephelyet (pl. fióktelepet) egy elkülönült független vállalkozásként kezeli, és nem csak a tevékenység bevételeivel és költségeivel foglalkozik, hanem a hipotetikus vállalkozás (a telephely) tevékenységéhez szükséges eszközök és tőke meghatározásával is. Az alapelvek meghatározását és részletes értelmezését követően a 241 oldalas dokumentum külön fejezetekben foglalkozik az elveknek a bankok fióktelepeire, a pénzügyi instrumentumok globális kereskedelmére, és a biztosítók leányvállalataira vonatkozó speciális alkalmazásával.

## Vélemény

A nemzetközi adózási kérdésekben az OECD dokumentumai az OECD tagországok által elfogadott egységes és egyeztetett elveket és értelmezéseket foglalják magukban, és a magyar szabályozás alkalmazása során azokat figyelembe kell venni. Különösen igaz ez a transzferár kérdésekre. 2003 óta Magyarországon is szigorú tartalommal előírt nyilvántartásokat kell készíteni a kapcsolt vállalkozások között zajló ügyletek szokásos piaci ellenértékéről. A nyilvántartások elkészítése nagy terhet ró az adózókra, nem csak azért, mert a szükséges információk beszerzése gyakran akadályokba ütközik, hanem azért is, mert nem áll rendelkezésre olyan gyakorlati útmutató, ami „megtanította” volna, hogyan kell pontosan összeállítani a nyilvántartásokat, az egyes módszerek pontosan mit jelentenek, hogyan kell őket kiválasztani,

alkalmazni, az összehasonlító elemzést praktikusán hogyan kell elkészíteni. A gazdaság szereplői idővel kialakítottak egy viszonylag hatékony modellt a transzferár elemzések alapját képző összehasonlító elemzésekkel kapcsolatban, miközben számos ponton kérdések, kételyek merültek fel az éppen hatályos Irányelveket érintően, illetve olyan ügyletek szokásos piaci ár szempontú kezelése is indokolttá vált (útmutatást igényelt), amelyről eddig még az Irányelvekben sem esett szó. Alapvető szükségessé válta tehát az Irányelvek aktualizálása, ami az első három fejezet esetében nagyrészt az eddigi gyakorlat részletes rögzítése lett. A mostani változás megteremti a transzferár tanulmányok elkészítésének nemzetközi standardját, és így a továbbiakban egységesebbé válnak a transzferár tanulmányok készítésével kapcsolatos követelmények, s ezen túlmenően az adóhatóság számára is irányadó, követhető, ellenőrizhető és számon kérhető nemzetközi standard teremtődött meg.

A nemzetközi adózás két alapidokumentuma a mostani döntéssel három dokumentumra bővült. Az újdonság a telephelyi kérdéseket tárgyaló dokumentum, amely részletes elvi és gyakorlati irányelvekkel és értelmezésekkel bővítette a nemzetközi adózási konszenzust ebben a kérdésben. Különös értéke a dokumentumnak, hogy külön kitér a bankokra, a biztosítókra és a nemzetközi pénzügyi instrumentumok nemzetközi forgalmazására, mivel ezek a területek mindig is speciális kérdéseket vetnek fel. Ez a harmadik dokumentum a Modellegyezmény 7. cikkelyének a bővebb kifejtése, melynek alapjait a Transzferár Irányelvek adják, így a három dokumentum szervesen összetartozik. A Magyarországon működő nemzetközi bankok az anyabank fióktelepei, így ezen banki fióktelepek társasági adóalapjának megállapításánál a telephelyi szabályozásról szóló új dokumentum kiemelt jelentőséggel bír.

Szmicsek Sándor a magyar nyelvű Modellegyezmény és Transzferár Irányelvek szerkesztője. Elkezdődött az új dokumentumok magyar nyelvű kiadásának előkészítése, mely várhatóan az év végére jelenik meg a Magyar Könyvvizsgálói Kamara Oktatási Központjának gondozásában.

Ha bármilyen kérdés merül fel Hírlevelünkben tárgyalt témával kapcsolatban, készséggel állunk rendelkezésére.

**Szmicsek Sándor**

adópartner

Mazars Kft.

1074 Budapest, Rákóczi út 70-72.

+36-1-429-30-10

[sandor.szmicsek@mazars.hu](mailto:sandor.szmicsek@mazars.hu)

[www.mazars.hu](http://www.mazars.hu)

[www.mazars.com](http://www.mazars.com)

*Megjegyzés: A Hírlevelünkben található információk csupán tájékoztatásul szolgálnak. Ezek az információk nem helyettesítik a szakmai tanácsadást, és nem szolgálnak bármely döntés vagy cselekmény alapjául a tanácsadójával való előzetes konzultáció nélkül.*