



pmXpert

a {pmx} Consulting Group adózási kiadványa

2026

# MENNI VAGY NEM MENNI?

TÁRSASÁG „KÜLFÖLDRE KÖLTÖZÉSE”  
ADÓÜGYI SZEMPONTBÓL

2026. április 8.

## Tartalomjegyzék

1.	BEVEZETŐ .....	3
2.	HATÁROKON ÁTNYÚLÓ MŰVELETEK.....	3
2.1.	Az Átalakulási Irányelv.....	4
2.2.	Üzletvezetési hely áthelyezése.....	6
3.	ADÓZÁSI MEGFONTOLÁSOK.....	7
3.1.	Egyesületi Irányelv.....	7
3.2.	Átalakulást terhelő (belföldi) adók .....	8
3.3.	Tőkekivonást terhelő adó („exit tax”).....	10
3.4.	ÁFA.....	13
3.5.	Illeték.....	14
3.6.	Tulajdonost terhelő adókötelezettség .....	15
3.7.	Adatszolgáltatási kötelezettség .....	18
4.	ZÁRÓ GONDOLATOK.....	19

## 1. BEVEZETŐ

Amennyiben egy társaság adóügyi szempontból kíván – részben vagy egészben - külföldre költözni, az többféle formában is megvalósulhat:

- határokon átnyúló átalakulással, ideértve a társasági forma váltást (pl. Kft-ből GmbH lesz), vagy határokon átnyúló egyesüléssel (pl. Kft. beolvad GmbH-ba), vagy akár szétválással (pl. Kft-ből kiválással létrejön egy GmbH);
- az üzletvezetési hely - és ezáltal az adóügyi illetőség - áthelyezésével, társasági forma váltás nélkül (Kft. üzletvezetési helye másik országba kerül);
- vagy a vállalkezési tevékenység egy részének (pl. egy önálló üzletágnak) a külföldre helyezésével (Kft. külföldi telephelyet hoz létre adóügyi illetősége megváltoztatása nélkül).

Bármelyikre is kerül sor, mindegyik lehetőség kapcsán számos adózási szempontot szükséges végiggondolni. Ez nem csak a választott lokáció adórendszere, annak helyi adózási szabályai szempontjából igaz, hanem a költözéssel kapcsolatosan szem előtt tartandó hazai adójogszabályok szempontjából is.

A vállalkezési tevékenységet (vagy annak egy részét) ugyanis nem feltétlenül lehet „adómentesen” elköltöztetni, még az Európai Unió határain belül sem.

## 2. HATÁROKON ÁTNYÚLÓ MŰVELETEK

Első lépésként azt szükséges tisztázni, hogy mit is értünk azon definíciók alatt, mint határokon átnyúló átalakulás, egyesülés, szétválás, illetve üzletvezetési hely áthelyezés.

Az európai részvénytársaságra (SE) és az európai szövetkezetre (SCE) vonatkozó speciális jogi és adózási szabályokkal – melyekre külön rendeletek, törvények vonatkoznak uniós és hazai szinten – ebben a hírlevélben nem foglalkozunk, csak azokat az eseteket vizsgáljuk, amelyek keretében korlátolt felelősségű társaság vagy részvénytársaság „költözik” külföldre.

### **2.1. Az Átalakulási Irányelv**

2021-ben hatályba lépett a tőkeegyesítő társaságok határokon átnyúló átalakulásáról, egyesüléséről, szétválásáról szóló törvény<sup>1</sup> (továbbiakban: „Átalakulási tv.”). E törvény a kapcsolódó 2019/2121-es EU Irányelv<sup>2</sup> (továbbiakban: Átalakulási Irányelv) rendelkezéseit ülteti át a hazai jogba, célja az Európai Unió tagállamaira vonatkozó átfogó eljárások és harmonizált szabályok meghatározása és ezáltal az EU-n belüli társaságok mobilitásának ösztönzése.

Lényeges, hogy sem a törvény, sem az irányelv nem tartalmaz adózási vonatkozású rendelkezéseket, csak magát a társasági jogi folyamatot kísérik végig (az Átalakulási Törvény értelemszerűen a magyar társasági jog alól való kikerülésig, illetve a magyar társasági jog alá való bekerüléstől foglalkozik ezen tranzakciókkal). Jelen pmXpert kiadványunkban a társasági jogi részletszabályokkal nem foglalkozunk.

A legalább két EU tagállamot érintő határokon átnyúló átalakulások, egyesülések, szétválások „szakszerű” definíciója azonban ezekben a jogszabályokban található meg, és ezeknek megfelelően használjuk mi is ezeket a fogalmakat ebben a kiadványban:

---

<sup>1</sup> 2021. évi CXXIV. törvény a tőkeegyesítő társaságok határokon átnyúló átalakulásáról, egyesüléséről, szétválásáról és egyéb jogharmonizációs célú törvénymódosításról

<sup>2</sup> 2019/2121 Irányelv a 2017/1132-es Irányelv (társasági jog egyes vonatkozásairól szóló Irányelv) határokon átnyúló átalakulások, egyesülések és szétválások tekintetében történő módosításáról

- határokon átnyúló **átalakulás** alatt azt értjük, amikor egy társaság jogutód nélküli megszűnés nélkül egy másik tagállam társasági formájában működik tovább, székhelyét is áthelyezve;
- határokon átnyúló **egyesülés** alatt azt, amikor legalább két társaság egyesül (egy/több társaság teljes vagyonával beolvad más társaságba, vagy több társaság teljes vagyonával egy újonnan alapított társasággá olvad össze), de azokra különböző tagállamok joga az irányadó;
- határokon átnyúló **szétválás** alatt pedig azt, amikor egy társaság legalább két társasággá alakul (vagyonra egy részének vagy egészének átruházásával egy/több más társaságra), és azokra - ideérve a jogelőd vagy jogutód társaságokat is - különböző tagállamok joga vonatkozik.

Az Átalakulási Irányelv zömében a Polgári Törvénykönyvről szóló tv. <sup>3</sup> (Ptk.) társasági jogi fogalmait használja (összeolvadás, beolvadás, különválás, kiválás), abban azonban a szétválás alosztályai között már kezdetektől szerepel az ún. „felosztás általi szétválás” is. Ennek magyar Ptk. szerinti megfelelője a „leválás”, amely 2024. január 1-jével jelent meg a magyar jogrendszerben.

Lényeges, hogy az Átalakulási Irányelv (és ezáltal az Átalakulási Törvény is) csak bizonyos társasági formákra (ún. **tőkeegyesítő társaságokra**) alkalmazható. Magyarország esetében ezek közé tartozik a **korlátolt felelősségű társaság** és a **részvénytársaság** (Nyrt-t és Zrt-t is beleértve). Továbbá, az Irányelv korlátozza az átalakulásokat, egyesüléseket keretében megszerezhető pénzeszközök mértékét (a jogutód tagjai főleg részesedést kell szerezzenek, nem szerezhettek a névérték/könyvszerinti érték 10%-át meghaladó pénzeszközöt).

<sup>3</sup> 2013. évi V. törvény a Polgári Törvénykönyvről

Természetesen az sem kizárt, hogy egy határokon átnyúló átalakulás, egyesülés, szétválás harmadik országbeli (nem EU/EGT tagállambeli) társaság részvételével valósuljon meg. Erre azonban nincsen egységes jogi keretrendszer, mert az Átalakulási Irányelv hatókörén kívül esik. A megvalósíthatóság mindig az adott ország helyi szabályozásán és kétoldalú egyezményein múlik, és - még ha lehetséges is - igen ritkán biztosít teljes jogfolytonosságot.

## 2.2. Üzletvezetési hely áthelyezése

Egy társaság azonban úgy is meg tudja változtatni az adóügyi illetőségét, hogy nem vesz részt társasági jogi átalakulásban (pl. anélkül, hogy Kft-ből GmbH-vá alakulna, és ezáltal az Átalakulási Irányelv alá esne).

Az adóilletőség megváltozásához számos országban az is elegendő, ha a társaság áthelyezi oda üzletvezetési helyét (pl. Magyarországon is belföldi adóilletőségűnek minősül egy külföldön bejegyzett társaság, ha üzletvezetési helye belföldön van). Az adójogszabályok szempontjából jellemzően ez a művelet is jogutód nélküli megszűnésnek minősül, amely azzal jár, hogy a társaság kikerül az adott ország társasági adó törvényének (jelen esetben a Tao tv-nek) a hatálya alól<sup>4</sup>, annak minden kapcsolódó következményével együtt.

Kérdésként merülhet fel, hogy **mit értünk üzletvezetési hely alatt?** Ennek kapcsán leginkább az OECD Modellegyezménye<sup>5</sup> és az ahhoz kapcsolódó magyarázatok adnak támpontot, ha OECD tagállamról van szó.

Míndezek alapján az üzletvezetés helyének meghatározásához azt szükséges vizsgálni, hogy hol ülésezik a vezetőség, jellemzően hol tartózkodnak a döntéshozók és a vezetők, hol hozzák meg a stratégiai döntéseket, hol születnek a mindennapi működéssel kapcsolatos döntések stb. Mivel

---

<sup>4</sup>Tao tv. 16 § (7)

<sup>5</sup> OECD Model Convention (2017) and Commentary (last update: 2025)

azonban az OECD Modellegyezmény és a kapcsolódó Kommentár nem minősül kötelezően implementálandó jogforrásnak - inkább csak egyfajta ajánlásnak – azoktól az egyes országok hazai szabályozásukban eltérhetnek, és saját jogszabályaikban, illetve kettős adóztatást elkerülő egyezményeikben különböző kritériumokhoz köthetik az üzemeltetési hely meghatározását.

Az is előfordul, hogy a hazai jogszabályok nem tartalmazznak részletkebe menő definíciót az üzemeltetési hely kapcsán (ez a helyzet Magyarország esetében is), ebben az esetben vissza kell kanyarodnunk az OECD Modellegyezményhez és az ahhoz kapcsolódó kommentárhoz.

### 3. ADÓZÁSI MEGFONTOLÁSOK

Következő lépésben vizsgáljuk meg, hogy melyek a legfontosabb adózási megfontolások ezen tranzakciókkal kapcsolatosan az uniós és a hazai adójogszabályok alapján.

#### 3.1. Egyesületi Irányelv

Ahogy láttuk, a határokon átnyúló átalakulások, egyesülések, szétválások esetében külön EU irányelv foglalkozik a társasági jogi kérdésekkel. A különböző tagállamok társaságainak egyesülésének, szétválásának (és egyes egyéb műveleteinek) adóztatásával szintén külön EU irányelv<sup>6</sup> foglalkozik (2009/133-as Tanácsi Irányelv, továbbiakban: Egyesületi Irányelv), ebből azonban messze nem következik, hogy ezen határon átnyúló műveletek esetében biztosított lenne az **adósemleges** kezelés.

Az Egyesületi Irányelv implementálásával a magyar társasági adó törvényben<sup>7</sup> (továbbiakban: Tao tv.) megjelentek ugyan az úgynevezett „kedvezményezett” **ügyletek** (kedvezményezett

<sup>6</sup> A Tanács 2009/133 EK Irányelve

<sup>7</sup> 1996. évi LXXXI. törvény a társasági adóról és az osztalékadóról

átalakulás, kedvezményezett eszközátruházás, kedvezményezett részesedéscsere), határokon átnyúló tranzakciók esetén azonban - amennyiben a jogutód / átvevő külföldi illetőségű - az ezekhez kapcsolódó kedvező szabályokat<sup>8</sup> csak a belföldön maradó - külföldi vállalkozóként **belföldi telephelyen folytatott tevékenységhez kapcsolódó - eszközökre és forrásokra** lehet alkalmazni.<sup>9</sup>

Ez a gyakorlatban azt jelenti, hogy **a külföldre költöztetett eszközök és források kapcsán** – melyek nem csak tárgyi eszközök lehetnek, hanem pl. részesedések is - **adófizetési kötelezettség** merülhet fel, a következők szerint.

### 3.2. Átalakulást terhelő (belföldi) adók

Ha az átalakulás keretében tárgyi eszközök, immateriális javak kivezetésére kerül sor, azok **együttes könyv szerinti értéke és „adóértéke”** (társasági adó törvény szerinti számított nyilvántartási értéke) közötti pozitív különbség növeli az adózás előtti eredményt. Ha pedig a különbség fordított előjelű (ha az „adóérték” nagyobb, mint a könyvszerinti érték), az csökkenti az adózás előtti eredményt.

Amennyiben az eszközök kivezetésére okot adó átalakulás, egyesülés, szétválás - vagy részesedés ellenében (apportként) történő eszközátruházás - **megfelel** az ún. **„kedvezményezett” definíciónak**<sup>10</sup>, ezeket a módosító tételeket az eszközöket kivezető félnek nem kell alkalmaznia, a Tao tv-ben rögzített feltételek teljesítése esetén.

<sup>8</sup> A Tao tv. 7. §, 8. § 16 § szakaszainak egyes pontjai szerint ezen ügyletek esetében bizonyos feltételek teljesítése mellett lehetséges az adósemleges - „adóhalasztással” történő - kezelés

<sup>9</sup> Tao tv. 16 § (15), Egyesülési Irányelv 4. cikk b) pont

<sup>10</sup> A definíció teljesüléséhez szükséges, hogy olyan társaságokról legyen szó amelyek az Egyesülési Irányelvben felsorolt jogi formában működnek, illetve hogy az átalakulás, egyesülés, szétválás keretében ne kerüljön sor a szerzett részesedés névértékének (ennek hiányában jegyzett tőkéjének) 10%-át meghaladó pénzeszközök szerzésére.

Ennek legfőbb feltétele, hogy a jogutód a jogelőd által átadott eszközök kapcsán később úgy határozza meg a társasági adóalapját, mintha a tranzakció nem történt volna meg (a jogelőd nyilvántartásait vezesse tovább). Határokon átnyúló műveletek esetén ezt a feltételt egy magyar társasági adó hatálya alá nem tartozó jogutód értelemszerűen nem fogja tudni teljesíteni, ezért a „külföldre vitt” – későbbiekben külföldi adóilletőségű társaság által tulajdonolt - eszközök esetén nem mentesülhet az átadó fél ezen módosító tétel alkalmazása alól. Ezzel a **mentességgel csak a belföldi telephelyen hagyott eszközök esetében lehet élni**, melyek értékcsökkenése, értékváltozása, kivezetése a későbbiekben a belföldi telephely társasági adóalapját módosítja.

Az átalakulásokkal kapcsolatos másik jellemző módosító tétel az úgynevezett **átértékelési különbözet** (az átadott eszközök és kötelezettségek piaci értéke és a könyvszerinti értéke közötti különbözet, ha az átalakulás felértékeléssel történik). Ezzel főszabály szerint szintén szükséges megnövelni a jogelőd - kiválás, leválás esetén jogutód - adózás előtti eredményét.

**Kedvezményezett ügyletek esetében** ezt a módosítót tétel sem szükséges alkalmazni, de szintén csak a fent ismertetett feltétel (a jogelőd nyilvántartásainak továbbvitele) - és Tao tv. által előírt egyéb feltételek - teljesítése esetén.

Határokon átnyúló átalakulás esetén erre a tételre is igaz, hogy csak a belföldi telephelyen folytatott tevékenységhez kapcsolódó eszközök és kötelezettségek esetében teljesíthető, tehát **csak a belföldi telephelyhez kapcsolódó átértékelési különbözettel nem szükséges módosítani** az adózás előtti eredményt.

### **3.3. Tőke kivonást terhelő adó („exit tax”)**

A Tao tv-ben 2020. január 1-jével - jogharmonizációs céllal – új, **tőke kivonás megadóztatását célzó rendelkezések** jelentek meg, az EU ATAD Irányelv kapcsolódó fejezetének<sup>11</sup> implementálásaként.

**Tőke kivonás alatt értendő belföldi eszközök, vagy belföldi telephely által folytatott üzleti tevékenységek külföldre helyezése** azok értékesítése nélkül - ide tartozik pl. ugyanazon jogi személy eszközeinek külföldi székhelyre, telephelyre való áthelyezése, vagy az üzletvezetés helyének fent említett külföldre helyezése, amennyibe az az adóügyi illetőség megváltozását, és ezáltal a Tao. tv hatálya alól történő kikerülést is maga után vonja.

De nem tartozik ide az eszközök átalakulás, egyesülés, szétválás keretében történő külföldre helyezése.

A **tőke kivonási adók** („exit tax”) célja, hogy ha egy társaság az egyik tagállamból a másikba helyezi az eszközeit (vagy teljes adóügyi illetőségét), akkor az „elhagyott” tagállam abban az esetben is élhessen adóztatási jogával, ha ezen időpontig (a tőke kivonás időpontjáig) tényleges számviteli nyereség ott még nem keletkezett. A szabály alkalmazása szempontjából kiemelt jelentőséggel bír az **áthelyezett eszközök piaci értéke**, mert - számviteli nyereség hiányában - az eszközök piaci értéke és adóértéke (ún. **számított nyilvántartási értéke**<sup>12</sup>) közötti különbséget képezi az adó alapját. Az alkalmazandó adó mértékét a helyi adójogszabályok határozzák meg, ennek megfelelően Magyarországon a 9%-os társasági adómérték az irányadó.

---

<sup>11</sup> A Tanács 2016/1164-es Irányelve, 5. cikk: „A tőke kivonás megadóztatása”

<sup>12</sup> A bekerülési érték csökkentve a társasági adóalapban érvényesített értékcsökkenési leírással, módosítva az esetleges terven felüli értékcsökkenéssel / visszaírással.

Lényeges, hogy az **adóalap-növelési kötelezettség** ezen jogcímen nem áll fenn, ha - a kivonásra okot adó körülmény miatt - megegyező összegű adóalap-növelési kötelezettség merül fel egyéb törvényi rendelkezés alapján (pl. belföldi telephely és külföldi vállalkozó, mint kapcsolt felek közötti ügylet esetén ez jellemzően felmerülhet a transzferár-szabályozás alapján).

Továbbá, az Irányelv előírja, hogy biztosítani kell a jogot az adó részletekben történő megfizetésére, ezért lehetséges az adót 5 év alatt azonos összegű részletekben is megfizetni, ha EU vagy EGT tagállamon belülre történik a tőkekivonás.<sup>13</sup>

Ugyanakkor, részletfizetés nem választható, ha más szabály alapján keletkezik az ügylet kapcsán adófizetési kötelezettség (pl. ha az előbb említett transzferárazási szabályok alapján kell megfizetni az adót az átadó félnek a szokásos piaci ár és alkalmazott ár különbözete után<sup>14</sup>).

Természetesen **nem alkalmazandó tőkekivonási adó a belföldi telephelyen maradó eszközökre, tevékenységekre** (ez az eset áll fenn például, ha az üzletvezetési hely úgy kerül külföldre, hogy belföldön tovább működik a telephely).

A fentiek szemléltetése érdekében nézzünk egy konkrét példát, amelyben egy vállalkozás, amelynek tulajdonában részesedések és belföldi gyártási tevékenységhez kapcsolódó eszközök is vannak, áteszi székhelyét külföldre - társasági formája megváltoztatásával - miközben belföldi telephelye Magyarországon működik tovább.

---

<sup>13</sup> Tao tv. 16/A § (4) –(5)

<sup>14</sup> Tao tv. 18 § alapján

**Példa:** „A” Kft. 2026.12.31-i hatállyal üzletvezetési helyét Luxemburgba helyezi, de belföldi telephelyén gazdasági tevékenységét tovább folytatja. Ebben az időpontban az alábbi eszközök vannak a tulajdonában:

- Részesedések: 1.200 m Ft könyvszerinti érték és adóérték, 6.000 m Ft piaci érték
- Ingatlanok: 1.000 m Ft könyvszerinti érték és adóérték, 3.000 m Ft piaci érték
- Gépek: 1.500 m Ft könyvszerinti érték és 900 m adóérték, 2.500 m piaci érték



Tekintettel arra, hogy az ingatlanok és gépek a belföldi telephelyen maradnak (azok nem kerülnek ki sem a belföldi telephely könyveiből, sem a Tao tv. hatálya alól) nem szükséges sem azok könyvszerinti értéke és adóértéke közötti különbözettel (kivezetés okán) vagy azok piaci értéke és adóértéke közötti különbözettel (tőke kivonás okán) megnövelni az adóalapot.

Azonban, ha a részese

dések nem kapcsolódnak a belföldi telephely tevékenységéhez, azok piaci és adóértéke közötti különbözettel (4.800 m Ft) szükséges megnövelni az adózás előtti eredményt az üzletvezetés áthelyezésének adóévében, és az így számított társasági adóalap után 9% TAO-t fizetni (~ 430 m Ft), akár egy összegben akár 5 évre elosztva.

Felmerülhet a kérdés, a fentiek hogyan egyeztethetőek össze a letelepedés és tőkeáramlás szabadságával az Európai Unión belül – ezen (nem adózási) kérdés megválaszolása azonban túlmutat jelen kiadvány keretein.

#### 3.4. ÁFA

Lényeges, hogy akár átalakulás (társasági forma váltás), egyesülés vagy szétválás, akár üzletág átruházás keretében kerül a vagyon külföldi jogi személy tulajdonába, az főszabály szerint **termékértékesítésnek, illetve szolgáltatásnyújtásnak minősül**. Az üzletvezetési hely társasági adó szempontból történő áthelyezése viszont nem feltétlenül jár Áfa következményekkel (ha a Tao tv. szerint marad belföldön is telephely, nagy valószínűséggel az Áfa tv. alapján is maradni fog - még ha a két törvény telephely definíciója nem is ugyanaz).

Bár vannak **kedvező - áfafizetési kötelezettséget nem keletkeztető - szabályok** jogutódlással történő megszűnésre (átalakulásra) és üzletág-átruházásra vonatkozóan is (Áfa tv. 17-18 §), azok csak abban az esetben alkalmazhatóak, **ha belföldi adóalany (áfa-alany) a szerző fél**.

Tehát – a társasági adóhoz hasonlóan – általános forgalmi adóban is csak a belföldön maradó eszközökhöz kapcsolódhat „adósemleges kezelés”, egyes Áfa tv. által előírt további feltételek teljesítése esetén.

Ha pedig olyan tranzakcióra kerül sor, melynek következtében a belföldi adóalany (áfa-alany) meg is szűnik – akár jogutóddal, akár jogutód nélkül – és olyan termék van a tulajdonában, amihez korábban adólevonási jog kapcsolódott, az szintén termékértékesítésnek minősül<sup>15</sup>.

Lényeges, hogy a megszűnés okán abban az esetben is keletkezik áfafizetési kötelezettség, ha „normális” körülmények között nem keletkezne (mert pl. a terméket más EU-tagállamba, vagy harmadik országba szállítják).

Míg abban az esetben, amikor a tranzakció főszabály szerint nem áfaköteles (pl. részvény, üzletrész átruházása esetén), természetesen határokon átnyúló átalakulás, egyesülés/szétválás vagy üzletágátadás során sem válik azzá.

---

<sup>15</sup> Áfa tv. 11 § (2) d) pont

### 3.5. Illeték

Míg társasági adóban és általános forgalmi adóban épp a belföldi telephely eszközeihez kapcsolódik kedvezményes (adósemleges) kezelés bizonyos feltételek teljesülése esetén, illeték szempontból épp a belföldön fekvő ingatlanok – vagy belföldön nyilvántartott ingóságok – tulajdonjogának átruházása az, amely kapcsán illetékfizetési kötelezettség merülhet fel.

Amennyiben ugyanis egy határokon átnyúló tranzakció keretében belföldi ingatlan, vagy csak illetékkötelezettség mellett átruházható ingó (pl. belföldön nyilvántartott gépjármű) kerül külföldi tulajdonba - ez megtörténhet például átalakulás, egyesülés, szétválás vagy telephely/eszköz-átruházás keretében is -, felmerülhet az illetékfizetési kötelezettség vizsgálatának szükségessége az illetékről szóló törvény (Itv.)<sup>16</sup> területi hatályából adódóan.

Főszabály szerint **a külföldi szerzőt nem illeti meg általános illetékmentesség**, az Itv. személyi hatálya rá is kiterjed. De ugyanazon feltételek mellett, mint a belföldi szerző, ő is mentesülhet az illeték megfizetésének kötelezettsége alól.

Ez az eset áll fenn például, ha a Tao tv. szerinti **kedvezményezett** átalakulásról van szó – ebben az esetben az **átalakulás keretében történő vagyonszerzés illetékmentes**.

Bizonyos feltételek teljesülése esetén az eszközátruházás is tud illetékmentes lenni. Elsődleges feltétel, hogy az a Tao tv. szerinti ún. **kedvezményezett eszközátruházásnak** minősüljön (lényegében egy/több teljes üzletág kerüljön átruházásra egy másik társaság részesedései ellenében). Az Itv. azonban további feltételekhez is köti az eszközátruházás illetékmentességét, melyek közül a leglényegesebbek, hogy

- 1) az átadónak legyen min. két üzletága, melyek min. 2 éve (2 x 12 hónapja) működnek, továbbá
- 2) az átruházott eszközök között (leszámítva a pénzeszközöket, pénzköveteléseket) az ingatlanok – és belföldi ingatlanvagyonnal rendelkező társaságban tartott részesedések – aránya

<sup>16</sup> 1990. évi XCIII. törvény az illetékekről.

ne haladja meg az 50%-ot, mely feltételt az átadáskor és az előző (de legalább 6 hónappal korábbi) beszámoló alapján is teljesíteni kell.

Mentesség hiányában az Itv. szerinti általános illeték-mértékek alkalmazandóak külföldi személy vagyonszerzése esetén is (pl. belföldi ingatlan szerzése esetén 1 milliárd Ft-ig 4%, felette 2% illeték).

### **3.6. Tulajdonost terhelő adókötelezettség**

Egy társaság külföldre költözése kapcsán a tulajdonosok szintjén is vizsgálendő, keletkezik-e adófizetési kötelezettség. Jelen hírlevél természetesen nem permutálja végig az összes esetet (átalakulás, egyesülés, szétválás, üzletágáthelyezés vagy telephely külföldre helyezés történik-e; társaság vagy magánszemély-e a tulajdonos; ha társaság a tulajdonos, akkor magyar számvitel vagy IFRS-ek szerinti beszámolót készít-e stb.), inkább csak rávilágít néhány esetre, ahol a magyar jogszabályok lehetővé teszik, hogy a tulajdonos szintjén ne keletkezzon adókötelezettség.

Tegyük fel, hogy határokon átnyúló egyesülés következtében egy belföldi társaság megszűnik. Nézzük meg, mi történik, ha

- a) a tulajdonos 100%-ban egy magyar társaság, amely magyar számviteli sztenderdek szerint készíti beszámolóját;
- b) a tulajdonos 100%-ban egy magyar magánszemély.

#### Társasági tulajdonos

Amennyiben belföldi társaság a tulajdonos, első lépésben azt szükséges vizsgálni, keletkezik-e a beolvadás következtében a tulajdonos társaságnál (továbbiakban: tagnál) számviteli eredmény.

Ha a tag magyar számviteli sztenderdek - és nem IFRS-ek - szerinti beszámolót készít, a számviteli törvény (Sztv.)<sup>17</sup> rendelkezéseiből tudunk kiindulni. A Sztv. vonatkozó rendelkezései szerint<sup>18</sup> az egyesülő társaság tagjánál megszűnő részesedés könyv szerinti értékét kell összevetni a szerzett részesedés bekerülési értékével. Magyar számvitel szerint a megszűnt részesedés könyv szerinti értéke annak bekerülési értéke az időközben elszámolt (nettó) értékvesztéssel csökkentve, a szerzett részesedés bekerülési értéke pedig a megszűnt részesedésre jutó - végleges vagyonszármazékosági mérleg szerinti - saját tőke érték.

Amennyiben a megszűnő részesedés könyv szerinti értéke a kisebb – tehát ennél magasabb értékű részesedés kerül a könyvekbe – a tagnál **árfolyamnyereség** (pénzügyi bevétel) keletkezik. Amennyiben viszont a tag a kivezetett részesedésnél alacsonyabb értékű részesedést szerez, a tagnak **árfolyamveszteséget** (pénzügyi ráfordítást) kell elszámolnia.

A Tao tv. lehetőséget biztosít arra, hogy az így keletkezett bevétellel<sup>19</sup> (árfolyamnyereséggel) **csökkenthető** legyen a **tag adózás előtti eredménye** (tehát azt ne terhelje társasági adó fizetési kötelezettség), de csak **amennyiben az egyesülés kedvezményezett átalakulásnak minősül** (ugyanaz lenne a helyzet jogutód nélküli megszűnés esetén is).

Ugyanakkor, olyan rendelkezés nem található a Tao tv.-ben, amely alapján az így keletkezett ráfordítás (árfolyamveszteség) összegével növelni kellene az adózás előtti eredményt (ez főszabály szerint társasági adó szempontból is elismert ráfordítás, feltéve, hogy a rendeltetésszerű joggyakorlás elvének betartásával keletkezett).

<sup>17</sup> 2000. évi C. törvény a számvitelről

<sup>18</sup> Sztv. 84 § (2) d) és 85 § (1) d) pontok.

<sup>19</sup> Ezt a bevétel csökkenti a kivezetett részesedésre korábban elszámolt – adózás előtti eredmény terhére már érvényesített – értékvesztés összege (bekerülési érték és könyv szerinti érték közti különbözet).

## Magánszemély tulajdonos

Amennyiben belföldi magánszemély a határokon átnyúló egyesülésben részt vevő társaság tagja, a személyi jövedelemadóról szóló törvény (Szja tv.) vonatkozó rendelkezéseiből szükséges kiindulni.

Főszabály szerint, ha az egyesülés keretében megszűnő *értékpapír* (részesezés) szerzésére fordított kiadásoknál nagyobb a megszerzett részesezés szokásos piaci értéke, akkor adóköteles bevétel keletkezik a magánszemélynél.<sup>20</sup>

Ez alól kivételt képez, ha a magánszemély átalakuló, egyesülő, szétváló társas vállalkozás tagjaként szerez értékpapírt (részesezést) a jogutód társaságban – mert **ebben az esetben nem minősül bevételnek az értékpapír formájában szerzett vagyoni érték**<sup>21</sup> (de majd annak fog minősülni, amikor a magánszemély értékesíti azt a megszerzésre fordított értéket meghaladó áron).

Fontos észrevenni, hogy az Szja tv. következetesen az *értékpapír* kifejezést használja, és az *értékpapír* formájában szerzett vagyoni érték adóztatására alkot szabályokat.

**Az értékpapírnak pedig saját definíciója van az Szja tv-ben.** Ezen definícióba egy Kft. üzletrésze biztosan beletartozik, egy külföldi társaság részesezése viszont csak akkor, ha az a kibocsátás helyének joga szerint is *értékpapírnak* minősül.<sup>22</sup>

Bár a **társas vállalkozásra** is külön definíciója van az Szja tv-nek<sup>23</sup>, a fent idézett bekezdés alkalmazásában társas vállalkozásnak minősül a külföldi székhelyű jogi személy és egyéb szervezet is, ha a székhelye szerinti államban társasági adónak megfelelő adó alanya (kivéve, ha ez alacsony adókulcsú állam - amely 9%-nál alacsonyabb társasági adót ír elő, és Magyarországgal kettős adóztatást elkerülő egyezménye nincs).<sup>24</sup>

<sup>20</sup> Szja tv. 77/A § (1)

<sup>21</sup> Szja tv. 77/A § (2) c)

<sup>22</sup> Szja tv. 3 § 34.

<sup>23</sup> Szja tv. 3 § 33.

<sup>24</sup> Szja tv. 77/A § (3), 3 § 5.

### 3.7. Adatszolgáltatási kötelezettség

Végül, határokon átnyúló konstrukciókról lévén szó, nem feledkezhetünk meg a kapcsolódó adatszolgáltatási kötelezettségről – pontosabban annak szükségességének vizsgálatáról – sem, melyet Magyarországon az ún. Aktv.<sup>25</sup> ír elő az EU DAC6 Irányelvének<sup>26</sup> implementációjaként.

Az adatszolgáltatás célja, hogy a NAV információkat kapjon bizonyos – jogszabályban meghatározott ismertetőjegyeknek megfelelő - határokon átnyúló konstrukciókról, és ezt az információt akár más EU tagállamok adóhatóságai is megossza.

Mind a határokon átnyúló átalakulás, egyesülés, szétválás, mind az üzletvezetési hely - vagy akár csak egy telephely - külföldre helyezése **beleeshet az adatszolgáltatási kötelezettség alá tartozó konstrukciók körébe, amennyiben a jogszabály szerinti ismertetőjegyeknek megfelel.**

Ezek két csoportra oszthatóak:

- a) az egyik csoportba azok tartoznak, amelyek csak abban az esetben eredményeznek jelentési kötelezettséget, amennyiben a konstrukció (egyik) fő előnye adóelőny elérése (pl. olyan székhely vagy üzletvezetési hely áthelyezés, amely eredményeként a társaság jövedelmét alacsonyabb adókulcs alá eső, vagy adómentességet élvező kategóriává alakítja);
- b) a másik csoportba pedig azok sorolhatók, amelyek önmagukban - a fenti „főelőny teszt” teljesítése nélkül - is adatszolgáltatási kötelezettséggel járhatnak (pl. egy határokon átnyúló egyesülés keretében nehezen értékelhető immateriális javak kerülnek külföldre; vagy egy üzletágot úgy ruháznak át külföldi társaságra, hogy az áthelyező fél következő 3 éves időszakra becsült üzemi eredménye - EBIT-je - nem éri el az 50%-át sem annak az összegnek, amit az üzletág áthelyezése nélkül elért volna).

<sup>25</sup> Az adó- és egyéb közterhekkel kapcsolatos nemzetközi közigazgatási együttműködés egyes szabályairól szóló 2013. évi XXXVII. törvény

<sup>26</sup> Az Európai Tanács 2018/822 Irányelve

Ha az ügylet adatszolgáltatási kötelezettség alá esik, a bejelentést a jogszabály által előírt **30 napon belül** meg kell tenni<sup>27</sup> – általában miután a konstrukció végrehajtás céljából kész, elérhető vagy annak első lépésére sor kerül.

Ha ez elmarad, **500 ezer Ft mulasztási bírság** kiszabására kerülhet sor, ha azonban az adatszolgáltatás a NAV felhívását követően is elmarad, a bírság mértéke 5 millió Ft-ra nőhet.

#### 4. ZÁRÓ GONDOLATOK

Jelen pmXpert kiadványunk nem tér ki minden lehetséges esetre és adózási szempontra, amely egy társaság határokon túlra költözésével kapcsolatosan felmerülhet, továbbá nem foglalkozik társasági jogi kérdésekkel, sem pedig a magyar adójogszabályok hatókörén kívüli adózási kérdésekkel. Mivel ezek nem hagyhatóak figyelmen kívül egyetlen határokon átnyúló konstrukció tervezése, illetve megvalósítása során sem, a belföldi adótanácsadó mellett jogi tanácsadó és - a fogadó ország adójogszabályait jól ismerő – külföldi adótanácsadó előzetes bevonása egyaránt szükséges.

**Amennyiben bármilyen kérdése merülne fel a leírtakkal kapcsolatban, keressen minket bizalommal!**

2026. április 8.

Üdvözlettel:

a **PMX Csapata**

---

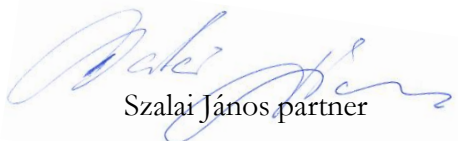
<sup>27</sup> Erre vonatkozóan külön elektronikus nyomtatványt rendszeresített a NAV „KONSTR” néven

Tisztelt Olvasó!

Minden {pmx} kiadványt a lehető legnagyobb gonddal és figyelemmel állítunk össze, az elmúlt közel három évtized során megszerzett ismereteink és gyakorlati tapasztalataink birtokában. S éppen ezen ismeretek mondatják velünk azt, hogy adózási szempontból szinte nincs két egyforma eset, sokszor egy jelentéktelennek tűnő eltérés alapvetően érintheti, változtathatja meg egy ügylet, tranzakció vagy éppen juttatás adókötelezettségét. Erre tekintettel kérjük, hogy nagyon gondosan mérlegelje, ha üzleti döntéseit kizárólag ezen kiadványban foglalt tartalomra alapozva hozza meg és nem konzultál adószakértőjével a konkrét eset kapcsán. Mi nyomatékosan hangsúlyozzuk azt, hogy minden esetben ki kell kérni a konkrét ügyről a szakértő véleményét és megalapozott, felelősségteljes döntés csak ennek birtokában hozható.

A fentiek miatt a kiadvány nem megfelelő gondossággal történő felhasználásából fakadó semmilyen kárért nem tudunk felelősséget vállalni.

Megértését köszönjük!



Szalai János, partner