

Csoportos társasági adóalany egyes jogutódlással kapcsolatos kérdései

Bevezetés – a csoportos társasági adóalany előnyei

A csoportos társasági adóalanyiság (CSOPTA) egyik legnagyobb előnye az **adómegtakarítás** lehetőségében rejlik. Az adómegtakarítás a negatív adóalappal bíró csoporttagok és a pozitív adóalappal bíró csoporttagok adóalapjainak – korlátozott – összevezethetőségéből következik. Természetesen nem egy teljes mértékű, nettó módon történő összeszámítást értünk ez alatt, hanem egy, a Tao törvény korlátjaira figyelemmel elvégzett összeszámítást. A Tao. tv. pontosan szabályozza ezeket a CSOPTA számításokat, s azt, hogy milyen módon lehet figyelembe venni a pozitív és negatív adóalapokat a csoportos társasági adóalap számítása során.

A CSOPTA másik nagy előnye a **transzferár-dokumentáció készítésével** kapcsolatos adminisztrációs terhek és a transzferárazásból fakadó lehetséges adókockázatok csökkentésében rejlik. A transzferár-dokumentációt a CSOPTA szintjén kell elkészíteni, s a CSOPTA tagok egymás közötti ügyleteiben nem kell alkalmazni a szokásos piaci árakat és transzferár dokumentációt sem kell készíteni.

Ezen előnyök miatt lényeges, hogy ha egy adóalany kikerül a csoportból, akkor elveszti ezen előnyökhöz való hozzáférését, de az is megtörténhet, hogy a kilépő tag a csoport vonatkozásban eredményez kedvezőtlen hatásokat. Ezért fontos, hogy tudatosan kezeljük a CSOPTA tagságot és az abból való esetleges kikerülést.

Csoporttagság megszűnése – CSOPTA előnyök elvesztése

A CSOPTA előnyei elveszhetnek abban az esetben, ha egy vagy több adózó megszűnik csoporttag lenni. A Tao. törvény 6. § (3c) bekezdése határozza meg, hogy milyen esetekben és milyen nappal szűnik meg az adózó csoporttagsága:

- a társasági adókötelezettség megszűnésének napjával,
- a CSOPTA-ból való kilépés napján,
- a csoportos társasági adóalany megszűnésének napján,
- azon a napon, amelyet követő naptól már nem felel meg a tagságra előírt összes feltételnek.

A fenti felsoroláshoz képest a 6. § (3d) bekezdése tartalmaz egy speciális esetet, miszerint, ha a megszűnés időpontja nem az üzleti év utolsó napja, akkor a megszűnés napja a megszűnés napját magában foglaló üzleti évet megelőző üzleti év utolsó napja.

Továbbá a (3e) bekezdés szerint a csoporttag jogutódja a csoportos társasági adóalany tagjaként alakul meg, feltéve, ha már a megalakuláskor teljesíti a tagságra előírt összes feltételt.

Milyen szabályokat kell alkalmazni, ha a társasági adócsoporthoz tagja jogutódlással átalakul?

Az átalakulásnak, egyesülésnek, szétválásnak számos lehetséges esete elképzelhető¹ CSOPTA tagok és nem CSOPTA tag kapcsolt vállalkozások esetén. A kérdés, hogy ilyen esetekben mikor szűnik meg a jogelőd CSOPTA csoporttagsága, és mikor keletkezik adott esetben a jogutód csoporttagsága?

A fenti szabályokat értelmezve a jogutód esetében törvényi szinten szabályozva van, hogy a jogutód csoporttagsága a megalakulásának napjával jön létre, míg a jogelőd csoporttagsága az átalakulás évét megelőző üzleti év utolsó napján szűnik meg.

¹ társasági formaváltás: egy CSOPTA tag Kft. Zrt-é alakul (vagy fordítva)

beolvadás1: egy CSOPTA tag beolvad egy másik CSOPTA tag adózóba

beolvadás2: egy CSOPTA tag beolvad egy másik nem CSOPTA tag adózóba

beolvadás3: egy CSOPTA tag beolvad egy másik CSOPTA-ban tag adózóba

összeolvadás1: egy CSOPTA tag adózó összeolvad egy ugyanezen CSOPTA tag adózóval

összeolvadás2: egy CSOPTA tag adózó összeolvad egy nem CSOPTA tag adózóval

összeolvadás3: egy CSOPTA tag adózó összeolvad egy másik CSOPTA-ban tag adózóval

Ezzel szemben az Adó újság 2020/14-es számban megjelent cikk 2.2.1. pontja az adókötelezettség megszűnéséről azt írja le, hogy „*ide sorolható az az eset is, mikor a csoportos társaságiadó-alany egyik tagja beolvad a csoport egy másik tagjába. Beolvadás esetén a tag csoporttagsága a beolvadás napjával szűnik meg, szemben a korábban ismertetett azon szabállyal, mely szerint, ha a megszűnés időpontja nem az üzleti év utolsó napjára esik, akkor a megszűnés napja a megszűnés napját magában foglaló üzleti évet megelőző üzleti év utolsó napja lesz.*”

Ezek alapján – CSOPTA tag CSOPTA tagba történő beolvadása esetén – nem kell a CSOPTA miatt a fordulónapra időzíteni az átalakulást, mert a jogelőd a megszűnésének napjáig, a jogutód pedig a létrejöttének napjától lesz a CSOPTA tagja.

Ugyanakkor minden más esetben, ha csak a törvény szövegét nézzük [Tao. tv. 6.§. (3c)-(3d)], ha a (3c) szerinti bármely okból történő csoporttagság megszűnésének időpontja nem az üzleti év utolsó napjára esik, akkor a csoporttagság megszűnésének napja a megszűnés napját magában foglaló üzleti évet megelőző üzleti év utolsó napja. Ezt a szabályt – legjobb tudásunk és ismereteink szerint – nem oldja fel sem a (3d), sem más szabály. Ez tehát azt jelenti - csak a nyelvtani, lingvisztikai értelmezést tekintjük -, hogy egy CSOPTA tag Kft november 30-án bejegyzett Zrt-vé történő átalakulása (szervezeti formaváltás) esetén a Kft CSOPTA tagsága előző év december 31-ével – tehát visszamenőlegesen – megszűnik, míg a Zrt november 30-ától a csoport tagja lesz.

Lehetséges megoldások a problémára

Összesítve a fentieket, a jogszabály szövege szerint valójában bármely ok miatt szűnik is meg a csoporttagság, ha az nem az adóév utolsó napjára esik, akkor minden esetben alkalmazni kell a (3d)-t, azaz visszamenőlegesen, a megszűnés napját magában foglaló üzleti évet megelőző üzleti év utolsó napján szűnik meg a csoporttagság. Ez igaz a beolvadás miatti megszűnésre is, hiszen valójában arra sincs a jogszabályban külön szabály.

Ez az értelmezési bizonytalanság megítélésünk szerint jogszabályi módosítással lenne feloldható. Az Adó cikkben megjelenő értelmezésből azt látjuk, hogy a szándék alapvetően az lett volna, hogy

a (3d)-t, tehát a visszamenőlegesen megszüntető szabályt alapvetően a kérelemre történő megszüntetésre akarta a jogalkotó alkalmazni. Ebből következően pedig a (3c)-t kellene alkalmazni azon adókötelezettség megszűnési esetekre (pl.: felszámolás, egyes jogutódos megszűnések), amikor nem okoz problémát az a tény, hogy egy tört évet kell kezelni.

Minden más esetre (kérelem, feltételek nem teljesülése stb.) kellene pedig a (3d)-t alkalmazni, azaz, ha ez az év utolsó napja, akkor ez a CSOPTA tagság megszűnésének napja, ha nem, akkor a megelőző év utolsó napja a CSOPTA megszűnés napja.

Ez biztosítaná azt, hogy az olyan esetekben, mint a már említett beolvadás, vagy akár a társasági formaváltás (pl.: Kft-Zrt; Zrt-Kft), szétválás, ne keletkezzen feleslegesen többlet adóadminisztrációs és adott esetben többlet adókötelezettség.

Addig amíg nem történik meg a jogszabály valós élethez, a gyakorlathoz való hozzáigazítása, maradnak a fent jelzett kockázatok, illetve pótlólagos adókötelezettségek.