

A TÁRSASÁGI ADÓ JOGINTÉZMÉNYEI ÉS A GLOBÁLIS MINIMUMADÓ

- III. A kapott osztalék és osztalék jellegű tételek -

BEVEZETÉS – A GLOBÁLIS MINIMUMADÓ

Közeleg a határidő, amikor a 2024-es üzleti év zárása keretében számot kell adni, az arra kötelezetteknek, a globális minimumadó (továbbiakban: GLOBE) kötelezettségekről.

Magáról a számítási módszertanról, az egyes GLOBE szabályokról már számos információ jelent meg, így ezen cikksorozatunknak nem is hasonló általános GLOBE ismertetés célja.

Hasznosabbnak gondoltuk bemutatni azt, hogy az egyes társasági adó jogintézmények (bejelentett részesedés, osztalék, értékvesztés, céltartalék miatti adóalap korrekciók, fejlesztési tartalék, beruházási adókedvezmények, kedvezményezett átalakulások, részesedéscserék etc.), hogyan is befolyásolják, befolyásolhatják a GLOBE számításokat és a kiegészítő adófizetési kötelezettséget.

Gondoltuk mindezt azért, mert a GLOBE szabályok – finoman szólva sem – a magyar adó és számviteli jogrendszerre lettek „kitalálva”, így sokszor nem triviális annak a megértése, hogyan is hat az akár évtizedek óta bevett és használt adószabály a GLOBE kiegészítő adóra.

Természetesen a megértéshez elengedhetetlen mértékben mindig ismertetjük a GLOBE szabályokat is, de a megértéshez biztosan szükséges egy alapszintű GLOBE ismeret is.

Korábbi anyagainkban a [bejelentett részesedés](#) és az [értékcsökkenések](#) GLOBE hatását és kezelését tekintettük át, ebben a hírlevélben pedig a **kapott osztalék és osztalék jellegű tételekkel** foglalkozunk, természetesen **GLOBE szemüvegen keresztül**.

OSZTALÉK ÉS OSZTALÉK JELLEGŰ TÉTELEK

A társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI törvény (Tao. törvény) szerint adóalap csökkentő tétel a kapott (járó) osztalék és részesedés címén kapott (járó) osztalék és részesedés következtében elszámolt bevétel¹. A Tao. törvény alkalmazásában osztaléknak minősül² a számvitelről szóló törvény szerint pénzügyi műveletek bevételei között osztalék jogcímen kimutatott, vagy az éves beszámolóját, a könyvviteli zárlatát az IFRS-ek szerint összeállító adózónál az ennek megfeleltethető összeg, feltéve, hogy annak összegét az osztalékot megállapító társaság nem számolja el az adózás előtti eredmény terhére ráfordításként.

Továbbá, szintén csökkenti a társasági adóalapot a tagnál, a részvényesnél, üzletrész-tulajdonosnál a kivezetett (részben kivezetett) részesedés következtében az adóévben elszámolt bevétel csökkentve a részesedés társasági adótörvény szerinti bekerülési értékének a könyv szerinti értéket meghaladó részével akkor, ha a tulajdoni részesedést jelentő befektetés jogutód nélküli megszűnés, jegyzett tőke tőke kivonás útján történő leszállítása vagy kedvezményezett átalakulás következtében szűnt meg, illetve csökkent. Ezeket hívja a szakzsargon **'osztalék ekvivalens'** tételeknek, hiszen ha belegondolunk, ezek az összegek lényegében a megtermelt, de ki nem fizetett osztalékokból adódnak alapvetően. Ha például egy leányvállalat a tulajdonosi döntés alapján nem fizet osztalékot, akkor az adózott eredmény teljes mértékben az eredménytartalékba kerül. Majd, ha később

¹ Tao. törvény 7. §. (1) g) pont

² Tao. törvény 4. §. 28/b) pont

tőke kivonásos tőkecsökkentés történik a leányvállalatnál, akkor a tulajdonos tulajdonképpen ezt a korábbi, ki nem fizetett osztalékot kapja meg.

Nem lehet alkalmazni a fenti csökkentő tételeket, ha az osztalék vagy osztalék ekvivalens összegek ellenőrzött külföldi társaságtól származnak³.

Példákkal érzékeltetve: 'A' anyavállalat 1000 egység osztalékot kap 'B' – ellenőrzött külföldi társaságnak nem minősülő – leányvállalatától. A kapott osztalékon felül egyéb tevékenységéből még 1000 egység adózás előtti eredményt realizál⁴. Ekkor a 2000 egység számviteli eredmény után 90 egység lesz a társasági adófizetési kötelezettsége, hiszen 1000 egységgel a kapott osztalék miatt csökkentheti az adóalapját.

Vagy ha 'C' cég elszámol 1000 egységet a pénzügyi műveletek eredményeiben⁵ a 'D' cégben lévő részesedés 'D' cég végelszámolása miatti megszűnése miatt, akkor ezzel az összeggel is csökkenthető a társasági adóalap. Ha ezen pénzügyi bevételen túl egyéb tevékenységéből még 1000 egység adózás előtti eredményt is realizál⁶ a C cég, akkor a 2000 egység számviteli eredmény után 90 egység lesz a társasági adófizetési kötelezettsége, a 1000 egységnyi adóalap csökkentő tétel miatt.

AZ OSZTALÉK, OSZTALÉK EKVIVALENS TÉTELEK GLOBE HATÁSA

A globális minimumadó kötelezettség meghatározásának egyik kulcseleme az ún. effektív adóráta [ETR] meghatározása. Ennek a számlálójában találjuk az ún. kiigazított lefedett adókat, a nevezőben pedig a GLOBE elismert nyereséget.

³ Itt jegyezzük meg, hogy további speciális társasági adóalap korrekciós tételek kapcsolódnak az ellenőrzött külföldi társaságokhoz, de ezeket itt nem tárgyaljuk.

⁴ S az egyszerűség kedvéért tekintjük úgy, hogy más adóalap korrekciós tétele nincsen.

⁵ Számviteli törvény 84. §. (2) c) alapján. A példában a 'C' cégnek a 'D'-ben lévő részesedésének TA szerinti bekerülési értéke megegyezik a könyvszerinti értékével.

⁶ S az egyszerűség kedvéért tekintjük úgy, hogy más adóalap korrekciós tétele nincsen.

$$[ETR] = \frac{\text{KIIGAZÍTOTT LEFEDETT ADÓK}}{\text{GLOBE ELISMERT NYERESÉG}}$$

Ha az így számított effektív adórata nem éri el a 15 %-ot, és most az egyszerűség miatt az olyan korrekciós tételeket, mint a gazdasági jelenlétben alapuló nyereségkivétel (GJANY) stb. tekintsük nullának, akkor a globális minimumadó fizetési kötelezettség keletkezik, amelyet az alábbi képlet alapján számolunk⁷:

$$[15\% - ETR] \times [(GLOBE ELISMERT NYERESÉG) - (GJANY)]$$

Használjuk a fenti megkezdett példákat. Az 'A' cégnek tehát van 2000 adózás előtti eredménye és 90 egységnyi társasági adófizetési kötelezettsége. Tegyük még fel, hogy az 'A' cég még összesen 70 egységnyi iparüzési adót és innovációs járulékot számolt el az üzleti év terhére (ezeket értelemszerűen a 2000 adózás előtti eredmény már tartalmazza), s nincs egyéb GLOBE módosító tétele.

Ekkor

$$[ETR] = \frac{90 + 70}{2000} = 0,08$$

Az effektív adórata így csak 8 %, s így $(15\% - 8\%) \times (2000 - 0) = 140$ egységnyi GLOBE kiegészítő adófizetési kötelezettség keletkezne, ha nem lenne speciális GLOBE szabály a kapott osztalékokkal kapcsolatban. Azaz, speciális GLOBE szabály hiányában a kapott osztalék és osztalék ekvivalens tételek társasági adó előnyét a GLOBE „visszavenné”.

Azonban, a GLOBE vonatkozó szabálya⁸ úgy rendelkezik, hogy az adómentes osztalék és egyéb juttatás összegével módosítani kell a GLOBE elismert nyereséget. A GLOBE tv. pontosan

⁷ A képlet jelentős egyszerűsítéseket tartalmaz, összevonja a kiegészítő adómérték, a többletnyereség meghatározását.

⁸ Hazánkban a globális minimum-adószintet biztosító kiegészítő adókról és ezzel összefüggésben egyes adótörvények módosításáról szóló 2023. évi LXXXIV. törvény tartalmazza ezeket a szabályokat [GLOBE tv]. A GLOBE tv. 16. §. (1) b) pontja szerint: „16. § (1) Egy csoporttag számviteli nettó nyereségét vagy veszteségét az elismert nyereség vagy veszteség meghatározása céljából a következő tételekkel kell módosítani: b) adómentes osztalék és egyéb juttatás”

meghatározza az 'adómentes osztalék és egyéb juttatás' fogalmát is⁹. Eszerint adómentes osztalék és egyéb juttatás a tulajdonosi részesedésre kapott vagy elszámolt osztalék vagy egyéb juttatás. Ezt a nagyon tág definíciót azonban korlátozzák az alábbi kivételek:

- Nem tartozik ide az olyan portfólió részesedésre¹⁰ tekintettel kapott vagy elszámolt osztalék, amelyre a felosztás (kifizetés) időpontjában kevesebb, mint egy éve jogosult a csoporttag¹¹.
- Továbbá, szintén nem tartozik az adómentes osztalék és egyéb juttatás fogalmába az a kapott vagy elszámolt osztalék vagy egyéb juttatás, amelyet a befektetési szervezet¹² csoporttag-tulajdonosa a befektetési szervezetben lévő tulajdonosi érdekeltsége tekintetében adóköteles felosztási módszer alkalmazása mellett kap.

A fenti feltételeknek megfelelő, kapott osztalék és egyéb juttatás összegével az adóalany csökkentheti a GLOBE elismert nyereség összegét.

Így a példánkban 'A' cégnek a GLOBE elismert nyeresége (2000-1000) 1000 lesz, így az effektív adórátája (160/1000) 16 %-os lesz, azaz nem kell GLOBE kiegészítő adót fizetnie.

Tehát a **GLOBE szabályok kezelik és szintén adómentesítik** a fogalmaknak megfelelő osztalékból és egyéb hasonló jövedelmekből származó eredmény adóhatását.

⁹ GLOBE törvény 3. §. 5. pont

¹⁰ Emlékeztetőként, a portfólió részesedés GLOBE fogalma alatt az olyan tulajdonosi részesedést kell érteni, amellyel a csoport egy entitásban rendelkezik, és amely részesedés ezen entitás nyereségéhez, tőkéjéhez, tartalékaihoz, vagy szavazati jogaihoz fűződő jogok kevesebb, mint 10 %-át testesíti meg a nyereségfelosztás vagy az elidegenítés időpontjában.

¹¹ A portfólió részesedés GLOBE fogalma alatt az olyan tulajdonosi részesedést kell érteni, amellyel a csoport egy entitásban rendelkezik, és amely részesedés ezen entitás nyereségéhez, tőkéjéhez, tartalékaihoz, vagy szavazati jogaihoz fűződő jogok kevesebb, mint 10 %-át testesíti meg a nyereségfelosztás időpontjában.

¹² Például a befektetési alapok, az szabályozott ingatlan befektetési vállalkozások, valamint az ezek közvetlenül vagy közvetetten 95 %-ot meghaladó mértékű tulajdonában álló olyan vállalkozások, amelyek kizárólag vagy szinte kizárólag abból a célból működnek, hogy e szervezet vagy szervezetek javára eszközöket tartsanak vagy pénzeszközöket fektessenek be. Illetve, befektetési vállalkozásnak minősülnek a legalább 85 %-ban a befektetési alapok, illetve a szabályozott ingatlan befektetési vállalkozások tulajdonában álló olyan cégek is, amelyek teljes jövedelme lényegében olyan osztalékból vagy olyan tőkenyereségből vagy tőkevesztéséből származik, amely nem vehető figyelembe a GLOBE elismert nyereség vagy veszteség kiszámításakor (pl.: bejelentett részesedésből származó pénzügyi eredményt realizáló passzív holdingok).

ÖSSZEFOGLALÁS

A GLOBE szabályok tehát biztosítják, hogy a **kapott osztalék és osztalék ekvivalens tételek** esetében a **társasági adóelőny ne eredményezzen többlet globális minimumadó kötelezettséget**, hanem ebben is **adómentes** legyen az ilyen jövedelmekből származó eredmény. Lényeges, hogy kizárólag a GLOBE szabályok szerinti kapott osztaléokra és osztalék ekvivalens tételekre alkalmazható ez a szabály, **így automatikusan nem az összes kapott osztalékra igaz** stb.

Egy példával érzékeltetve: ha egy GLOBE adóalany vállalkozás vásárol rövidtávú, egy évnél rövidebb befektetési céllal tőzsdei részvényeket és ahol persze a tőzsdei cégben lévő részesedése csak marginális lesz, akkor az ezen részvények után kapott osztalékkal a társasági adóalapját csökkentheti, de a GLOBE elismert eredményét nem korrigálhatja ezzel az összeggel.

Budapest, 2024. november 27.

Amennyiben kérdése merült fel vagy további információra van szüksége a fentiekkel kapcsolatban, kérjük, keresse adószakértőinket az alábbi elérhetőségeinken:



+36 30 740 74 77



INFO@PMXCONSULTING.HU



PMXCONSULTING.HU

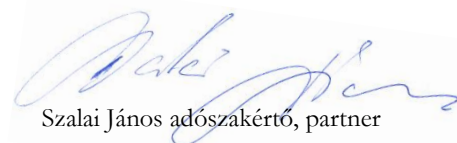
****DISCLAIMER****

Tisztelt Olvasó!

Minden {pmx} kiadványt a lehető legnagyobb gonddal és figyelemmel állítunk össze, az elmúlt 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 adószakértő, partner