

A TÁRSASÁGI ADÓ JOGINTÉZMÉNYEI ÉS A GLOBÁLIS MINIMUMADÓ

- IV. A globális minimumadó bevezetéséhez kapcsolódó átmeneti mentességek -

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) kötelezettségeikről.

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

Korábbi cikkeinkben már áttekintettük, hogy egyes társasági adó jogintézmények (bejelentett részesedés, osztalék és osztalék ekvivalens tételek stb.), hogyan is befolyásolják, befolyásolhatják a GLOBE számításokat és a kiegészítő adófizetési kötelezettséget. Ezeken keresztül bepillantást lehetett nyerni a GLOBE számítások komplex világába.

A mostani hírlevélben pedig azokat az átmeneti mentesítési rendelkezéseket mutatjuk be, amelyeknek pont az a lényege, hogy néhány alapvető adat és néhány egyszerű számítás segítségével, a feltételeknek megfelelő vállalkozások mentesülni tudnak a komplex GLOBE kötelezettségek alól.

Sorozatunk negyedik részében tehát az átmeneti mentességeket („Transitional Safe Harbour”), azok lényegét, számítását, alkalmazását mutatjuk be.

AZ ÁTMENETI MENTESSÉGEK ALKALMAZHATÓSÁGA

Az állandó mentességek mellett a globális minimumadó szabályozása többféle egyéb mentesítési lehetőséget biztosíthat a globális minimumadó fizetésére kötelezett adóalanyok számára (pl.: kezdeti ötéves mentesség, szabályozás – 6 éves – késleltetett alkalmazása). Ezek közül kiemelt figyelmet érdemelnek a globális minimumadó szabályrendszerének bevezetéséhez köthető átmeneti mentességi (Transitional Safe Harbour) szabályok, tekintve, hogy ezen előírások alkalmazhatósága esetén, ha „csak” átmeneti jelleggel is, de nullára csökkenthető a fizetendő kiegészítő adó mértéke és nem utolsó sorban, lényegesen egyszerűbben, kisebb adat- és számításgéppel teljesíthetőek a kapcsolódó kötelezettségek.

Maga az említett mentesség – adott feltételek teljesülése esetén történő – alkalmazhatósága nem jelenti azt, hogy a vállalatcsoport minden globális minimumadót érintő kötelezettség alól (pl.: meghatározott nyilvántartásra vonatkozó szabályok, bevallási kötelezettségek stb.) mentesül, „csupán” azt, hogy az adott országban található **csoporttagokhoz kapcsolódó kiegészítő adófizetési kötelezettséget** és a **teljeskörű adatgyűjtési és számítási kötelezettséget** kerülheti el.

Az átmeneti mentesség alkalmazhatósága a 2026. december 31. napját vagy az azt megelőzően kezdődő adóévekre vonatkozik, tehát a hagyományos naptári évvel megegyező üzleti év esetén a 2024, 2025, 2026-os üzleti évekre érhető el ez a mentesség.

Az átmeneti mentességi szabályok értelmében alapvetően az országokénti jelentésben (CbCr), illetve a megfelelő pénzügyi kimutatásokban, beszámolóokban megadott adatok alapján három különböző mentesítési lehetőséget vizsgálhatunk. Amennyiben a továbbiakban ismertetett mentesítési szabályok valamelyike alkalmazható, úgy az érintett társaságok jelentős mértékű időt spórolhatnak meg, ideiglenesen mentesülve a globális minimumadóhoz köthető számos

kötelezettség alól. Meg kell jegyezni ugyanakkor, ha egy több országban működő (multinacionális) vállalatcsoport nem él a mentességi szabályok alkalmazásával egy adott tagállamra vonatkozóan abban az üzleti évben, amikor első ízben keletkezne globális minimumadó-kötelezettség, akkor sajnos a továbbiakban (pl.: a 2025, 2026-os évekre vonatkozóan) hiába felelne meg valamelyik mentességi feltételnek, az adott tagállamra vonatkozóan nem lesz már alkalmazható ez a mentesség. Ugyanakkor, ha egy csoport az egyik joghatóságban lévő csoporttagjai nem jogosultak ezen átmeneti mentesség alkalmazására, de egy másik joghatóságban lévő csoporttagok igen, akkor ezen joghatóságban természetesen élhetnek ezen mentesítési lehetőséggel a csoporttagok.

Az említett mentesség alkalmazásának feltétele tehát, hogy az adott tagállamban illetőséggel bíró csoporttagokra az adóévi országonkénti jelentésben (CbCr), illetve a megfelelő pénzügyi beszámolóikban megadott számadatok megfeleljenek a következő kritériumok egyikének:

- **De minimis-teszt:** Az adóévi összes bevétel kisebb, mint 10 millió EUR, és az adóévi adózás előtti eredmény kisebb, mint 1 millió EUR.
- **Egyszerűsített tényleges adókulcs-teszt:** Az egyszerűsített tényleges adómérték a 2024-ben kezdődő pénzügyi évben eléri a 15 százalékot, 2025-ben a 16 százalékot, 2026-ban pedig a 17 százalékot.
- **Rutinprofit-teszt:** A pénzügyi év adózás előtti eredménye nem haladja meg az adott tagállamban illetőséggel bíró, CbCr-jelentés köteles csoporttagokra számított gazdasági jelenlétben alapuló nyereségkivétel összegét.

Az átmeneti mentességhez nem kell mindhárom feltételnek teljesülnie, elegendő, ha az egyik feltétel megvalósul. Amennyiben tehát a vállalatcsoport adott országban adóügyi illetőséggel rendelkező tagjainak adatai alapján az említett tesztek bármelyike teljesül, úgy az adott országra és adóévre vonatkoztatva a kiegészítő adó nulla lesz. Ugyanakkor, ahogy azt említettük, a nulla értékű

kiegészítő adóval az adott tagországi kiegészítő adó kerülhető el, a felmerülő globális minimumadóhoz kapcsolódó egyéb adatszolgáltatási kötelezettségek alól nem jelent mentesítést.

ÁTMENETI MENTESSÉGEK – PÉLDÁK

De minimis teszt

A *De minimis* teszt az adott joghatósághoz (országhoz) tartozó összes bevételt és adózás előtti eredményt köti meghatározott (előbbi esetében 10 millió EUR-os, utóbbi esetében 1 millió EUR-os) értékhatárhoz. Figyelemmel kell lenni tehát arra, hogy az összes bevétel és adózás előtti eredmény értéke a megnevezett küszöbértékek egyikét sem haladhatja meg, tehát mindkettő teljesítése szükséges a *De minimis* jogcímen érvényesíthető mentesség alkalmazásához.

Példa:

Egy multinacionális vállalatcsoport magyar tagjainak összesített (CbCr- jelentés alapú) értékei:

- | | |
|------------------------------|-----------------------------------|
| ○ 2024 – Bevétel: 9,9 M EUR | Adózás előtti eredmény: 1,3 M EUR |
| ○ 2025 – Bevétel: 10,3 M EUR | Adózás előtti eredmény: 0,5 M EUR |
| ○ 2026 – Bevétel: 8,3 M EUR | Adózás előtti eredmény: 0,9 M EUR |

A példa szerint a multinacionális vállalatcsoport az adott (magyar) tagállamra vonatkozóan a 2024-es üzleti évet illetően nem jogosult a *De minimis* átmeneti mentesség alkalmazására, tekintve, hogy az adózás előtti eredménye meghaladja az előírt küszöbértéket ($1,3 > 1,0$).

Meg kell említeni ugyanakkor, hogy amennyiben a másik két teszt (egyszerűsített tényleges adókulcs-teszt, rutinprofit-teszt) valamelyike alapján alkalmazható a mentesség, úgy a *De minimis* teszt eredményétől függetlenül mentesül a vállalatcsoport (Magyarországra vonatkozóan) a

kiegészítő adó fizetése alól (amennyiben él a mentességgel a vállalatcsoport, hiszen ez nem kötelező).

Jelen példa során feltételezzük, hogy 2024-2026-os üzleti években az egyéb tesztek teljesülése okán nem lesz alkalmazható az átmeneti mentesség.

A 2025-ös üzleti évben (a 2024-es évhez hasonlóan) nem jön létre jogosultság az átmeneti mentesség alkalmazására, tekintve, hogy ebben az évben, bár az adózás előtti eredmény 1 M EUR alatt marad, az összes bevétel értéke meghaladja az előírt 10 M EUR-os küszöbértéket ($10,3 > 10$). Látható tehát, hogy mind az adózás előtti eredménynek, mind az összes bevételnek egyszerre kell alatta maradniuk az előírt értékhatároknak.

A 2026-os üzleti évre vonatkozóan mindkét mutató értékhatár alatt marad, ugyanakkor, mivel korábban (2024-2025-ben) egyik teszt alapján sem jött volna létre jogosultság az átmeneti mentesség alkalmazására, így 2026-ra vonatkozóan sem lesz alkalmazható az átmeneti mentesség, melyből következően Magyarországra vonatkozóan kiegészítő adófizetési kötelezettség merülhet fel.

Egyszerűsített tényleges adókulcs-teszt

Ahhoz, hogy meghatározzuk az egyszerűsített tényleges adókulcsot (adómértéket), az adott tagállam csoporttagjainak egyszerűsített lefedett adóját kell elosztani az adott ország csoporttagjainak adózás előtti eredményével. Az egyszerűsített lefedett adók magukba foglalják a CbCr jelentés szerinti adóévi fizetendő lefedett adókat és az ezekhez kapcsolódó halasztott adókat, ugyanakkor, az egyszerűsített lefedett adók meghatározásához figyelembe kell (majd) venni a Nemzetgazdasági Minisztérium (jelen tájékoztató készültekor még nem ismert) rendeletében foglaltakat. Bár az NGM rendelete sem térhet el az OECD globális minimumadóra vonatkozó háttérjogszabályaitól, azzal

kapcsolatosan, hogy Magyarországon az egyszerűsített tényleges adómérték számításába a társasági adót, vagy egyéb jövedelemadókat (pl.: helyi iparűzési adó, innovációs járulék, stb.) is figyelembe kell-e venni, még nem érhető el végleges hazai álláspont¹.

Az egyszerűsített tényleges adókulcsnak (naptári évvel megegyező üzleti évet feltételezve) 2024-ben 15%-ot, 2025-ben 16%-ot, 2026-ban 17%-ot kell legalább elérnie, mely azt eredményezné, hogy az adott országban található csoporttagokra jutó kiegészítő adó nulla lenne.

Példa:

A 2024-2026-os üzleti években a magyarországi csoporttagok összesített CbCr-jelentés szerinti adatai a következők:

	2024	2025	2026
Egyszerűsített lefedett adók	15	30	35
Adózás előtti eredmény	170	180	190
Egyszerűsített tényleges adómérték	8,82%	16,67%	18,42%

A konkrét példa alapján látszik, hogy a magyarországi csoporttagok az első vizsgált év (2024) vonatkozásában nem teljesítik az előírt 15%-os rátaminimumot és bár a többi évben teljesülnek az előírt kritériumok, mivel már az első évben „megbuktak” a teszten, így ezen mentességi jogcímen nem lesz alkalmazható a továbbiakban az átmeneti mentesség. Természetesen itt is érvényes, hogy

¹ Figyelem! Különbséget kell tenni az egyszerűsített lefedett adók és egyszerűsített tényleges adómérték, és a lefedett adók és tényleges adómérték között. Mert ez utóbbi kettőbe természetesen az iparűzési adót és innovációs járulékot is figyelembe kell venni.

amennyiben a többi mentességi teszt pozitív eredményt mutat (2024-ben) és él a mentességgel a vállalatcsoport azt adott országra (Magyarországra) való tekintettel, úgy a magyar joghatóságra vonatkozóan a további két évben is élhetnek az átmeneti mentességgel (a 2025-ös és 2026-os egyszerűsített tényleges adómérték számítások alapján biztosan).

Rutinprofit-teszt

A harmadik (és egyben utolsó) teszt során az adott ország vonatkozásában kimutatott gazdasági jelenléten alapuló nyereségkivétel összegét, valamint adózás előtti eredményét szükséges vizsgálni. Amennyiben a gazdasági jelenléten alapuló nyereségkivétel eléri az adózás előtti eredmény (nyereség) összegét, úgy az adott joghatóságra vetítetten a kiegészítő adó nulla lesz.

A gazdasági jelenléten alapuló nyereségkivétel – részbeni – jelentőségét röviden úgy magyarázhatjuk, hogy az érintett adóévre vonatkozó kiegészítő adó meghatározásához az adott állam csoporttagjainak elismert nettó nyereségét csökkenteni lehet az adott államban található csoporttagokra jutó bérköltségre és tárgyi eszközökre számított, meghatározott (%-os) mértékű nyereségkivétel összegével, így a kiegészítő adófizetési kötelezettség ennek az intézménynek köszönhetően kevesebb lehet. Ez a százalékos mérték a 2024-2026-os adóéveket illetően az éves bérköltségre vonatkozóan 9,8%-9,6%-9,4%, a tárgyi eszközök adóévi átlagos könyv szerinti értékére vetítetten 7,8%-7,6%-7,4%.

A gazdasági jelenléten alapuló nyereségkivételnek az átmeneti mentességek alkalmazhatóságánál tehát annyi a „feladata”, hogy érje el az adott joghatóságra vonatkozó összesített adózás előtti eredmény összegét.

Példa:

	2024	2025	2026
Béreköltség	1 000,0	1 200,0	1 500,0
Tárgyi eszköz	2 000,0	1 700,0	2 600,0
Gazdasági jelenlét alapuló nyereségkivétel	254,0	244,4	333,4
Adózás előtti eredmény	250,0	280,0	350,0

A példa alapján a 2024-es adóévben élhet a vállalatcsoport az adott joghatóságra való tekintettel az átmeneti mentesség érvényesítésével, így kiegészítő adója nulla lesz. A 2025-ös értékek alapján viszont nem lesz jogosult ezen a jogcímen az átmeneti mentességgel élni, így amennyiben más jogcímen (más teszt alapján) se teljesítené a mentességi feltételeket, úgy 2025-től kezdődően kiegészítő adókötelezettsége merülhet fel.

ÖSSZEGZÉS

Azzal, hogy a bemutatott globális minimumadó szabályozás bevezetéséhez kapcsolódó átmeneti mentességi szabályok is csak ideiglenesen érhetőek el, a későbbiekben az adott multinacionális cégcsoporthoz tartozó, (mentességre jogosult és azt alkalmazó) joghatósági csoporttagoknak is fel kell készülniük a Globe-szabályok teljes mértékű alkalmazására.

Bár a bemutatott mentességi tesztek lényegesen egyszerűbb számításokat igényelnek, mint a teljes kiegészítő adó számítási szabályok, ugyanakkor ezekre is kiemelt figyelemmel szükséges lenni, tekintettel, hogy egy későbbi adóellenőrzés tárgyát képezheti a mentességi jogcímek érvényesíthetőségének vizsgálata is.

Budapest, 2025. január 17.

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

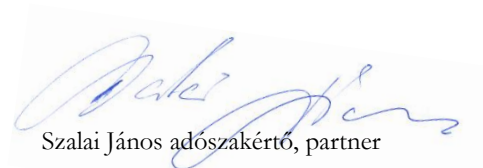
****DISCLAIMER****

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