

# **NAV ELLENŐRZÉS - A transzferár ellenőrzések legfrissebb tapasztalatai**

A NAV a transzferár területen végzett ellenőrzései során az alábbi, tipikusnak mondható formai hibákkal találkozott az elmúlt időszakban.

## **Bejelentési és kijelentési kötelezettség elmulasztása**

A jelenleg érvényes szabályozás szerint az adózó a kapcsolt vállalkozásnak minősülő másik személy nevét (elnevezését), székhelyét (telephelyét) és adóazonosító számát az első szerződéskötésüket követő tizenöt napon belül, valamint a kapcsolt vállalkozási viszony megszűnését a megszűnést követő tizenöt napon belül jelenti be az állami adó- és vámhatósághoz. Habár ez az előírás nem új, hiszen az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény ezt már eddig is előírta, továbbra is előfordul, hogy egy-egy kapcsolt fél vonatkozásában az adózók elmulasztják a bejelentés megtételét.

## **Kapcsoltság fogalmának változása, aktualizálása, félreértelmezése**

A kapcsoltság fogalmának értelmezéséhez számos magyar jogszabály együttes értelmezése szükséges, amelyek bármelyikének változása befolyásolhatja, hogy az adózóval mely személyek alkotnak kapcsolt vállalkozást.

Ezek közül kiemelendő, hogy 2015. január 1-jétől változott a kapcsoltság fogalma az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény illetve ezzel párhuzamosan a társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény szerint. Ettől az időponttól kezdve nemcsak a tulajdonosi kör azonossága, hanem az ügyvezetés azonossága is kapcsolt jogviszonyt eredményezhet. Külföldi vállalkozásokban való magyar részesedés esetén érdemes figyelemmel lenni a külföldi ország jogszabályának előírásaira a kapcsoltság terén, amik jelentősen eltérhetnek a magyar előírásoktól.

A jellemző formai hibák bemutatását követően a NAV az elmúlt időszakban a transzferár területen végzett ellenőrzések során tapasztalt tipikusnak mondható tartalmi hibákat mutatja be.

2017. október 18-án kihirdetésre került a szokásos piaci ár meghatározásával összefüggő nyilvántartási kötelezettségről szóló 32/2017 (X. 18.) NGM rendelet, amely a szokásos piaci ár meghatározásával összefüggő nyilvántartási kötelezettségről szóló 22/2009. (X. 16.) PM rendeletet helyezte hatályon kívül.

Az alábbiakban az adózók által készített transzferár nyilvántartások ellenőrzése során felmerült gyakori adózói hibákból mutatunk be néhányat.

### **Dokumentációs kötelezettség alóli mentesség félreértelmezése**

- Érdemes odafigyelni, hogy a nyilvántartási kötelezettség alóli mentesség 50 milliós Ft-os értékhatára nem a megvalósult ügyletértékre, hanem az ügylet szokásos piaci áron kalkulált értékére vonatkozik. Az ügyletérték szokásos piaci értékét meg kell állapítania az adózónak, hogy el tudja dönteni, szokásos piaci áron értékelve az ügylet elérte-e adott évben az értékhatárt. Amennyiben az adóhivatal értékeli 50 millió Ft értéken felülire az ügyletet, nemcsak adóalap növelést állapíthat meg, hanem a dokumentáció hiánya miatti szankciókat is.

- Az alacsony hozzáadott értékű szolgáltatások tekintetében nem elég a jogszabályban meghatározott tevékenység azonosítása, hanem többek között a társaság adott üzleti évében a maximum 150 milliós Ft-os értékre, a nyújtó fél nettó árbevételén belüli 5%-os, vagy az igénybe vevő fél üzemi költségeinek és ráfordításainak 10%-os arányára is tekintettel kell lenni. További fontos feltétel ezen ügyleteknél, hogy a kapcsolt fél által alkalmazott haszonkulcs a 3% és 7% közötti szokásos piaci tartományba essen 2018-tól, a korábbi 3 és 10% helyett.

### **Ingyenes termékek és szolgáltatások nyújtása kapcsolt vállalkozások részére**

Egy vállalatcsoporton belüli együttműködés során, különösen, ha a humánerőforrás és a felhasznált eszközök nem különülnek el, előfordulhat, hogy az egyik fél a másik erőforrásait ingyenesen használja saját tevékenységéhez. Ez felveti azt a kérdést, hogy független felek hasonló körülmények között hogyan járnának el (megállapítanának-e bármilyen ellenértéket). Ezt érdemes az adózóknak megvizsgálni saját tevékenységük vonatkozásában.

### **Gazdasági ésszerűség**

Kapcsolt vállalkozások egymás közötti tevékenységében előfordulhatnak olyan ügyletek, amit független felek ugyanilyen formában nem bonyolítottak volna le. Ilyen esetekben többek között vizsgálendő, hogy az ésszerű gazdálkodás követelményeinek is megfelel-e az ügylet.

A jellemző formai és tartalmi hibák bemutatását követően végül a NAV a transzferárazás témájában az összehasonlító adatok megképzéséhez használt adatbázis szűrési hibákból mutat be néhányat.

### **Adatbázis szűrés hibái**

- Nem felel meg az előírásoknak a transzferár dokumentációban olyan

adatbázis kutatás szerepeltetése, amely nem rekonstruálható és nem ellenőrizhető. Olyan adatbázisból nyert adatok, amelyben tőzsdén jegyzett, konszolidált beszámolók adatai szerepelnek, nem tekinthetők független adatnak, így az összehasonlító elemzés során nem használhatóak.

- Nem felelnek meg a jövedelmezőségi számítás során azon mutatók, amelyek esetében a konkrét évek, amelyekből származnak, nem kerülnek megjelölésre. A kapott adatok így nem ellenőrizhetőek, még azt sem lehet megállapítani, mely évekre vonatkoznak azok.

- Előfordul, hogy az adózók saját szokásos piaci jövedelmezőségüket több év átlaga alapján határozzák meg. Kiemelendő, hogy a magyar társasági adóra vonatkozó előírások évenkénti adóalap korrekciót írnak elő az adózók részére, ezért a szokásos piaci árat és az attól való eltérést is üzleti évre vonatkozóan szükséges megállapítani.

- Gyakran előfordul, hogy az adózók által a transzferár dokumentációban bemutatott funkcionális profil és kockázatviselés eltér a valóságtól. Egy ehhez kapcsolódó esetben az adózó homogén tevékenységet végző, alacsony kockázatú társaságként mutatta be magát, miközben jelentős K+F tevékenységet is végzett, amelyhez nagy összegű állami támogatást is kapott. A társaság éves eredmény kimutatása és a támogatási pályázatokra, hitelkérelmekre benyújtott üzleti tervei ellentmondtak az alacsony kockázatú minősítésnek. Ennek kapcsán fontos kiemelni, hogy a funkcionális profil megállapítása során a NAV nem csupán a transzferár nyilvántartásra támaszkodik, hanem olyan további dokumentumokra is, amelyből az adózó által végzett tevékenységek és viselt kockázatok megismerhetők.

### **Az összehasonlító minta elemei**

- Amennyiben van belső összehasonlító adat a kapcsolt vállalati ügyletek vonatkozásában, elsőként azt kell értékelni összehasonlító adatként. Az egyik legtipikusabb eset lehet, amikor az adózó független banktól felvett hitellel is rendelkezik a kapcsolt vállalkozásától kapott kölcsön mellett. Belső összehasonlítható adat esetleges fennállása esetén az adózónak először ezen adat elfogadhatóságát kell értékelnie és – amennyiben elutasítja ennek alkalmazását – megindokolni az elutasítás okait.

- 2015. január 1-jén változtak a szabályok a szokásos piaci tartomány megállapítása tekintetében, és bevezetésre került az interkvartilis tartomány. Ez a szabály a bevezetése óta kis mértékben tovább változott, amelyet az adózóknak figyelemmel kell kísérniük, mivel bizonyos esetekben szokásos piaci tartománynak kizárólag az interkvartilis tartomány tekinthető.

## **A választott mutató alkalmazásának hibái**

- Megfelelő adatbázis-kutatás és megfelelő gazdasági mutatószám alkalmazása esetén is előfordul, hogy a vállalat azt nem megfelelően alkalmazza. A választott mutatószám nem konzekvens alkalmazása merülhet fel, amikor az adózó eltérő vetítési alapra számítja a saját és az összehasonlítható társaságok jövedelmezőségét, vagyis például a saját mutatójának számítása során a ráfordításoknak csak egy részét veszi figyelembe a ráfordítás-arányos jövedelmezőségnél.

- A könyvvezetés és a mutatószámok ettől eltérő számviteli standardok alapján történő megállapítása is jelentős torzulásokat okozhat. Erre példa az az eset, amikor projektcégeknél, ahol a céltartalék képzésnek és felhasználásnak nagy aránya lehet, a magyar számviteli törvény a céltartalék feloldást a bevételeknél szerepelteti, míg más számviteli standardok eltérő helyen szerepeltetik ezt a tételt, így az összehasonlítás csak megfelelő korrekcióval mutathat reális képet. Továbbá az egyes számviteli rendszerek eltérő tartalmú kategóriái, például az anyagjellegű költségek, az eladott áruk beszerzési értékének tényleges tartalma miatt torzíthatják az összehasonlítást.

NAV