

¹ *Mészáros Kis Éva, postgraduate student, Corvinus University of Budapest, Hungary*

Ha egy gazdasági társaság egy másik társaság felvásárlását tervezi, akkor annak adózási következményeit is fontos szem előtt tartani. A vállalkozások adóoptimalizálásra törekednek, ezért adózási szempontból célszerű olyan társaságot választani, mely a felvásárlás következtében hozzájárul az adóalap csökkentéséhez.

Vizsgáljuk meg az adóalap csökkentésének lehetőségeit egy esettanulmánnyal. Az X cég több évtizede jelen van a magyarországi piacon, és 2010 és 2011 években több mint 100 millió forint negatív társasági adóalappal rendelkezett. Az Y cég az X cég üzlet részének megvásárlása során üzleti vagy cégértéket számolt el. Az Y cég a goodwill után értékcsökkenést is elszámolt. A beolvadást követően a Z külföldi anyavállalat tőkeemelést hajtana végre az általa alapított Y társaságban úgy, hogy az Y – ba apportálja a vele szemben fennálló kölcsönkövetelését. Ekkor felmerül a kérdés, hogy az előzőekben vázolt tranzakcióknak (beolvadás és tőkeemelés) milyen adózási hatásai vannak? A következőkben kifejtem a felvetett problémák általam javasolt megoldását.

Az átalakulás szabályait az 1996. évi LXXXI. Törvény (Tao) 16. § foglalja magába. Ezen kívül a 2000. évi C törvény (Sztv.) 135. § - 143. § fogalmazza meg az átalakulásokkal kapcsolatos számviteli szabályokat, valamint a 2006. évi IV. törvény (Gt) 69. § - 81. § szintén fogalmaz meg szabályokat a társaságok átalakulására vonatkozóan.

Beolvadás esetén a beolvadó társaság (X) vagyona az átvevő gazdasági társaságra (Y) száll át, mint jogutód gazdasági társaságra [1], ezen kívül a jogelőd adólevonási jogát a beolvadást követően a jogutód gazdasági társaság gyakorolhatja [2]. Tehát ha az X beolvad az Y társaságba, akkor változás következik be a tulajdonos személyében is, valamint az eszközeinek tulajdonjoga az Y társaságra száll át. E tranzakció a visszerhes vagyónáruházási illeték hatálya alá esik, kivéve, ha az ügylet megfelel a kedvezményezett átalakulás [3] feltételeinek. Ha teljesülnek a kedvezményezett átalakulás feltételei, akkor az Y társaság áfa mentesen és illetékmentesen juthat hozzá az X társaság vagyonához.

E mellett az X társaság 2010 és 2011 – es években jelentős negatív adóalappal rendelkezett, és ha az Y társaság érvényesíti a beolvasztás lehetőségét, akkor elhatárolhatja az előző évek veszteségét és ezzel az összeggel csökkentheti a társasági adó alapját [4]. Az előző évek veszteségével addig a mértékig csökkenthető a társasági adó alapja, míg az nem válik negatívvá [5].

Az Y társaság goodwillt számolt el az X üzlet részének megvásárlásakor, melyet a beolvadás során a saját tőkével szemben ki kell vezetni [6]. Ha az Y társaság elszámolja a goodwill értékcsökkenési leírását, akkor ez adóalap korrekciós tételként jelentkezik, és az elszámolt értékcsökkenés összegével csökkenteni lehet a társasági adó alapját. Ily módon az Y társaságnak adózási szempontból megérné beolvasztani az X vállalkozást. A beolvadás megvalósítása mellett szólhat még az adózási szempontokon kívül az, hogy az Y társaságnak lehetősége nyílik kiaknázni a szinergiahatást. Viszont azzal is számolnia kell, h az akvizíció megvalósítását követően létrejött növekedés nem biztos, hogy az Y társaság értékét is növeli.

Az Y társaság a beolvasztás előtt felvásárolta az X cég egy részét. Ebből is származhat előnye, mégpedig úgy, hogy legalább 30 % részesedést vásárol, és ezt bejelenti az adóhatóságnak [7]. Ezt a bejelentett részesedést értékesíti, és az adóévi árfolyamnyereséggel csökkentheti a társasági adó alapját, feltéve, hogy az értékesítést megelőzően 1 évig tulajdonában állt a részesedés [8].

A Z cégnek az Y társasággal szembeni kölcsönkövetelésének apportálásával az lehet a célja, hogy az Y társaságot a negatív saját tőke rendezésének megoldásában segítse. A fennálló kölcsönkövetelés teljes összegben apportálható, mely azt jelenti, hogy a törzstőke megemelhető a bevitt követelés összegével, amennyiben a tagi kölcsönt (tulajdonosi követelést) az adós elismerte. Ezen kívül, ha megtörténik a törzstőke minimális felemelése, akkor a követelés az Y társaság tőketartalékában is elhelyezhető [9]. A nem pénzbeli hozzájárulás a követelés mellett lehet bármilyen vagyoni értékkel rendelkező dolog, szellemi alkotáshoz fűződő vagy egyéb vagyoni értékű

jog [10]. A cégjegyzékbe történő bejegyzést megelőzően a Z cég által nyújtott tagi kölcsönt az Y társaság rendelkezésére kell bocsátania, és ezt az Y - nak tulajdonossal szembeni kötelezettségként kell állományba venni. Amikor megtörténik a tőkeemelés bejegyzése, akkor kell a tőkeemelés összegét a jegyzett tőkére könyvelni (megosztás esetén jegyzett tőkére és tőketartalékra), majd a követelés és kötelezettség számlák összevezetésére is ekkor kerül sor, azaz megszűnésük ekkor történik (mivel önmagával szembeni követelés és kötelezettség) [11]. Ennek megfelelően a számviteli elszámolás a tőkeemelés bejegyzése előtt:

T 1-3 Eszközök K4 (3) Jegyzett, de be nem fizetett tőke

A bejegyzést követően:

T 4 (3) Jegyzett, de be nem fizetett tőke K4
Jegyzett tőke

T4 Rövid lejáratú kötelezettségek K3 Követelések

Ebből látszik, hogy tőkeemelés követelés apportálásával az Y társaságnál nem keletkeztet adófizetési kötelezettséget, mivel nem érinti az eredmény-számlákat. Valamint az apportot adónál (Z cég) nem keletkezik áfa fizetési kötelezettség, mivel az Y társaság belföldi áfa alanyának minősül, és nincs különleges áfa státusza [12]. Ezt támasztja alá a 2007. évi CXVII törvény (Áfa) 17§ 1) bekezdése is.

A Z cég azért hajtotta végre a követelés apportálását, hogy ezzel csökkentse az Y társaság pénzügyi

nehézségeit. Erre más módon is lehet megoldást találni, pl. osztalék apportálásával végrehajtott tőkeemeléssel. Ennek szintén nincs eredményhatása, így adófizetési kötelezettséget nem keletkeztet, ezért szintén praktikus lehet az Y számára [13].

Az Y társaság pénzügyi nehézségeinek enyhítésére egyéb megoldás is alkalmazható: pl. kötelezettség átvállalás az anyavállalat (Z cég) részéről. Ennek következtében anélkül juthat forráshoz az Y társaság, hogy pótlólagos adófizetési kötelezettség keletkezne. A 2000. évi C törvény (Sztv) 86. § 4. bekezdésének d) pontja szerint az átvállalt kötelezettséget rendkívüli bevételként kell elszámolni. Ezzel az összeggel pedig az Y társaság csökkentheti adóalapját, mivel a Z cég egy külföldön bejegyzett nem off – shore cég, és teljesíti azt a feltételt, hogy az átvállalt kötelezettséget nem ráfordításként, hanem részesedése bekerülési értékének növekedéseként mutatja ki [14]. Ezen kívül a Z cég pénzügyi segítséget is nyújthat az Y társaságnak hitel formájában. Ebben az esetben az Y társaságnál a kapott hitel után fizetett kamattal korrigálható az adózás előtti eredmény, mely adóalap csökkentő tételként jelenik meg.

Láthattuk, hogy a beolvadás és a tőkeemelés segítségével hogyan csökkenthető a cégek társasági adóalapja. A hatályos törvények okos felhasználásával a vállalatok adóoptimalizálásra való törekvése nagyobb mértékben megvalósulhat.

IRODALOM

1. 2006. évi IV. törvény (gtv) 81. § (1) bekezdése
2. <http://cegvezetokklubja.hu/2007/03/1-adolevonasi-jog-az-afa-tv-ben/>
3. 1996. évi LXXX törvény (tao) 4. § 23/a), 16. § 2. bekezdés a) és d) pontjai
4. 1996. évi LXXXI törvény (tao) 17. § (1) bekezdése
5. 1996. évi LXXXI törvény (tao) 17. § (3) bekezdése
6. 2000. évi C törvény (sztv) 141. § (9) bekezdése
7. 1996. évi LXXXI törvény (tao) 4. § 5.
8. 1996. évi LXXXI törvény (tao) 7. § 1) bekezdés dz)
9. http://www.portfolio.hu/gazdasag/jog/tagi_koveteles_a_pportalasa_lehet_vagy_nem_lehet.131503.html
10. 2006. évi IV. törvény (Gt.) 13 § 2) bekezdése
11. <http://www.eutax.hu/informacios-adatbazis/kovetelek-portalasa>
12. <http://www.konyvvizsgaloiroda.hu/letoltesek/SAJ%20C1T%20T%D5KE%20-%20T%D6RZST%D5KE/T%20F6rzt%20F5ke%20%28jegyzett%20t%20F5ke%29%20felemel%E9se%20%28kft%29.pdf>
13. <http://correct.hu/hu/hirlevelek/archive/view/listid-1-correctkronikak/mailid-21-correct-kronika-2012-5>
14. <http://www.eutax.hu/informacios-adatbazis/kotelezettseg-elengedese-illetve-atvallalasa>

Meszaros Kis E.

The influence of the fusion and the capital increasing on the taxation in Hungary

Abstract: The influence of the fusion and capital increasing on the taxation of the companies was studied. First of all it was established the model question based on activity of three companies. After that the analysis of the possible solutions were done based on the relating laws and tricks.