

Fióktelep – a barkácsboltból



A magyar számviteli elszámolásokkal foglalkozó hírlevelünk jelen kiadása elsősorban a külföldi vállalkozások magyarországi fióktelepeivel kapcsolatos számvitelt érintő kérdéseket járja körül, másrészt magyarországi vállalkozások külföldi fióktelepeire vonatkozó számviteli kérdéseket is taglal.

Külföldi vállalkozások magyarországi fióktelepeire a külföldi székhelyű vállalkozások magyarországi fióktelepeiről és kereskedelmi képviseléseiről szóló 1997. évi CXXXII. törvény (Fiókteleptv.) alkalmazandó. Továbbá vonatkozik rájuk a cégnyilvánosságról, a bírósági eljárásról és a végelszámolásról szóló 2006. évi V. törvény (Cégtv.). Egyes speciális gazdálkodó egységek (például hitelintézetek, biztosítók) által létrehozott magyarországi fióktelepek esetén egyéb jogszabályok rendelkezései is figyelembe veendők. Jelen hírlevélben nem térünk ki külön ezekre a speciális gazdálkodó egységekre vonatkozó szabályokra.

Jegyzett tőke

A külföldi vállalkozások magyarországi fióktelepeivel kapcsolatban a gyakorlatban több kérdés is felmerülhet a fióktelep létrehozása illetve a jegyzett tőke vonatkozásában. Mivel a Cégtv. vonatkozik a fióktelepekre, ezért a fióktelepet a cégnyilvántartásba be kell jegyeztetni. A Fiókteleptv. rendelkezése szerint a külföldi vállalkozás folyamatosan köteles biztosítani a fióktelep működéséhez, tartozásai kiegyenlítéséhez szükséges vagyont.

Kérdésként merülhet fel, hogy lehet-e fióktelepet jegyzett tőke nélkül létrehozni? A fióktelep tőkéjét lehet-e pénzeszközön kívül más formában, például apportként rendelkezésre bocsátani? Értelmezhető-e az ázsios tőkeemelés? Lehet-e a fióktelep saját tőkéje negatív, és szükséges-e ilyen esetben intézkedéseket hozni? A Fiókteleptv. nem tartalmaz ezzel kapcsolatos rendelkezéseket, míg speciális gazdálkodó egység fióktelepe esetében külön jogszabály útmutatót adhat ezen kérdések megválaszolására.

A Cégtv. előírja, hogy jegyzett tőkeként kell feltüntetni többek között a külföldi vállalkozás által a működéshez rendelkezésre bocsátott összeget, valamint előírja azt is, hogy külföldi vállalkozás magyarországi fióktelepénél a jegyzett tőke változását – a változások számától függetlenül – elegendő évente egy alkalommal a cégbíróságnak bejegyzés és közzététel végett bejelenteni. A számviteli törvény előírása szerint a jegyzett tőke olyan egyéb vállalkozónál, amelyet cégbírósági bejegyzési kötelezettség terhel, a cégbíróságon bejegyzett tőkét a létesítő okiratban meghatározott összegben, a jegyzett tőkeváltozást pedig a cégjegyzékbe való bejegyzés alapján, a bejegyzés időpontjával kell a könyvviteli nyilvántartásokban rögzíteni. Ugyanakkor a külföldi székhelyű vállalkozás magyarországi fióktelepénél jegyzett tőkeként kell kimutatni a működéshez, a tartozások kiegyenlítéséhez szükséges, a külföldi székhelyű vállalkozás által biztosított – *tartósan és ilyen címen* a fióktelep szabad rendelkezésére bocsátott – vagyont (ideértve a törvényben meghatározott dotációs tőkét is). Ehhez kapcsolódó kérdés, hogy mikor kell bejelenteni a jegyzett tőke változását a cégbíróságra, és mit kell jegyzett tőkeként bejelenteni?

Kimutatható-e jegyzett, de be nem fizetett tőke? Hogyan kell kimutatni a már rendelkezésre bocsátott, de a cégbíróságnak még be nem jelentett tőkét? Hogyan kell értelmezni a tartósságot, és milyen jogcímen kell elszámolni azt az összeget, amelyet a külföldi vállalkozás nem tartósan bocsátott a fióktelep rendelkezésére, tekintve, hogy a Cégtv. nem írja elő a tartósságot feltételként? Milyen bizonylattal dokumentálható az, hogy a külföldi vállalkozás a jegyzett tőke javára bocsátotta rendelkezésre az eszközöket? Mi a bizonylata a tőkeemelésnek és a tőkeleszállításnak? Hogyan lehet átalakítani a külföldi vállalkozással szemben kimutatott kötelezettséget jegyzett tőkévé, a külföldi vállalkozás a fióktelepével szemben kimutatott követelését beapportálhatja-e a fióktelepbe? Gondoljunk arra, hogy a fióktelep tulajdonképpen a külföldi vállalkozás szerves része, annak jogi személyiséggel nem rendelkező szervezeti egysége. Ha a külföldi vállalkozás devizában utalja a fióktelepnek a jegyzett tőkét, és a fióktelep forintban vezeti a könyveit, akkor kérdésként merül fel, hogy milyen forintösszeget kell jegyzett tőkeként feltüntetni, keletkezhet-e árfolyamkülönbözet?

Külföldi vállalkozás, annak magyarországi fióktelepe, illetve a fióktelepei, leányvállalatai közötti ügyletek

A külföldi vállalkozás, annak fióktelepei, leányvállalatai közötti ügyletek tekintetében is több kérdés vetődik fel. Milyen jogcímen és milyen bizonylatok alapján számolják el a külföldi vállalkozás, illetve annak fióktelepei közötti ügyleteket? A fióktelep működéséhez tartósan nem szükséges pénzeszközt, eszközt például, amelyet a működési költségek fedezetére használnak fel, milyen jogcímen bocsáthatja a külföldi vállalkozás a fióktelep rendelkezésére? Tekinthető-e kölcsönnek a külföldi vállalkozás által a fióktelepének adott összeg? Nyújt-e valamilyen szolgáltatást a fióktelep a külföldi vállalkozás részére, amelynek ellenértékeként kapja az összeget? Mindezt milyen módon lehet dokumentálni? Kapcsolt félnek minősül-e a külföldi vállalkozás, annak más fióktelepei, illetve leányvállalatai? Itt se feledjük, hogy a fióktelep tulajdonképpen a külföldi vállalkozás szerves része, annak jogi személyiséggel nem rendelkező szervezeti egysége.

További kérdés lehet, hogy milyen jogcímen fizetheti ki a tőkében felhalmozott nyereségét a fióktelep a külföldi vállalkozásnak? Tekinthető-e ez osztaléknak, osztalékelőlegnek, vagy inkább tőkeleszállításként kellene kezelni, esetleg térítés nélküli pénzeszköztadásnak minősül? Míg a Gt. a gazdasági társaságok esetén az osztalékelőleggel kapcsolatos döntés feltételeként közbenső mérleg készítését írja elő, illetve a számviteli törvény osztalékfizetési korlátot határoz meg, addig a Fiókteleptv. nem tartalmaz osztalékra vonatkozó rendelkezéseket, és nem ír elő közbenső mérlegkészítési kötelezettséget sem.

Fióktelep megszűnése

A fióktelepek megszüntetéséhez kapcsolódóan is merülnek fel kérdések. Hogyan kell elszámolni azt, ha úgy szűnik meg a fióktelep, hogy nem rendezte minden kötelezettségét, vagy ha kötelezettsége csak a külföldi vállalkozás felé áll fenn, vagy ha a megszűnéskor a külföldi vállalkozás rendezi a fióktelep más vállalkozókkal szembeni tartozásait? Néhány kérdést megválaszoltak azzal, hogy a végelszámolás számviteli feladatairól szóló 72/2006. (IV. 3.) Korm. rendelet 2012. január 1-jétől kiegészült a 9/A. §-sal, amely szabályozza a fióktelep megszüntetésének esetét, és előírja, hogy a fióktelepnek a cégnyilvántartásból való törlés időpontjával tevékenységet lezáró beszámolót kell készítenie a mérlegfordulónapot követő 45 napon belül.

Közzététel és letétbe helyezés

A számviteli törvény 154/A.§ alapján a fióktelep mentesül a közzétételi, letétbe helyezési és könyvvizsgálati kötelezettség alól, ha a külföldi vállalkozás székhelye az Európai Unió valamely tagállamában található, vagy ha azon kívül van, akkor az adott állam jogszabályai által előírt évesbeszámoló-készítési, könyvvizsgálati, letétbe helyezési és közzétételi kötelezettségek összhangban vannak az EU vonatkozó irányelveivel. Ebben az esetben a fióktelepet a külföldi székhelyű vállalkozás által a székhely szerinti állam jogszabályai alapján összeállított éves beszámoló illetve konszolidált éves beszámoló tekintetében terheli közzétételi és letétbe helyezési kötelezettség, amelynek magyar nyelven kell eleget tennie. Ezen túl a Fiókteleptv. előírja, hogy a külföldi székhelyű vállalkozás számviteli beszámolóját annak elfogadásától számított 60 napon belül letétbe helyezés és közzététel céljából meg kell küldeni a céginformációs szolgálat részére. A fióktelepnek akkor is kell készítenie beszámolót, ha egyébként a fentiek alapján mentesül a közzétételi, letétbe helyezési és könyvvizsgálati kötelezettség alól, és a fióktelep köteles azok megtekintését a fióktelep székhelyén az érintett felek részére lehetővé tenni.

Felmerülhet a kérdés, hogy fentiekben vázolt mentesülés esetén dönthet-e úgy a fióktelep, hogy mégis a saját beszámolóját teszi közzé a külföldi vállalkozás beszámolója helyett?

Külföldi fióktelep

Az előzőekben a külföldi vállalkozás magyarországi fióktelepével kapcsolatos kérdéseket boncolgattuk. Azonban egy magyar vállalkozás külföldi fióktelepéhez kapcsolódóan is merülhetnek fel kérdések. A külföldi fióktelep a magyarországi vállalkozásnak szerves része, ezért a magyar vállalkozás számviteli törvény szerinti beszámolójának tartalmaznia kell a külföldi fióktelep gazdasági eseményeit is.

Ehhez kapcsolódóan kérdésként merülhet fel, hogy hogyan és milyen árfolyamon kell elszámolni a magyar társaság könyveiben a külföldi fióktelep gazdasági eseményeit, ha a magyar vállalkozás forintban, a külföldi fióktelep valamely devizában vezeti a könyveit? Lehet-e egyszerűsítési lehetőségekkel élni (például a forgalmi adatokat átlagos árfolyamon átszámítani), és ha erre lehetőség lenne, akkor az esetlegesen keletkező árfolyamkülönbözetet hogyan kellene

elszámolni? Milyen bizonylatok alapján lehet elszámolni a magyar vállalkozás könyveiben a külföldi fióktelepnél felmerült gazdasági eseményeket? Hogyan kell elszámolni a külföldi fióktelep rendelkezésére bocsátott eszközöket? A gyakorlatban előforduló egyik módszer, hogy a fióktelep részére átadott eszközöket és kötelezettségeket, az ott felmerült bevételeket és költségeket, ráfordításokat a magyar vállalkozás könyveiben külön főkönyvi számlákon vagy alszámlákon tartják nyilván. Kérdés lehet még, hogyan jelennek meg a magyar vállalkozás és a külföldi fióktelepe közötti ügyletek a magyar vállalkozás könyvviteli nyilvántartásaiban? Tekintve, hogy a fióktelep a magyar vállalkozás része, az egymás közötti ügyletek nem jelennek meg a magyar vállalkozás beszámolójában, azonban ez nem jelenti azt, hogy a könyvviteli nyilvántartásaiban sem jelennek meg. Például, ha a magyar vállalkozás pénzt utal át a fióktelep bankszámlájára, akkor az, mint bankszámlák közötti átvétel meg jelenik a magyar vállalkozás könyveiben.

Adózási vonatkozások

Hírlevelünkben elsősorban számviteli témákkal foglalkoztunk, azonban a fióktelepek esetén is felmerülhetnek adózással kapcsolatos kérdések. A külföldi vállalkozások magyarországi fióktelepeit adózási szempontból számos tekintetben a gazdasági társaságokhoz hasonlóan kell kezelni, de vannak eltérések, és egyes szabályok alkalmazása kapcsán felmerülhetnek kérdések. Hogyan alkalmazza a magyarországi fióktelep az alultőkésítési, veszteségelhatárolási vagy a transzferár-szabályokat, milyen módon számolja a társasági adó és az iparűzési adó adóalapját? Hogyan kezelendők általános forgalmi adó szempontjából az egymás közötti tranzakciók? Milyen adminisztratív kötelezettségeket kell teljesíteni a csoporton belül végrehajtott tranzakciók adózási szempontból történő megfelelő dokumentálása érdekében? Külföldi fióktelep esetén a külföldön adóztatható jövedelem hogyan kerülhet ki a magyar társaság adóalapjából? Milyen adókötelezettséget vált ki a fióktelep megszűnése? Figyelembe veheti-e az anyavállalat a fióktelep által realizált negatív társaságiadó-alapot?

Végezetül

Jelen hírlevelünknek nem volt célja, hogy a fióktelepekkel kapcsolatos minden felmerülő kérdésre választ adjon. Ha maradtak Önökben bizonytalanságok, vagy éppen hírlevelünk kapcsán merültek fel, javasoljuk, hogy keressék meg jogi-, adó- vagy számviteli tanácsadójukat, vagy bennünket, mert egy alaposan átgondolt, jól kidolgozott számviteli rend jelentősen hozzájárulhat ahhoz, hogy a beszámoló valós és hű képet adjon a fióktelep, illetve a külföldi fiókteleppel rendelkező társaság vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetéről.

Kapcsolat

Boros Judit

Partner

T: +36 1 887 7196

Kajtár László

Partner

T: +36 1 887 7324

Rakó Ágnes

Igazgató

T: +36 1 887 7438

KPMG Hungária Kft.

Váci út 99. H-1139 Budapest

E: kerdojelek@kpmg.hu

Az itt megjelölt információk tájékoztató jellegűek, és nem vonatkoznak valamely meghatározott természetes vagy jogi személy, illetve jogi személyiség nélküli szervezet körülményeire. Társaságunk ugyan törekszik pontos és időszzerű információkat közölni, ennek ellenére nem vállal felelősséget a közölt információk jelenlegi vagy jövőbeli hatályosságáért. Társaságunk nem vállal felelősséget az olyan tevékenységből eredő károkért, amelyek az itt közölt információk felhasználásából erednek, és nélkülözik társaságunknak az adott esetre vonatkozó teljes körű vizsgálatát és az azon alapuló megfelelő szaktanácsadást.

A KPMG név, a KPMG logó és a „cutting through complexity” a KPMG International lajstromozott védjegye.

© 2014 KPMG Hungária Kft, a magyar jog alapján bejegyzett korlátozott felelősségű társaság, és egyben a független tagtársaságokból álló KPMG-hálózat magyar tagja, amely hálózat a KPMG International Cooperative-hez („KPMG International”), a Svájci Államszövetség joga alapján bejegyzett jogi személyhez kapcsolódik. Minden jog fenntartva.