

## A DIGITÁLIS SZEKTOR ADÓZTATÁSA

*Jelen Infojegyzet a digitális platformok üzemeltetőinek adóztatásával foglalkozik. A digitális vállalatok bevonására a nemzetközi adószabályozás hatókörébe az elmúlt 10 évben számos kísérlet történt. Alább bemutatjuk az OECD és az EU programjait, javaslatcsomagjait és néhány nemzeti példát is.*

### Digitális gazdaság, digitális szektor

A tágabb értelemben vett digitális gazdaság magába foglalja mindazon tevékenységeket, amelyek digitális adatot, digitális technológiát használnak. A digitális forradalom korában gyakorlatilag minden gazdasági tevékenység ide számítana, ezért jelen háttéranyag a digitális gazdaságra az IMF szűkebben vett meghatározását, a digitális szektort használja ([IMF, 2018](#)). Ide tartozik az összes olyan gazdasági tevékenység, mely információs és kommunikációs technológiai szolgáltatásokat és termékeket állít elő, digitalizál, online platformokat és platform alapú szolgáltatásokat működtet. További fontos ismérve a szektornak, hogy a digitális termék és szolgáltatás előállításánál az értékteremtéshez a fogyasztók közvetlenül is hozzájárulnak ([ÁSZ, 2020](#)).

A nemzetközi egyezményeken alapuló adóztatási szabályok a hagyományos gazdaságból kiindulva a vállalatok fizikai jelenlétéhez kötötték az adó kivetésének helyét (territorialitás elve). Ez többek között a kettős adóztatás elkerülésének egyik technikai megoldása. Ennek megfelelően az úgynevezett hagyományos vállalatokra azon ország adóügyi jogszabályai vonatkoznak, ahol telephelyük, székházuk, tevékenységük stb. van. Ezzel szemben viszont a digitális vállalatok szabadon dönthetnek arról, hogy mely országban jelölik meg telephelyüket, és értelemszerűen azt választják, ahol kedvezőbb adózási feltételekkel találkoznak ([Kovács, 2021](#)).

A digitális szolgáltatásokat nyújtó vállalatok, vállalkozások esetében nehéz a fizikai jelenlétet a tevékenység helyszínével azonosítani, hiszen a nyújtott szolgáltatás és annak igénybevétele jellegénél fogva nem köthető egyetlen tényleges országhoz. A vállalatokat érintő társasági adófizetési kötelezettség alól így számos kibúvó adódik, amit a digitális szolgáltatást nyújtó vállalatok esetenként ki is használnak. Ez versenyhátrányt jelent a nem digitális vállalatok számára, hiszen ők arányosan több adót fizetnek; és ezzel párhuzamosan veszteséget okoz azon országok számára, amelyek így alacsonyabb adóbevételhez jutnak ([Kiss, 2020](#)).

További nehézséget jelent a digitális vállalkozások eredményének megadóztatásakor az, hogy ezen vállalatok immateriális javakat állítanak elő, ami megnehezíti annak meghatározását, hogy hol történik az értékteremtés, mi az érték maga és hogy lehet mérni ([Jakurty, 2017](#)).

- A digitális szektor adóztatásának technikai nehézségeit befolyásoló tényezők:
  - adóügyi illetékesség megállapítása,
  - adóalany meghatározása,
  - adó pontos tárgya,
  - adó alapjának kalkulációja,
  - adóbevallás területi illetékessége,
  - adómegfizetés iránya ([ÁSZ, 2020](#)).
- A digitális vállalatok adóminimalizálásának technikái:
  - a piac országában jelenleg nem, vagy minimális adót fizetnek a telephely ottani hiánya miatt;
  - ha mégis van ott telephely, akkor igyekeznek úgy alakítani a tevékenységstruktúrát, hogy a piac országában minimális legyen az allokálható nyereség;
  - a piac országában az adóalapból leírható költségek maximalizálására való törekvés ([Varga, 2020](#)).
- A Bloomberg és a PwC rangsorában a tíz legnagyobb nemzetközi vállalatból öt a technológia szektorban működik ([PwC](#)).
- A globális minimumadó mértéke a G7 2021 júniusi megállapodása szerint 15% lesz.

## KÖZGAZDASÁGTANI DILEMMÁK – MI AZ ÉRTÉK?

A digitális szektor első számú erőforrása az adat. Az értékteremtés során az adatok keletkezése, összegyűjtése, feldolgozása során algoritmusok segítségével strukturált adathalmazok jönnek létre, amelyeket elemzésük után a döntéshozatali mechanizmus során használnak fel a digitális szolgáltatók. A felhasználó adatok feldolgozásával tehát értéket teremtenek, bevételhez jutnak ([ÁSZ, 2020](#)).

A digitális vállalatok, vállalkozások által előállított hozzáadott értékhez és a megtermelt nyereséghez a felhasználók különböző algoritmusokon keresztül járulnak hozzá, igen jelentős mértékben. Egy közösségi oldalon kifejtett aktivitás, az oldal kedvelése, kattintások, platformok használatának gyakorisága, hirdésekre reagálás mind részei az adott digitális platformüzemeltető értékteremtési tevékenységének. A jelenlegi adózási szabályok miatt azonban az így keletkezett nyereség nem feltétlenül a felhasználó országában kerül megadóztatásra, hanem a platformüzemeltető által kiválasztott „telephely” országában. Így az adott ország állampolgárainak hozzájárulása a vállalat jövedelméhez nem tud megjelenni a digitális vállalkozások adóztatásában, ami nemzetközi szinten komoly hátrányt jelent a hagyományos vállalatok számára, hiszen velük ellentétben az értékteremtés és az adófizetés helye szétválik.

## OECD

Az OECD 2015-ben elindított kezdeményezése ([BEPS](#), Base Erosion and Profit Shifting) a vállalatok adóalap-erózió és nyereségáthelyezés gyakorlatának megszüntetését tűzte ki célul. Nemzetközi eszközökkel kívánja megakadályozni azt az általánosan elterjedt gyakorlatot, hogy a multinacionális vállalatok az adóminimalizálás érdekében különböző adókiadási, adómegkerülési technikákkal a megtermelt nyereségük nagy részét a tényleges értékteremtés helyéről átcsoportosítsák oda, ahol kedvezőbben adózhatnak ([ÁSZ, 2020](#)).

A csomag arra tesz javaslatot, hogy a digitális szolgáltatók az adójuk egy részét abban az országban fizessék, ami a fogyasztóik fizikai jelenlétéhez köthető; azaz ott, ahol a fogyasztó a szolgáltatást igénybe vette. Az adózás, az adópolitika nemzeti hatáskörbe tartozik, ezért bizonyos szintű összehangoláshoz, a digitális vállalatokkal szembeni egységes fellépéshez szükséges a nemzetközi szervezetek közreműködése, együttgondolkodása, a megfelelő jogszabályi háttér és technológia megteremtése ([Kiss, 2020](#) és [Kovács, 2021](#)).

2018-ban továbbgondolva az eredeti javaslat-csomagot, azt kiegészítve egy úgy nevezett „globális adóalap-erodálás elleni javaslatot” ([GloBE](#), Global Anti-Base Erosion) állítottak össze. A javaslat azon multinacionális vállalatokat érintené, amelyek konszolidált éves jövedelme elérte a 750 millió eurót ([Orbók, 2020](#)). Ennek lényege szerint, amennyiben egy multinacionális cég adott országban szerzett jövedelmének adóterhelése nem ér el egy előre meghatározott minimumot, úgy az további adózásnak alávethetővé válik; vagy a jövedelem szerzőjének vagy a jövedelem forrásának országában.

A minimum adóterhelés elérésére négy megközelítést kínál a javaslat ([OECD, 2019](#)):

- A vállalat belföldi adóalapjába kell beleszámolni azt a külföldi jövedelmet, amely a minimumnál kisebb adóterhelésnek volt kitéve (**Income inclusion rule**).
- Adóalapból levonható kifizetések, költségek levonásának megtagadása, illetve forrásadó kivetése (**Untaxed payment rule**).
- A külföldön megtermelt jövedelem után, az abban az országban megfizetett adó levonásra kerülne, amennyiben nem esett át a minimumadó terhelésen a jövedelem forrás-országában (**Switch-over clause**).
- Egyéb adókedvezmények igénybevételének engedélyezése adott vállalat számára csak abban az esetben, ha jövedelme a jövedelem forrás-országában elérte az adóterhelési minimumhoz szükséges nagyságot (**Subject to tax rule**).

## EURÓPAI UNIÓ

Az Európai Unió a társasági adó szabályozás felől közelíti meg a problémát. Az Európai Bizottság javaslatcsomagjában ([COM\(2018\) 147](#)) a digitális telephely meghatározására bevezeti a jelentős digitális jelenlét definíciót, mely szerint az adott digitális vállalatnak minden olyan országban rendelkeznie digitális telephellyel, ahol:

- a digitális szolgáltatásokból származó éves bevétele meghaladja a 7 millió eurót,
- a digitális szolgáltatásokat igénybe vevők száma eléri a 100 ezer főt,
- az adott adóévben 3 ezernél több üzleti szerződést köt digitális szolgáltatásokra.

Egy adott ország felhasználójának az minősül, aki az adómegállapítás évében a digitális interfészt abból adott országból használta (IP cím) ([EB javaslat, 2018a](#)).

Egy másik javaslatában ([COM\(2018\) 148](#)) egy úgynevezett digitális szolgáltatási adó bevezetésére tesz javaslatot. Ezt az adót azon digitális szolgáltatások esetén kellene fizetni, ahol a felhasználói részvétel az értékteremtés elengedhetetlen része. Ezek a következők:

- célzott reklámok elhelyezése a felhasználó által látogatott platformokon,
- a platformhasználatból származó adatok gyűjtése, értékesítése jövedelemforrás,
- olyan közösségi platformok üzemeltetése, amelyek a felhasználók közötti kapcsolat-tartást, termékek és szolgáltatások cseréjét célozzák.

Azon digitális vállalkozások számítanának bele az adózók körébe, akiknek az éves globális bevétele meghaladja a 750 millió eurót, és ebből az Európai Unió területén szerzett bevétele több mint 50 millió euró. A digitális szolgáltatási adót, melynek mértékét 3 százalékban határozta meg a javaslat, abban a tagállamban kellene megfizetni, ahol a digitális platformok felhasználói tartózkodnak, hiszen ott történik az értékteremtés ([EB javaslat, 2018b](#)).

Az EU egy másik megközelítésben a digitális illetéket vetette fel, mint a tisztességes és egy- séges adózási rendszer egyik eszközét. Ebben a témában az Európai Bizottság 2021 elején nyilvános konzultációt hirdetett ([EB konzultáció, 2021](#)), az Európai Parlament pedig 2021. áprilisi állásfoglalásában ([EP állásfoglalás, 2021](#)) külön kitért a digitális illetékre, mint olyan új uniós saját forrásra, amely a bevezetésével kiküszöbölhetné a digitális vállalkozásokat megterhelő sokféle nemzeti digitális adót, és ezáltal elkerülhető lenne a vállalatok többletköltségének fogyasztókra való áthárítása ([Toplenszki, 2021](#)). A digitális illeték az uniós költségvetés saját bevétele lenne, megfelelné az adóügyi egyenértékűség kritériumainak és minimalizálná a fogyasztók megterhelését a digitális vállalatok többletkiadásaival ([EP állásfoglalás, 2021](#)).

### DAC7

Az Európai Unió tagállamai közötti adóigazgatási együttműködést az adózás területén történő közigazgatási együttműködésről szóló irányelv ([2011/16/EU](#)) alapozta meg. 2011 óta számos jelentős módosításon ment át az irányelv, amit bővebben a [2017/14.](#) és a [2020/89.](#) Infojegyzetek ismertetnek.

Számos olyan platformüzemeltető nyújt szolgáltatásokat az Európai Unió területén, amelyek egy tagállamban sem rendelkezik adóügyi illetőséggel, így kiesik az adóigazgatás hatóköréből. Jelen irányelv arra tesz kísérletet, hogy elérje, hogy ezen platformüzemeltetők legalább egy tagállamban vetessék magukat nyilvántartásba, és csak ott tegyenek eleget adatszolgáltatási kötelezettségüknek ([DAC7](#)).

Az OECD korábban már kidolgozott egy [min-taszabályzatot](#), mely a digitális platformüzemeltetők adatszolgáltatására, a megosztás alapú gazdaság értékesítőire vonatkozik, így az uniós irányelv is ezt a szabályzatot veszi alapul az értékesítőkre vonatkozó információk gyűjtésére és kölcsönös automatikus cseréjére, illetve az egyenértékű információk szolgáltatására ([DAC7](#) és [ET Sajtóközlemény](#), 2021. március 22.).

NÉHÁNY NEMZETI VÁLASZ A DIGITÁLIS  
VÁLLALATOK ADÓELKERÜLÉSÉRE

**Magyarország** a 2014-es reklámtörvény hivatkozva az egyik legnagyobb amerikai digitális vállalatot reklámadó befizetésére kötelezte, amely döntést később az EU Bírósága megsemmisítette, az egyenlő bánásmód és az arányosság elvének sérülése miatt. **Franciaország** digitális adót vezetett be olyan digitális platform üzemeltetők számára, amelyek közvetítő szolgáltatásokat nyújtanak (például közösségi média, közösségi gazdaság), illetve amelyek a hirdetéseiket a felhasználói adatokra alapozzák. Mivel a vállalatméret és a Franciaországban elért nyereség is befolyásolja az adóalanyok körét, ez az adónem elsősorban amerikai vállalatokat érintett, az USA viszontválaszként vámmal fenyegette meg a francia luxustermékeket (bor, sajt, pezsgő). A digitális vámot a franciák visszavonták. **Ausztria** azon online hirdetési szolgáltatásokat nyújtó nagy-

vállalatokra vetett ki digitális adót, amelyeknek tevékenysége osztrák IP címmel rendelkező felhasználót céloznak ([Kovács, 2021](#) és [Toplenszki, 2021](#)).

## GLOBÁLIS MINIMUMADÓ

A globális minimumadó-szabályozás az OECD napirendjén 2019 óta szerepel. Az elgondolás szerint azon vállalatok esetében, ahol az anyavállalat és leányvállalatai más-más országokban működnek, ha a leányvállalat által megfizetett adó nem éri el a megegyezés szerinti mértéket (azaz a globális minimumadót); akkor a különbözetet az anyaország szedhetné be. A koncepció tehát elősegítené a társasági adóalap-kulcsok csökkenő tendenciájának megállítását. Továbbá kiegyenlítené az egyes országok adórendszerei közötti lényeges eltéréseket és tovább korlátozná az adóelkerülési lehetőségeket. A minimumadó rendszer nem csak az alacsony adóztatást büntetné, hanem az adóalap különböző számítási módjai közötti lavírozást is ([Nobilis, 2021](#)).

## Források:

- ([DAC7](#)) A TANÁCS (EU) 2021/514 IRÁNYELVE (2021. március 22.) az adózás területén történő közigazgatási együttműködésről szóló 2011/16/EU irányelv módosításáról
- ([EP állásfoglalás, 2021](#)) Az Európai Parlament 2021. április 29-i állásfoglalása a digitális gazdaság adóztatásáról
- ([EB javaslat, 2018a](#)) Javaslat A TANÁCS IRÁNYELVE a jelentős digitális jelenlétre kivetendő társasági adóra vonatkozó szabályok megállapításáról COM/2018/0147 final
- ([EB javaslat, 2018b](#)) Javaslat A TANÁCS IRÁNYELVE az egyes digitális szolgáltatások nyújtásából származó bevételek után fizetendő digitális szolgáltatási adó közös rendszeréről COM/2018/0148 final
- ([OECD, 2019](#)) OECD Global Anti-Base Erosion Proposal (“GloBE”) - Pillar Two
- ([Varga, 2020](#)) Varga Erzsébet: A digitális vállalkozások adóztatásának kihívásai In: Közös kihívások – egykor és most: Tanulmánykötet 2020
- ([ÁSZ, 2020](#)) ÁSZ elemzés a digitális gazdaság megadóztatásának aktuális kérdéseiről, 2020. március,
- ([Orbók, 2020](#)) Orbók Ilona: Társaságiadó-reform jöhet a koronavírus-járvány után – 1-2. rész