

# Periodika

XXXI. évfolyam  
2021/5. szám

A SALDO ZRT. ADÓZÁSI SZAKLAPJA

[saldo.hu](http://saldo.hu)

SIKLÓSNÉ ANTAL GYÖNGYI

## Telephelynek betudható jövedelem

CZÖNDÖR SZABOLCS PÉTER

## Online számla 2021

PREIZER LILI

## Belső ellenőrzés költséghatékonyan

MIKE ÉVA JUDIT

## Kártérítés, kártalanítás áfajogi megítélése

KÖKÉNYESINÉ PINTÉR ILONA

## PTK társaságokra vonatkozó változásai

## HATÁRON ÁTNYÚLÓ TELEPHELYEK ADÓZÁSA



 **SALDO**



ADÓTANÁCSADÁS



INFORMATIKA



FELNÖTTKÉPZÉS



KIADÓ



## Periodika 2021/5. szám

SIKLÓSNÉ ANTAL GYÖNGYI Telephelynek betudható jövedelem.....	157
CZÖNDÖR SZABOLCS PÉTER Online Számla 2021 .....	163
MIKE ÉVA JUDIT A kártérítés és a kártalanítás áfajogi megítélése .....	169
PREIZER LILI Miért előnyös a kiszervezett belső ellenőrzés? .....	173
VIRA SÁNDOR Az áfabevallás tervezet szükségzerű pontatlanságai .....	176
KÖKÉNYESINÉ PINTÉR ILONA A PTK gazdasági társaságokra vonatkozó változásai.....	179
Kérdések és feleletek .....	183



Számvitel, pénzügy, adózás

**Főszerkesztő:**

Sarkadi-Nagy András

**Főszerkesztő-helyettes:**

Dr. Bokor Pál

**A szerkesztőbizottság tagja:**

Kökényesiné Pintér Ilona

**Nyomdai előkészítés:**

Gyenes Zsuzsanna

**Szerkesztőség:**

SALDO Pénzügyi Tanácsadó  
és Informatikai Zrt.

1135 Budapest, Mór u. 2-4.

Postacím: 1394 Bp. 62. Pf.: 397.

Telefon: 237-9820

E-mail: tanacsadas@saldo.hu

**Kiadja a SALDO Pénzügyi  
Tanácsadó és Informatikai Zrt.**

1135 Budapest, Mór u. 2-4.

Telefon: 237-9843

E-mail: kiado@saldo.hu

INTERNET: www.saldo.hu

**Felelős kiadó:**

Sarkadi-Nagy András

a SALDO Zrt. vezérigazgatója

**Nyomdai munkálatok:**

OOK-Press Kft.

Megjelenik évente 6+1 alkalommal

ISSN 2060-7946

© Folyóiratunkban megjelenő cikkek szerzői jogvédelem alatt állnak. A kiadvány bármely részének sokszorosításához, bármilyen formában való felhasználásához (papír, elektronikus stb.) a kiadó előzetes írásbeli engedélyre van szüksége!

**2021. OKTÓBER**



## Hirdessen a Periodikában!

Lapunkat kéthavonta több ezer pénzügyi döntéshozó olvassa.

**Médiaajánlat: [kiado@saldo.hu](mailto:kiado@saldo.hu), +36 1 237-9843**

**Mindenre van megoldásunk!**



ADÓTANÁCSADÁS



INFORMATIKA



FELNEVELÉS



KIADÓ

# Telephelynek betudható jövedelem

ADÓKÖTELEZETTSÉG HELYE | OECD | ADÓALAP

Az adójogi telephely olyan tevékenységvégzést jelent, amely adóztathatóságot von maga után. Korábbi cikkünkben elemeztük a telephely meghatározását, megállapítva, hogy az adónemenként eltérhet, és részletesen áttekintettük a közvetlen adózásban alkalmazott telephely-fogalmakat, kitérve a társasági adó telephely-meghatározására és a nemzetközi egyezmények telephely fogalmára is (amelyet a kétoldalú adóegyezmények 5. cikke tartalmaz). E szerint a telephely olyan állandó üzleti helyet jelent, amelyen keresztül a vállalkozás üzleti tevékenységét egészben vagy részben kifejti. Megállapítottuk, hogy a telephely a vállalkozás határon átnyúló tevékenységének azt a szintjét jelenti, amelyre vonatkozóan a másik állam adóztatási joggal lép fel. Ehhez három feltételnek kellett teljesülnie, miszerint létezik, pontosabban a cég rendelkezésére áll egy üzleti hely, amely meghatározott állandósággal bír, és amelyen keresztül a vállalkozás tevékenységét kifejti. Amennyiben ez a három feltétel mind teljesül, akkor a külföldi vállalkozásnak a tevékenység végzésének helye szerinti államban telephelye keletkezik.

A telephely keletkezésének a következménye pedig, hogy a külföldi vállalkozás adóztathatóvá válik adott államban. Ez a hazai adójogi terminológia szerint korlátozott adókötelezettséget eredményez, ahogyan azt a társasági adó törvény megfogalmazza a 3. § (2) bekezdésben: „A külföldi vállalkozó adókötelezettsége a belföldi telephelyen végzett vállalkozási tevékenységből származó jövedelmére terjed ki.” De ez fordítva is igaz. Amennyiben ugyanis egy hazai vállalkozásnak lesz külföldi telephelye, amit a másik állam ugyanezen elv alapján megadóztathat, akkor a külföldi telephely adózásától kell valamilyen módon eltekinteni a kettős adóztatás elkerülése érdekében.

Ez azonban hozza is magával a következő kérdést, amellyel jelen cikkünk foglalkozik részletesen, mégpedig, hogy *hogyan* adózik a telephely. Ezt körbe fogjuk járni mind az egyezményi előírásokat elemezve, mind a hazai szabályaink vizsgálata alapján. Kell ezt a kettősséget amiatt is elvégeznünk, mert tudjuk jól korábbi tanulmányainkból, hogy amennyiben egy állam viszonylatában rendelkezünk adóegyezménnyel, akkor annak előírásait a társasági adó törvénnyel együtt kell alkalmazni (ütközés esetén az egyezmény alkalmazandó), míg ha nincs egyezmény adott állammal, akkor kizárólag a hazai szabályok irányadóak az adókötelezettség megállapítása során.

## Telephely adózása az egyezményekben

A telephely adózásával az adóegyezmények önálló cikke foglalkozik, illetve az OECD Modellegyezmény 7. cikke szól a vállalkozási nyereség adózásáról. A cikk 1. bekezdése megfogalmazza azt a szabályt, miszerint az egyik Szerződő Állam vállalkozásának nyeresége csak ebben az államban adóztatható, kivéve, ha a vállalkozás a másik Szerződő Államban egy ott lévő telephelyen keresztül fejt ki üzleti tevékenységet. Amennyiben a vállalkozás ily módon fejt ki üzleti tevékenységet, a telephelynek betudható nyereség megadóztatható ebben a másik, azaz a telephely fekvése szerinti államban.

A vállalkozásnak ez esetben a telephelynek betudható nyereség tekintetében a vonatkozó egyezményben foglaltaknak megfelelően (a mentesítés vagy a beszámítás módszerével) el kell kerülnie a kettős adóztatást. Érdeemes megjegyezni itt is, hogy Magyarország valamennyi egyezménye a mentesítés módszerét határozza meg a telephelynek betudható jövedelem vonatko-



SIKLÓSINÉ ANTAL GYÖNGYI

vezető kormányfőtanácsos, Nemzetközi Adózási és Szokásos Piaci Ár-megállapítási Főosztály Pénzügyminisztérium

*A telephely létesítése meghatározhatja az adóztatás helyét.*

zásában, az egyezmények szabályainak alkalmazása tekintetében azonban a társasági adó törvény ad további eligazítást, amelyet a cikk későbbi részében részleteiben is áttekintünk.

## AZ ÖNÁLLÓ ENTITÁS ELVE

A 7. cikk további bekezdései szólnak arról, hogyan állapítható meg a telephelynek betudható nyereség. Az OECD Modellegyezmény 7-es cikk 2. bekezdése a következőképpen rendelkezik: *„az egyik Szerződő Államban lévő telephelynek betudható nyereségnek azt a nyereséget kell tekinteni, amelyet akkor érhetne el, különösen a vállalkozás más részeivel folytatott ügyleteiben, ha önálló és elkülönült vállalkozásként azonos vagy hasonló tevékenységet végezne azonos vagy hasonló feltételek mellett, figyelembe véve a vállalkozás által a telephelyen vagy a vállalkozás más részein keresztül elvégzett feladatokat, felhasznált eszközöket és vállalt kockázatokat”*.

Ezek szerint **a telephely tekintetében az önálló vállalkozás elve érvényesül, azaz adókötelezettségének megállapítása során úgy tekintünk rá, mintha egy elkülönült vállalkozás lenne.** A telephely betudható nyereségét a bevételek és a kiadások olyan elemzése alapján állapítjuk meg, amit a telephely akkor érne el, ha különálló és független vállalkozás lenne. Ez az elv megjelenik a hazai társasági adószabályozásban is, a külföldi vállalkozó adóalapjáról szóló 14. cikk (1) bekezdésében foglaltak szerint *„Az árbevétel, a bevétel, a költség és a ráfordítás elszámolásánál úgy kell eljárni, mintha a telephely a külföldi vállalkozótól független vállalkozás lenne.”*

## SZOKÁSOS PIACI ÁR A TELEPHELY ÜGYLETEIBEN

A telephelynek betudható jövedelem megállapítására vonatkozó nemzetközi ajánlások 2010-től kiegészültek. Egyrészt módosult az OECD Modellegyezmény 7. cikkének szövegezése a telephelynek betudható jövedelem megállapítására vonatkozó kiterjedt szakmai

munka következtében, valamint megjelentette az OECD a Telephelynek betudható nyereségről szóló jelentését (2010 Report on the attribution of profits to permanent establishments<sup>1</sup>). Az új 7-es cikket, valamint az ahhoz kapcsolódó értelmezést hívja úgy a szakirodalom, hogy Authorized OECD Approach (AOA, amelyet magyarul valahogy úgy tudnánk lefordítani, hogy Hatályos OECD Megközelítés). Ennek pedig a jelentősége, hogy a telephely adózását nagyban közelítette a kapcsolt vállalkozások adózásához, illetve a telephely vonatkozásában is kimondta a szokásos piaci ár alkalmazásának szükségét.

**A telephely adókötelezettségének megállapítása során tehát azon túl, hogy a telephelyet önálló vállalkozásként kezeljük, a kapcsolt felekkel azonos szabályokat kell alkalmazni.** A szabály a telephelynek betudható jövedelem megállapításába beemeli a szokásos piaci ár elvét. Ennek a következménye, hogy a telephely és a központ, illetve a telephely és a vállalkozás többi része közötti ügyletek vonatkozásában ugyanúgy transzferárszabályokat kell alkalmazni, mint a nem független felek esetén. A hivatkozott cikkben megjelenik a transzferárelemzések három kiemelt területe is: az egyes ügyletek beárazásánál vizsgálni szükséges (1) a végzett tevékenységet, (2) a felhasznált eszközöket és (3) a vállalt kockázatot. A telephelynek betudható nyereség tehát azt a nyereséget jelenti, amely a telephely által használt eszközökből, vállalt kockázatokból és végzett tevékenységekből származik. Mindez természetesen maga után vonja azt is, hogy a telephely ügyletei vonatkozásában is előfordulhat, hogy kell transzferár-dokumentációt végezni.

A társasági adószabályainkban e fenti megállapítás a következőképpen jelenik meg. A kapcsolt vállalkozások között alkalmazott árak módosításáról szóló 18. § (7) bekezdése szerint a transzferárszabályokat *„megfelelően alkalmazni kell a külföldi vállalkozó és belföldi telephelye, illetve az adózó és külföldi telephelye közötti ügyletekre is”*.

Ez alól két kivételt fogalmaz meg a törvény a (8) és (8a) bekezdésekben. E szerint kivételt képez egyrészt a belföldi illetőségű adózó külföldi telephelye és kapcsolt vállalkozása

*A telephely és a központ közötti ügyletekre kell-e alkalmazni a szokásos piaci árat?*

<sup>1</sup> <https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/attributionofprofits/topermanentestablishments.htm>

telephely és a központ közötti jogdíjügyletek vagy kölcsönügyletek, finanszírozási ügyletek beárazását is.

Az OECD Modellegyezmény telephelynek betudható nyereség adózásáról rendelkező régi és új szabályai közötti különbséget egyes jellemzően előforduló, a telephely és a vállalkozás közötti ügyletek árazására vonatkozóan a fentiekben bemutatottak alapján az alábbi táblázat foglalja össze:

	ÚJ 7-ES CIKK (AOA)	RÉGI 7-ES CIKK
jogdíj	szokásos piaci ár	költségmegosztás alapján
kamat	szokásos piaci kamat	költségmegosztás alapján
szolgáltatók	szokásos piaci díj	költségmegosztás alapján, esetleg piaci felár alkalmazása
menedzsmentszolgáltatások	szokásos piaci díj	csak a telephelynél levonhatóak
eladásra szánt eszközök átadása	szokásos piaci ár	szokásos piaci ár
átmeneti eszközátadás	szokásos piaci bérleti díj	költségmegosztás alapján

Összefoglalóan a fentiekben levezetettek-ből útravalóként azt érdemes megjegyezni, hogy a hatályos ajánlások szerint a telephely adózását azonos elvek mentén kell meghatározni, mint egy leányvállalat adózását, azaz a transzferárszabályok és a szokásos piaci ár elve ugyanúgy vonatkoznak a telephelyekre is. Azonban – ahogyan azt mindig a határon átnyúló ügyleteknél – meg kell nézni, hogy az adott relációban alkalmazandó egyezménynek a telephely adózásáról rendelkező cikke hogyan szól, amely e szabálytól – régi 7-es cikk alkalmazása esetén – lehet eltérő.

*A telephely adózását azonos elvek mentén kell meghatározni, mint egy leányvállalat adózását.*

## Telephely adózása a társasági adóban

Ha a számvitel oldaláról közelítjük meg a kérdést, elmondható, hogy a telephely ügyleteinek a könyvelése meg fog történni mind a telephely fekvése szerinti államban, az ottani szabályok szerint, mind a vállalkozás illetősége szerinti államban, hiszen a vállalkozás (mint a telephelyet is magában foglaló jogi személy) beszámolójának teljeskörűen tartalmaznia kell a külföldi telephelyen végzett összes tevékenységet is. Kiegészítő mellékletben be kell mutatni a külföldi telephely adatait, az üzleti jelentésben be kell mutatni a telephelyeket. Az elkülönített könyvelés azonban fontos ez esetben is, mert a külföldi telephely bizonylatait a magyar és a külföldi adóhatóság is vizsgálhatja.

A telephely nyereségének a megállapításakor egy gazdasági társaság (mint egy egység) üzleti teljesítményét kell részekre bontani. Az eddig bemutatott egyezményes szabályok mellett erre vonatkozóan a társasági adótörvényben is találunk részletszabályokat, amiknek szerepe vagy az egyezményi rendelkezések alkalmazásának segítése, kiegészítése, vagy az egyezmény hiányában alkalmazandó szabályok meghatározása.

### BELFÖLDI VÁLLALKOZÁS KÜLFÖLDI TELEPHELYE

A hazai vállalkozások külföldön található telephelyeinek betudható nyereség meghatározása során tehát egyrészt a vonatkozó egyezmény szabályai alkalmazandóak (**ha van egyezmény**), illetve a Tao törvény 28. §-ában A kettős adóztatás elkerülése cím alatt található rendelkezések. A § rendelkezik az adóegyezmények alkalmazhatóságáról, eszerint a társasági adó megállapításakor az adóalapot úgy kell módosítani, hogy az ne tartalmazza a külföldön adóztatható jövedelmet, ha nemzetközi szerződés így rendelkezik (tehát **a telephely nyeresége mentesítésre kerül**).

# Online Számla 2021

ONLINE SZÁMLA | ADATSZOLGÁLTATÁS | BEJELENTKEZÉS

A számlaadat-szolgáltatás 2021. január 4-től az összes belföldi adóalany által kiállított számláról kötelezővé vált. Természetesen ez az időpont nem jelentette az adatszolgáltatással kapcsolatos változások végét, hanem „mindössze” egy jelentős mérföldkőnek tekinthető. Ha a különböző szankcionálási moratóriumokra, a jogszabály módosításokra, az adatszolgáltatás informatikai rendszerének pontosításaira gondolunk, akkor láthatjuk, hogy az adatszolgáltatási rendszer folyamatosan változik és fejlődik.

## Szankcionálási moratóriumok megszűnése

Az adatszolgáltatási kötelezettség változásával több szankcionálási moratórium szűnhetett. Ezeknek a moratóriumoknak a célja az volt, hogy a vállalkozások és szoftverfejlesztők megfelelően fel tudjanak készülni a jogszabályi és a technikai változások követésére. A moratóriumok hatálya részben minden adózóra vonatkozott, részben speciális adózói kört érintett.

A vállalkozásoknak és szoftverfejlesztőknek egészen 2021. március 31-ig volt lehetőségük a 2.0-ás adatszolgáltatási verziót használni. Ez a haladék teljesen technikai típusú volt és segítette a vállalkozásoknak és fejlesztőknek, ha még nem voltak készen az adatszolgáltatás teljesítésére. A moratóriummal számukra megnyílt a lehetőség egy meghosszabbított tesztidőszakra, mellyel nagyon sokan éltek is. A határidő-meghosszabbítás vonatkozott a külföldi adóalanyoknak és nem adóalanyoknak kiállított számlák adatszolgáltatási mentességére is. A két moratórium természetesen összefüggött egymással, hiszen a 2.0-ás verzió nem volt alkalmas az előzőekben említett vevőknek kibocsátott számlák után előírt adatszolgáltatás fogadására.

A 2021. március 31-ei határidő leteltével gyakorlatilag a vállalkozások számára az adatszolgáltatási kötelezettséggel kapcsolatos mentesülési lehetőségek megszűntek. Egyedül a távértékesítők egy körénél maradtak meg egészen 2021. július 1-jéig. Számukra egy adatszolgáltatástól független jogszabályi változás (e-kereskedelem

áfacsomag) miatt maradt meg az adatszolgáltatási kötelezettség alóli mentesülési lehetőség.

2021. július 1-jét követően már nincs felmentés. Az adóhatóság egyrészt megköveteli az adatszolgáltatás jogszabályi elvárások szerinti teljeskörű teljesítését, másrészt ellenőrzi az adattartalom megfelelő minőségét is. Számos jogkövetési vizsgálatra került sor, melyek alapvető célja az adatszolgáltatások adatminőségének növelése. Az adóhivatal az ellenőrzési tevékenységén kívül közvetlen levélkampányban is felhívja a figyelmet az adatszolgáltatásokkal kapcsolatos adózói, szoftverfejlesztői problémákra.

A szankcionálási moratórium megszűntével egyértelműen azt láthatjuk, hogy az adóhivatal is stratégiát váltott. A kezdeti türelmes, támogató hozzáállása után határozottabban lép fel az adatszolgáltatásokkal kapcsolatos pontatlanságok, az adózói adatszolgáltatási rendszer hiányosságai esetén.

## Adatszolgáltatás külföldi önszámlázás esetén

A magyar vállalkozások számos esetben választják a meghatalmazotti számlázást, valamint ennek speciális formáját, amikor a vevőjük maga a számlázási meghatalmazott. Ez utóbbit nevezzük önszámlázásnak.

Ha az önszámlázó partner szintén magyar vállalkozás, akkor számukra az adatszolgáltatással kapcsolatban nem merülnek és nem is merülhetnek fel jelentős problémák. Ténylegesen lehetnek megoldandó feladatok, ugyanakkor a belföldi vevőt a saját értékesítési után adatszolgáltatási kötelezettség ter-



CZÖNDÖR SZABOLCS PÉTER

Informatikai és Transzferár Ellenőrzési Főosztály, főosztályvezető NAV KAVIG

Azon elsődleges felhasználóknak, akik az Online Számlázó mobilapplikációját alkalmazzák, a verzió telepítése után ismét párosítaniuk kell mobilkészülékeiket az Online Számlázó program webes felületével. Az ismételt párosítást az elsődleges felhasználóknak az Online Számlázó program webes felületen a „Beállítások” menü „Mobilalkalmazás párosítása” menüpontjában kell elvégezni.

## További változások az Online Számla rendszerében

A bejelentkezéssel kapcsolatos változások nem értek véget. Amennyiben valaki az Online Számla kézikönyvet megnézi, akkor a bejelentkezéssel kapcsolatban a cikk írásakor még nem aktivált bejelentkezési szolgáltatást is olvashat. A másodlagos felhasználók esetén kétlépcsős azonosítás kerül bevezetésre. A kétlépcsős azonosításnak a lényege, hogy a felhasználónév és jelszó megadásán kívül további azonosító adat megadására van szükség. Ez lehet egy értesítés alapú azonosítás, vagy pedig kódgenerálás alapú azonosítás. A kódgeneráláshoz lehet használni akár az Online Számlázó mobil alkalmazást, akár a NAV Azonosító alkalmazást, de akár más alkalmazást is (pl. Google hitelesítő). Ekkor nem szükséges aktív internetkapcsolat használata a másodlagos azonosítása céljából. Az értesítés alapú azonosítást kizárólag korábban már párosított Online Számlázó mobil alkalmazással lehet majd elérni, melyhez aktív internetkapcsolatra is szükség lesz.

*A másodlagos felhasználók esetén kétlépcsős azonosítás kerül bevezetésre.*

A másodlagos azonosítással a másodlagos felhasználók biztonsága növekszik azáltal, hogy a felhasználónév és jelszó megadásán kívül szükséges egy további, tulajdonalapú (az adott eszköz birtoklását megkövetelő) azonosítás is. Tehát nem

elégleges tudni egy felhasználónevet és jelszót, hanem egy korábban szinkronizált mobilkészülékre is szükség lesz, ahol az autentikációhoz szükséges adatok megjelennek.

Az Online Számla rendszerrel kapcsolatos tervezett változások nem állnak meg a bejelentkezésekkel kapcsolatban. Adattartalommal kapcsolatos legfontosabb változást jelent a pénztárgépi számlák betöltése az Online Számla rendszerbe, mely jelen cikk írásakor még nem valósult meg. A pénztárgépek számlaadat-szolgáltatásra nem kötelezettek, mivel más csatornán keresztül a teljes pénztárgépi adatállomány az adóhivatali rendszerbe bekerül. Az adóhivatal úgy döntött, hogy a pénztárgépi számlákat is beemeli az Online Számla rendszerbe, mely megoldással a vállalkozások és szoftverfejlesztők sokat profitálhatnak.

A vállalkozások ezzel a megoldással az Online Számla rendszerből megismerhetik nem csupán a számlaadat-szolgáltatás keretében, hanem a pénztárgépi rendszer keretében beérkezett számlaadatokat. Így egyre hatékonyabb számlafeldolgozási megoldásokat lehet kialakítani a vevői oldalon, eladói oldalon pedig újabb és bővebb jogkövetési megoldások is kialakulhatnak. A szoftverfejlesztői oldalon pedig azért jelent könnyebbé a pénztárgépi adatok Online Számla rendszerbe történő betöltése, mivel az adóhivatal vállalta így át a kétfajta számlaadat-struktúra egységesítését és az ezzel járó fejlesztési költségeket. Szoftverfejlesztői szempontból tehát úgy jelennek meg a pénztárgépi számlaadatok, hogy ehhez nagyobb arányú fejlesztést nem szükséges elvégezni.

A rendszer működésével kapcsolatban jelentős változtatást még, hogy a megszűnésekkel, átalakításokkal kapcsolatos számlaadat-lekérdezési és módosítási lehetőségek is bővültek. Az ezzel kapcsolatos változások nem egyszerre jelennek meg az Online Számla rendszerben, hanem majd fokozatosan lesznek elérhetőek a módosítások.

Ha egy kicsit távolabbra tekintünk, akkor sokkal inkább az Online Számla rendszer szolgáltatásait láthatjuk magunk előtt. Az elektronikus számlázás további támogatása jelenik meg a tervek között, mellyel az

elektronikus számlának minősülő adatszolgáltatások elterjedése várható.

A NAV XML számlaadat-formátum már eddig is jelentős előnyt jelentett a számlabefogadó vállalkozások számára, amennyiben az ügyviteli folyamatuk megfelelően digitalizált. Ezzel kapcsolatban azonban jelentős probléma, hogy nem lehet számlának tekinteni és a számla adattartalma eltérhet az adatszolgáltatás adattartalmától. Éppen ezért nagyon komoly kockázatot jelentenek azok az ügyviteli megoldások, amelyek kizárólag a számlaadat-szolgáltatásra épülve, akár automatikusan könyvelik le a befogadott számlákat. Ennek a problémának a megoldását jelenti, ha az adatszolgáltatás önmagában az elektronikus számla. Ezt nevezzük NAV XML e-számlának.

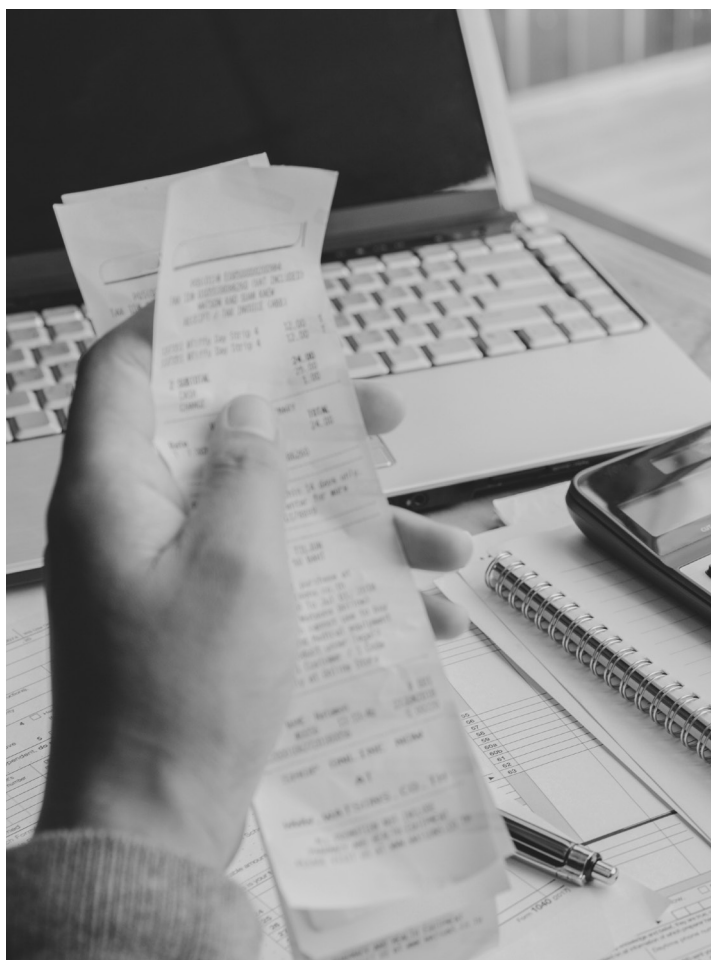
A NAV XML e-számlának ugyanakkor jelentős felhasználói problémái mutatkoznak jelenleg. Bár szabályozási és technikai szempontból lehetséges a NAV XML e-számla használata, de az elterjedését jelenleg akadályozza, hogy a felhasználók nem tudják számlaképként megtekinteni, a számla adatszolgáltatáshoz kötése korlátozza a felhasználhatóságát és a megőrzéssel kapcsolatban is jelennek meg kérdőjelek. A megjelent gyakorlati, üzleti kérdések hatékony megoldására az adóhivatal további szolgáltatások kialakításán gondolkodik.

## Összefoglalás

A számlaadat-szolgáltatással kapcsolatos kérdések 2021 elején sokkal inkább a jogszabályi változással, a 3.0-ás adatszolgáltatási verzióval voltak tele. Az év második felére a vállalkozások szinte teljes egésze megtalálta a megfelelő megoldást. Jelenleg sokkal inkább az adatminőség, adatbiztonság van a fókuszban. Az adóhivatali kommunikációban is határozottan jelennek meg az adatszolgáltatással kapcsolatos problémák, vagy éppen az Online Számla rendszer belépési változásai. A következő jelentős lépés ősszel a pénztárgépi számlák Online Számla rendszerben történő elérése lesz és ott van előttünk a NAV XML e-számla koncepcióval kapcsolatos szolgáltatás bővülés is.

*A pénztárgépi számlák hamarosan betöltésre kerülnek az Online Számla rendszerbe.*

Ha egy kicsit hátrébb lépünk és visszatekintünk az év változásaira, akkor egyértelműen láthatjuk azt, hogy a jogszabályi kötelezettség teljes kibővülését követően nem állt meg az Online Számla rendszer fejlesztése. Az ütemére nagyon jellemző, hogy például egy-két megoldást a cikk írásakor még jövőidőben írtam, ugyanakkor a cikk megjelenésekor már működő megoldás lehet. Továbbra is érdemes figyelemmel követnie mind a vállalkozásoknak, mind a szoftverfejlesztőknek és mind a könyvelőknek az Online Számla rendszert, mivel a benne megjelenő újabb és újabb fejlesztések nem csupán a napi munkavégzésre hatnak ki, hanem a teljes ügyviteli folyamat digitalizációjában jelentenek hozzáadott értéket. ●





# A kártérítés és a kártalanítás áfajogi megítélése

ADÓALAP ELLENÉRTÉK KÁROKOZÁS

Amióta az Áfa törvény létezik Magyarországon, az örökzöld témák egyike a kártérítés és a kártalanítás elhatárolása. A két egymástól eltérő adózási kategória szabályozása nem vezethető le önmagából az Áfa törvényből, hanem a Ptk. szabályait kell segítségül hívnunk. A két jogszabály együttes olvasatából juthatunk el oda, hogy valamely tényállás kártérítésnek és így áfa hatályán kívülnek vagy kártalanításnak és így áfakötelesnek minősül. Cikkemben ehhez kívánok segítséget nyújtani. Egyrészt értelmezem a két törvény idevonatkozó előírásait, másrészt a cikk végén, a témával kapcsolatban bemutatok néhány gyakorlati példából vett jogesetet.

## Kártérítés

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (továbbiakban: Áfa tv.) 259. § 6. pontja definiálja az ellenérték fogalmát, amely szerint az ellenérték: „bármilyen vagyoni előny, ideértve a meglévő követelés mérséklésére elismert vagyoni értéket is, de ide nem értve a kártérítést”. Az Áfa tv. további előírást nem tartalmaz a kártérítés definiálására, ezért a kártérítés fogalmának bővebb értelmezéséhez a Polgári Törvénykönyvről szóló 2013. évi V. törvényt (továbbiakban: Ptk.) kell irányadónak tekinteni.

A Ptk. fő szabályként tiltja a jogellenes károkozást. A Ptk. 6:519. §-a írja elő a felelősség általános szabályát, amely kimondja, hogy „aki másnak jogellenesen kárt okoz, köteles azt megtéríteni. Mentésül a felelősség alól a károkozó, ha bizonyítja, hogy magatartása nem volt felróható”.

A Ptk. 6:520. §-a szerint „minden károkozás jogellenes, kivéve, ha a károkozó a kárt

- a) a károsult beleegyezésével okozta;
- b) a jogtalan támadás vagy a jogtalan és közvetlen támadásra utaló fenyegetés elhárítása érdekében a támadónak okozta, ha az elhárítással a szükséges mértéket nem lépte túl;
- c) szükséghelyzetben okozta, azzal arányos mértékben; vagy
- d) jogszabály által megengedett magatartással okozta, és a magatartás más személy jogilag védett érdekét nem sérti,

vagy a jogszabály a károkozót kártalanításra kötelezi”.

A polgár jogi kártérítésnek négy alapvető feltétele van: jogellenesség, felróhatóság, kár és okozati összefüggés a kár és a felróható tevékenység között. Ha fennáll a jogellenesség, a kár, valamint ezek között valamilyen összefüggés, akkor megvalósul a kártérítés.

A fentiek értelmében kártérítést kell fizetnie annak, aki akár szerződésszegéssel, akár szerződésen kívüli jogellenes magatartással másnak kárt okoz. Szerződésbe ütköző például az az eset, ha az egyik fél késedelmesen teljesít, egyáltalán nem teljesít, vagy egyéb más szerződésben megállapított feltételt nem teljesít. Abban az esetben is kártérítés követelhető, ha a felek között nincs szerződéses jogviszony, hanem úgynevezett szerződésen kívül okoz az egyik fél a másiknak kárt (például autóban okozott káresemény, más tulajdonában lévő eszközben okozott kár).

Az Áfa tv. 259. § 6. pontja alapján a jogellenes magatartással okozott kár megtérítésekor fizetett kártérítés nem minősül ellenértéknek, ezért annak összegét áfafizetési kötelezettség nem terheli, ezáltal számla kiállítása sem követelhető a jogosulttól. A felek közötti (számviteli) elszámoláshoz

*Szerződésen kívül okozott kárért kártérítés követelhető.*



MIKE ÉVA  
JUDIT

Gazdasági  
tanácsadó  
SALDO Zrt.

# A PTK gazdasági társaságokra vonatkozó változásai

FELELŐSSÉG PÓTBEFIZETÉS VAGYONI HOZZÁJÁRULÁS

A Polgári Törvénykönyv gazdasági társaságokra vonatkozó szabályai 2021. július 1-jétől lényegesen változtak. A módosítások kedvezően befolyásolják a társaságok folyamatos működését. A Ptk. módosításai sávosan léptek, illetve lépnek hatályba. Cikkünkben összefoglaljuk a legfontosabb változásokat. 2021. június 25. napján a Magyar Közlönyben kihirdetésre került a Ptk. módosításáról szóló 2021. évi XCV. törvény, melynek rendelkezései 2021. július 1-jén, és 2022. január 1-jén léptek/lépnek hatályba.

## Betéti társaság és a közkereseti társaság megszűnésére vonatkozó szabály változása

A Polgári Törvénykönyvről szóló 2013. évi V. törvény (továbbiakban: Ptk.) 3:152. §, illetve 3:158. § június 30-áig hatályos szabálya értelmében, amennyiben a közkereseti társaság tagjainak száma egy főre csökkent, vagy ha a betéti társaság valamennyi beltagjának vagy valamennyi kültagjának tagsági jogviszonya megszűnt, akkor a társaságnak 6 hónapos jogvesztő határideje volt a hiányzó tag pótlására, s annak a Cégbírósághoz történő bejelentésére. Amennyiben ezt elmulasztotta, akkor a társaság a törvény erejénél fogva megszűnt.

A gyakorlatban – jellemzően – a közkereseti társaság vagy a betéti társaság tagjának halála esetén a 6 hónapos jogvesztő határidő problémát jelentett.

**2021. július 1-jétől**, ha a közkereseti társaság tagjainak száma egy főre csökken, vagy a betéti társaságnál valamennyi beltag vagy valamennyi kültag tagsági jogviszonya megszűnik, az ettől számított 6 hónapos határidőn belül a társaságnak a nyilvántartó bíróságnál új tagnak a társaságba való belépését kell bejelentenie, vagy a társaság átalakulását, egyesülését, jogutód nélküli megszüntetését kell elhatároznia. Az új tag belépéséig, az átalakulás, egyesülés megtörténteig vagy a jogutód nélküli megszűnésig, ezek hiányában a felszámoló kirendeléséig az egyedüli tag jogsúlt dönteni a tagok gyűlése hatáskörébe tar-

tozó kérdésekben, és őt kell a társaság vezető tisztségviselőjének tekinteni, feltéve, hogy megfelel a vezető tisztségviselőkre vonatkozó törvényi előírásoknak.

A módosított szabály továbbra is fenntartja az új tag Cégbírósághoz történő bejelentési kötelezettségét 6 hónapon belül, de lényeges változás, hogy megszünteti a határidő jogvesztő jellegét. Ennek következtében a kötelezettség elmulasztása esetén a társaság nem szűnik meg automatikusan ezen határidőt követően. A módosítás következtében a 6 hónapos határidő elmulasztása esetén a cégbíróság törvényességi felügyeleti eljárást fog kezdeményezni, amelyben először felhívja a társaságot a törvényes működés helyreállítására. A társaság megszüntetésére a jövőben csak akkor kerülhet sor, ha a társaság ezen felhívás ellenére sem állítja helyre a törvényes működést, és új tagot nem jelent be.

Július 1-jétől a törvényességi felügyeleti eljárásban a társaság bejelentheti, hogy a működés törvényes feltételeit azért nem tudja helyreállítani, mert a volt tag örökösével való megállapodás útján kívánja a törvényes működést helyreállítani, azonban az örökös személye bizonytalan. Ebben az esetben a társaságnak igazolnia kell, hogy az örökös (azaz az új tag) személyét illetően közjegyzői eljárás van folyamatban. A cégbíróság a törvényességi felügyeleti eljárást – intézkedés alkalmazása nélkül az örökös személyének jogerős megállapításáig – felfüggeszti és egyben felhívja a



KÖKÉNYESINÉ PINTÉR ILONA

Tanácsadó  
Igazgatóság  
szakmai  
igazgató  
SALDO Zrt.

*Hat hónap után nem feltétlenül szűnik meg a társaság.*

# Kérdések és feleletek

## **SZEMÉLYI JÖVEDELEMADÓ**

**2021/35 Milyen esetekben nyújtható a kifizető által adómentesen a vezetéstechnikai tréningen való részvétel?**

Egy csomagszállítással foglalkozó társaság – felkészülve a télre – vezetéstechnikai tréninget szervez az alvállalkozók sofőr munkakörben alkalmazott munkavállalói, valamint azon saját munkavállalói számára, akik céges autót használnak. Kérdésként merül fel, hogy a vezetéstechnikai tréningen való részvételt adómentesen tudja-e biztosítani a társaság.

Az alvállalkozók alkalmazottai számára biztosított vezetéstechnikai tréning díja tekintetében a személyi jövedelemadóról szóló 2015. évi CXVII. törvény (Szja tv.) 4. § (2a) bekezdése értelmében a magánszemélyeknek nem keletkezik bevétele (így jövedelmet sem kell megállapítaniuk) a vezetéstechnikai tréning díjának kifizetése kapcsán, miután a tevékenységük ellátásának hatókörében, a biztonságos és egészséget nem veszélyeztető munkavégzés feltételének megteremtéseként biztosítják a tanfolyam elvégzését.

Amennyiben a céges autót a vállalkozás érdekében, a munkavégzés feltételeként biztosítja a társaság a munkavállalói számára, a vezetéstechnikai tréning díjának elszámolására is az Szja tv. 4. § (2a) bekezdéseinek rendelkezési az irányadóak, azaz adómentesnek minősül.

A vezetéstechnikai tréning díja a vállalkozásuk érdekében felmerülő költségnek minősül, amennyiben megfelel a Tao tv. 3. számú melléklet b) fejezet 14. pont szerinti előírásnak.

Abban az esetben, ha a vezetéstechnikai tréningen való részvételt azon munkavállalók számára biztosítják, akik a gépjárművet csak munkába járás céljából használják, a tréning díja a munkavállaló nem önálló tevékenységből származó jövedelmeként válik adó- és járulékkötelessé, a társaságot pedig szociális hozzájárulási

adó és szakképzési hozzájárulás fizetési kötelezettség terheli.

**2021/36 Versenytilalmi díj adóelőlegének megállapításakor a kifizető figyelembe veheti-e a családi adóalap kedvezményt?**

A társaság munkavállalója versenytilalmi díjra jogosult munkaszerződése alapján. A megállapodás szerint a munkavállalót a versenytilalmi díj a munkaviszony megszűnése után illeti meg. A munkavállaló családi adóalap kedvezményre jogosult, így kérdésként merül fel, hogy a kifizetésre kerülő versenytilalmi díj adóelőlegének megállapításakor a kifizető figyelembe veheti-e a családi adókedvezményt.

Az Szja törvény 48. § (3) bekezdése szerint a magánszemély családi adókedvezmény érvényesítésére vonatkozó nyilatkozatot az adóelőleget megállapító, a magánszemély részére az összevont adóalapba tartozó rendszeres bevételt (különösen havi-, hetibért, munkadíjat, tiszteletdíjat, személyes közreműködés ellenértékét, egyéb juttatást) juttató kifizető számára adhat. Az ismertetett törvényi rendelkezés alapján, ha a versenytilalmi díjat havi rendszerességgel fizetik ki, akkor lehetőség van a családi kedvezmény figyelembevételére az adóelőleg megállapításakor, mivel a munkaviszony-megszűnés után fizetett versenytilalmi díj a magánszemély összevont adóalapjába tartozó egyéb jövedelemnek minősül.

Az egyösszegben kifizetett díj esetében viszont nincs lehetőség a családi adókedvezmény figyelembevételére az adóelőleg megállapításakor, mivel a törvény rendelkezése alapján arra csak rendszeres jövedelem kifizetése esetén van mód. Természetesen – mivel a versenytilalmi díj a magánszemély összevont adóalapjába tartozó jövedelem – a magánszemély az éves adóbevallása elkészítésekor ezt a bevételt is csökkentheti a családi kedvezménnyel.

## ÁLTALÁNOS FORGALMI ADÓ

### 2021/37 Levonható-e a törölt adószámú vállalkozástól befogadott számla áfatartalma?

Az Art. 16. § (2) bekezdése alapján adóköteles tevékenységet fő szabály szerint csak a NAV-nál adóalanyként nyilvántartásba vett (adószámmal rendelkező) személy végezhet. Az adóhatóság egyes jogsértések esetén szankciós jelleggel törölheti az adózó adószámát (például, ha az adózó a bejelentett székhelyén nem található). Abban az esetben, ha az adózó a mulasztását teljeskörűen pótolta, akkor kérheti az adószámának helyreállítását.

Amennyiben egy vállalkozás adószámát törli az adóhatóság, akkor az adószám törlésének időszakában gazdasági tevékenységet elvileg nem végezhet. Amennyiben ezen időszak alatt mégis valós gazdasági tevékenységet végez, akkor az általános szabályok szerint számlakibocsátási és áfafizetési kötelezettsége keletkezik.

Ha az adószám helyreállítását követően a vállalkozás az általa végzett tevékenységét kiszámlázza, akkor az általános levonási jog szabályainak figyelembevételével az áthárított adót levonásba helyezheti (Áfa tv. 120. §). E számlák esetén az adóhatóság egy esetleges ellenőrzés során kiemelten vizsgálni fogja a számlában foglalt gazdasági esemény valóságtartalmát.

A magát gazdasági társaságként feltüntető számlakibocsátó nem minősülhet adóalanynak, ha a cégbírósághoz bejegyzési kérelmet nem nyújtott be vagy a bejegyzési kérelme jogerősen elutasításra került. Ezekben az esetekben ugyanis a társaság (előtársaság) az erről való tudomásszerzést követően saját nevében nem szerezhethet jogokat és nem vállalhat kötelezettségeket, illetve köteles működését haladéktalanul megszüntetni. A gazdasági társaság a cégjegyzékből való jogerős törlése után nem minősül létező jogalanynak, így adóalanynak sem. Ezekben az esetekben – fogalmilag is – hiányzik a saját név alatt folytatott gazdasági tevékenység feltétele. Mindezek következtében a nem valós adóalany nevében kibocsátott számla alapján adólevonási jog nem gyakorolható.

## TÁRSADALOMBIZTOSÍTÁS

### 2021/38 Külföldi személy foglalkoztatása esetén mi a teendő, ha nincs TAJ szám?

Külföldi személy foglalkoztatása esetén a foglalkoztatónak kell megkérnie a TAJ számot, mely kérelmet a foglalkoztató székhelye szerint illetékes járási hivatal egészségbiztosítási szervénél kell előterjeszteni.

A kérelemhez az alábbi okmányok, igazolások szükségesek:

- foglalkoztató által kiállított megrendelő nyomtatvány (NY52),
- igénylőlap a Társadalombiztosítási Azonosító Jelet igazoló hatósági igazolványhoz (NY53),
- a foglalkoztatott meghatalmazása,
- a foglalkoztatni kívánt személy személyazonosításra alkalmas igazolványának (idegenrendészeti hatóság által kiállított tartózkodási engedély vagy személyi igazolvány, érvényes útlevél, vezetői engedély) másolata,
- tartózkodási hely / szálláshely igazolása,
- megbízási szerződés, munkaszerződés.

A kérelem e-papír szolgáltatás igénybevételével is előterjeszthető (epapir.gov.hu > Kormányhivatali ügyek témacsoport>Egészségbiztosítási pénztári feladatok ügytípus, KÉR azonosító: KHIV BUI XIIIKER EBHF, Hivatali kapu KRID: 528487199, e-mail: taj@ebf.bfkh.gov.hu).

A hiánytalan kérelmet 8 napon belül bírálják el, hiányosan benyújtott kérelem esetén, hiánypótlási eljárást követően teljes eljárásban, 60 napon belül.

A TAJ számról szóló értesítés megküldése ügyfélkapun keresztül vagy postai úton történik meg.

A TAJ számot igazoló kártyát a biztosított magánszemély az ország területén bármely járási hivatalnál igényelheti, a 21T1041-es nyomtatvány alapján történő bejelentés feldolgozását követően.

Mindaddig, amíg a TAJ szám megállapításra nem kerül, a 21T1041-es nyomtatványon 9 db „0”-val kell kitölteni az erre szolgáló mezőt, így a nyomtatvány hibáuzenettel, de beküldésre kerülhet.

Az érvényes TAJ birtokában a 13. pótlapot újra be kell majd nyújtani a helyes TAJ számmal.

#### **TÁRSADALOMBIZTOSÍTÁSI JÁRULÉK**

**2021/39 Kell-e társadalombiztosítási járulékot levonni a peren kívüli megállapodásban sérelemdíjként meghatározott összegből?**

Az Mt. 9. § (1) bekezdése rögzíti, hogy a munkavállaló és a munkáltató személyiségi jogainak védelmére – ha az Mt. eltérően nem rendelkezik – a polgárjogi szabályok az irányadók.

A személyiségi jogok sérelmét jelenti különösen:

- az élet, a testi épség és az egészség megsértése;
- a személyes szabadság, a magánélet, a magánlakás megsértése;
- a személy hátrányos megkülönböztetése;
- a becsület és a jó hírnév megsértése;
- a magántitokhoz és a személyes adatok védelméhez való jog megsértése;
- a névviseléshez való jog megsértése;
- a képmáshoz és a hangfelvételhez való jog megsértése.

A munkajogviszonyban nem vagyoni kártérítés (sérelemdíj) kifizetésére leginkább az egészség, testi épség megsértése miatt kerül sor. Felmerülhetnek továbbá a munkaviszony megszüntetése során is személyiségi jogi jogsértések, és ehhez kapcsolódó sérelemdíj igények.

A polgárjogi szabályok alapján sérelemdíj kifizetéséről kizárólag bíróság dönthet, illetve a per bármely szakaszában, a közvetítői eljárás során a felek a bíróság jóváhagyásával kötött megállapodásban rendelkezhetnek sérelemdíj fizetéséről.

Abban az esetben tehát, ha a felek között létrejött megállapodást a bíróság jóváhagyta, akkor a sérelemdíj az Szja törvény 1. sz. melléklet 6.1. pont c) alpontja alapján adómentes kifizetésnek minősül, így adóelőlegalap hiányában nem merül fel járulékfizetési kötelezettség sem.

Ha azonban a megállapodást a bíróság nem hagyta jóvá, akkor a kifizetés nem tekinthető sérelemdíjnak, így a kifizetett

összeg a magánszemély munkaviszonyból származó adóköteles jövedelmének minősül. A megállapodásban sérelemdíjként nevesített, de jogilag sérelemdíjnak nem minősülő kifizetés alapját képezi a járulékoknak, ha az összeg munkavégzés ellenértékéeként (pl. elmaradt felmentési bér, végkielégítés megváltása) kerül kifizetésre, a Tbj. törvény 32. § b) pontja alapján. Abban az esetben, ha az összeg nem a munkavégzés ellenértékének minősülő jövedelmet pótló kártérítés, akkor nem képez járulékalapot.

#### **TÁRSASÁGI ADÓ**

**2021/40 Több munkáltató által létesített munkaviszony esetén a kijelölt foglalkoztató köteles-e átterhelni a munkavállalóval kapcsolatban felmerült minden költséget a ledolgozott idő arányában?**

A több munkáltató által létesített munkaviszony, mint atipikus foglalkoztatási jogviszony lényege, hogy a munkavállaló és két vagy több munkáltató egy munkaszerződés keretében úgy állapodnak meg, hogy a munkavállaló mindegyik munkáltató számára végzi ugyanazt a munkakörbe tartozó tevékenységet. A munka törvénykönyvéről szóló 2012. évi I. törvény (Mt.) 195. §-a szabályozza a több munkáltató által létesített munkaviszonyra vonatkozó rendelkezéseket. Az Mt. azt is rendezi, hogy a munkaszerződésben meg kell határozni, hogy a munkáltatók közül ki minősül a kijelölt munkáltatónak, aki teljesíti a munkabérfizetési kötelezettséget, mely a munkavállaló tekintetében mintegy garanciális szabály jelenik meg.

A kijelölt munkáltató teljesíti a munkavállaló bejelentését a biztosítottak körébe, számfejt a munkavállaló munkabérét, teljesíti a munkabér fizetésével kapcsolatos bevallási kötelezettségeket, befizeti a levont társadalombiztosítási járulékot, személyi jövedelemadót és megfizeti a kifizetői közterheket.

Jogszabály nem rendelkezik arról, hogy ebben az atipikus foglalkoztatási formában a munkáltatóknak milyen elszámolást kell alkalmazniuk a munkavállalóval kapcsolatban felmerült költségek megsz-

tása tekintetében. A társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (Tao tv.) 8. § (1) bekezdés d) pontjában nevesíti, hogy az adóalap megállapításakor az adózás előtti eredményt növeli az a költségként, ráfordításként elszámolt, adózás előtti eredmény csökkentéseként számításba vett összeg, amely nincs összefüggésben a vállalkozás bevételszerző tevékenységével.

Amennyiben a munkáltatók úgy állapodnak meg egymással, hogy csak a jutalom összege, vagy csak az elszámolt szervízdíj összege kerül munkaidő arányában átterhelésre a további foglalkoztatók irányába, úgy a munkavállaló munkabérének és közterheinek a további foglalkoztatóra jutó arányában megállapított mértékkel a kijelölt munkáltatónak meg kell emelnie a társasági adó alapját.

#### 2021/41 **Hogyan hat a társasági adóra a jelentős és nem jelentős összegű hibák javítása?**

Jelentős összegű hiba javítása nem érinti a hiba feltárásának adóévéről készült társasági adóbevallást, mivel az eredményt érintő tételek összesített értéke nulla a tárgyév végi főkönyvi kivonatban. A hibás évi társasági adóbevallásra pedig minden esetben be kell nyújtani az önellenőrzési bevallást.

Nem jelentős összegű hiba javítása esetén, a javító tételek részét képezik a tárgyévi egyenlegeknek, ezért abban az esetben, ha az érintett időszakra benyújtották a társasági adóbevallás önellenőrző bevallását, akkor ezen tételektől mentesíteni kell a tárgyévi adóalapot a növelő és vagy csökkentő tételkénti beállításukkal.

Amennyiben a társasági adóbevallás önellenőrzésére nem kötelezettek (azaz a hibás adóévben volt akkora adóalapjuk, amelyből levonva a hiba összegét nem lesz negatív az adóalap és az eredeti bevallás szerint több adót fizettek, mint amennyit akkor kellett volna, ha helyesek az adatok), akkor a tárgyévi adóbevallásban nem lesznek korrekciós tételek a hibajavítással kapcsolatban, azokat úgy kell kezelni, mintha tárgyévi tételek lettek volna.

#### **SZÁMVITEL**

#### 2021/42 **A devizában fizetett beruházási előlegnek a teljesítéskor történő beszámításakor keletkezett árfolyamkülönbözet része-e a bekerülési értéknek?**

A devizában adott előleg forintértékének meghatározása az Sztv. 60. § (1) bekezdése alapján a bekerülés napjára a napi választott devizaárfolyamon történik. Az Sztv. 60. § (5a) bekezdése szerint a külföldi pénzürtékre szóló követelés, illetve kötelezettség forintértékének meghatározása az általános szabályoktól eltérően az Áfa tv.-nek az adóalap forintban történő megállapítására vonatkozó előírásai szerinti árfolyamán is történhet, amennyiben társaságuk ezen döntését a számviteli politikában rögzítette.

Devizaszámláról történő kifizetés esetén a devizacsökkenést a pénzügyi teljesítéskori könyv szerinti árfolyamon kell elszámolni, így a két árfolyam közti különbség megjelenik árfolyamnyereségként, vagy veszteségként.

A beruházásra adott előleg jogilag követelés, de tekintettel arra, hogy a beruházás még nem teljesült, megvalósulása ebben a fázisban még kérdéses, a szerződés meghiúsulhat, így a kiegyenlítés kori árfolyamkülönbözet nem része a beruházás bekerülési értékének.

Az ügylet teljesüléséről kiállított végszámra is a fentebb írottak alapján vagy az Sztv. 60. § (1) bekezdése szerinti fő szabály vagy a társaság döntése szerint az Sztv. 60. § (5a) azaz, az Áfa tv. szerinti árfolyamon kerülhet be a könyvekbe.

Tételezzük fel, hogy a társaságnak nincs a devizatartozás keletkezésekor és azt követően sem beruházásra elkülönített devizakészlete, azaz zárolt devizabetétszámláján devizája, amit kizárólag az adott beruházáshoz használhat.

Amennyiben a végszámra pénzügyi teljesítést nem igényel, mivel annak vételára kiegyenlítésre került a megfizetett előleg beszámításával, a beruházásra adott előlegből származó követelést annak könyv szerinti árfolyamán kell a végszámra szerződés szerinti teljesítésen kimutatott árfolyamával összevetni.

Az Sztv. 47. § (4) bekezdés c) pontja szerint a bekerülési érték része a beruházáshoz kapcsolódó, devizaszámlán meglévő devizakészlettel nem fedezett devizakötelezettségnek az eszköz üzembe helyezéséig terjedő időszakra elszámolt árfolyamkülönbözete, függetlenül attól, hogy az árfolyamnyereség vagy árfolyamveszteség.

Beruházási szállító kiegyenlítése, azaz a követelések és kötelezettség összevezetése okán – mint üzembe helyezésig keletkezett árfolyamkülönbözet – a beruházás bekerülési értékébe tartozik.

Amennyiben a teljesítést követően a végszámla még fennálló vételárrészenek további kiegyenlítésére lenne szükség, az abból keletkező árfolyamkülönbözet(ek) csak akkor nem képeznek a bekerülési érték részét, ha a pénzügyi teljesítés az aktiválást követő időszakra esik.

**2021/43 Már nullára leírt, de még használatban lévő tárgyi eszközt ki kell-e vezetni a könyvekből vagy újból meg kell állapítani a hasznos élettartamát és módosítani a már elszámolt értékesítés-adatokat?**

A számviteli törvény 26. § (1) bekezdése értelmében a tárgyi eszközök között a mérlegben azokat a rendeltetésszerűen használatba vett, üzembe helyezett anyagi eszközöket kell kimutatni, amelyek tartósan – közvetlenül vagy közvetett módon – szolgálják a vállalkozás tevékenységét.

Ezen meghatározásban nem szerepel olyan kitétel, miszerint csak az értékkel rendelkező eszközöket kell a tárgyi eszközök között kimutatni. Azaz, a számviteli törvényben nem szerepel olyan előírás, amely alapján a már nullára leírt, de még használatban lévő tárgyi eszközt ki kell vezetni a könyvekből.

Amennyiben egy tárgyi eszközt az eredetileg tervezett hasznos élettartamnál tovább használnak, módosítani szükséges annak hasznos élettartamát és az új hasznos élettartam alapján a maradványértékét, ha volt maradványértéke az eszköznek. Ilyen módosítás szükségessé teszi az eszköz leírás kulcsának a módosítását is,

mivel a maradványértékből felszabadult értéket az új hasznos élettartamból még hátra lévő időszakra felosztva kell terv szerinti értékcsökkenésként elszámolni [Sztv. 53. § (5) bekezdés].

Viszont abban az esetben, ha egy még használatban lévő tárgyi eszköz könyv szerinti értéke már nulla, azaz nem volt maradványértéke, nem lesz olyan érték, amit amortizációként még el kellene számolni. Így a hasznos élettartam módosítása csak az analitikában keletkeztet olyan változtatást, amely keretében rögzítik az új hasznos élettartamot.

Ugyanis, amennyiben az eszköz aktiválásakor az akkor rendelkezésre álló információk alapján helyesen állapították meg a hasznos élettartamot, akkor azon körülmények változása miatt, amely azt okozta, hogy az eszközt tovább használják a tervezettnél, nem minősül számviteli hibának, ebből adódóan nem kell önellenőrzéssel a megelőző időszaki adatokat az új hasznos élettartamnak megfelelően, visszamenőlegesen módosítani.

#### **KÖLTSÉGVETÉSI SZERVEK KÉRDEZTÉK**

**2021/44 Hogyan teljesíthető az elektronikus úton kibocsátott számláknál a számviteli törvény azon előírása, amely szerint a számlákon fel kell tüntetni a könyvelés módjára, idejére történő hivatkozást?**

A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (továbbiakban: Számv. tv.) 167. § (1) bekezdés *h)* és *i)* pontjai előírják a gazdálkodók részére, hogy a bizonylatok könyvekben történő rögzítése esetén az elektronikus bizonylatok esetében is tüntessék fel a könyvelés módjára, az érintett könyvviteli számlákra történő hivatkozást, a könyvviteli nyilvántartásokban történt rögzítés időpontját, igazolását. A gazdálkodó a 167. § (1) bekezdés *h)* és *i)* pontjában foglalt kötelezettségének oly módon is eleget tehet, hogy a megjelölt adatokat, információkat és igazolásokat az eredeti (elektronikus vagy papíralapú) bizonylathoz egyértelmű, az utólagos módosítás lehetőségét kizáró módon fizikailag vagy logikailag hozzárendeli. A logikai hozzárendelés elektronikus nyilvántartással is

teljesíthető. [Számv. tv. 167. § (7) bekezdés] A fenti jogszabályi előírást egy olyan, például excel formátumú vagy a könyvelési programból készített táblázat készítésével is lehet teljesíteni, amely a fenti adatokat tartalmazza és kizárják a táblázat utólagos módosításának lehetőségét, illetve biztosítják annak tárolását is.

Alapvetően a számla befogadójának kell olyan belső ügyviteli/számviteli rendszert vagy megoldást kialakítani, amelyen keresztül a számlák ellenőrzése, feldolgozása történhet.

Az adóhatóság jelenlegi álláspontja szerint a számla befogadója döntheti el azt is, hogy az elektronikus számlát elektronikus formában vagy papíralapon szeretné feldolgozni, és arra is lehetősége van, hogy a feldolgozás során az elektronikus számlák kinyomtatásra kerüljenek, a befogadási folyamatban különböző adatokkal lássák el, így ebben az esetben a kinyomtatott számla úgynevezett belső bizonylatnak minősül. Fontos megjegyeznünk, hogy az elektronikus számla az intézmény belső feldolgozási folyamat érdekében történő kinyomtatásával nem válik papíralapon kibocsátott számlává. Amennyiben az utalványrendelet tartalmazza a könyvelési tételre történő hivatkozást, akkor az utalványrendelet megőrzésére a fenti szabályok vonatkoznak.

Elektronikusan kizárólag az elektronikus úton előállított dokumentumot kell megőrizni. Amennyiben a számlához kapcsolódó egyéb dokumentumok papíralapon állnak rendelkezésre, álláspontunk szerint ezen bizonylatokat papíralapon kell megőrizni.

#### **2021/45 Melyik rovaton kell elszámolni az Emberi Erőforrások Támogatáskezelő NKA Igazgatósága által kiírt pályázati támogatást?**

A teljesítések esetén bizonyos esetekben, mint például a B16 és B25 rovatok esetében is, az Időközi Költségvetési Jelentés, 02. Beszámoló B1-B7. költségvetési bevételek előirányzatának teljesítéséről elnevezésű űrlapján, további alábontásokat kér az ügyletben érintett szervezet adminisztratív

besorolása szerint. Ezzel kapcsolatban felhívjuk a figyelmet arra, hogy a minősítésnél nem az ügyletben eljáró partner besorolásának van jelentősége, hanem annak, hogy a bevételt vagy kiadást milyen típusú előirányzat terhére szükséges elszámolni. Például a 2021. évi központi költségvetési törvény 1. mellékletének a XX. Emberi Erőforrások Minisztérium részben a fejezeti kezelésű előirányzatokból folyósított támogatások között szerepel a *Művészeti tevékenységek és egyéb feladatok támogatása* is. Támogatóként minden esetben valamely központi költségvetési szerv jár el, ennek ellenére a kapott támogatást fejezeti kezelésű előirányzatból kapott támogatásként kell szerepeltetni.

A fent leírtak alapján, a fejezeti kezelésű előirányzatok elnevezést is tartalmazó soron kell szerepeltetni az Emberi Erőforrások Támogatáskezelő NKA Igazgatósága által folyósított támogatási összeget az IKJ. 02. űrlapján.

#### **2021/46 Keletkezik-e a színházjegy más intézmény részére történő ingyenes átadása után áfafizetési kötelezettség?**

Amennyiben más szervezet részére térítés nélkül színházjegyet biztosítanak, akkor a színházjegy átadása az Áfa tv. 14. § (1) bekezdése alapján ellenérték fejében történő szolgáltatásnyújtásnak tekintendő, feltéve, ha a szolgáltatáshoz kapcsolódóan az intézménynek adólevonási joga keletkezett. Az Áfa tv. 68. § alapján az adó alapja az a pénzben kifejezett összeg, amely a szolgáltatás nyújtójánál a teljesítés érdekében kiadásként felmerült (és nem a szokásos piaci érték). Ilyen kiadás lehet például az átadott jegyek előállításának költsége. A szolgáltatás adóalapjának számítása során nem kell figyelembe venni az előadáshoz kapcsolódó költségek azon arányos részét, melyek az ingyenes színházjegy juttatása nélkül is felmerültek volna (például közüzemi díjak arányos összege, amortizáció stb.).

Mivel a színházjegyet az intézmény nem magánszemélyek részére juttatja, így jövedelemadó és egyéb közteherfizetési kötelezettség nem áll fenn. **S**