

XXXII. évfolyam  
2022/1. szám

# Periodika

A SALDO ZRT. ADÓZÁSI SZAKLAPJA

saldo.hu

BOTKA ERIKA

## 2021. üzleti év zárása

DR. RABNÉ DR. BARIKS GABRIELLA

## A társasági adó 2022. évi változásai

BOTKA ERIKA

## A számviteli törvény változásai

BERTALANNÉ DANÓ KATALIN

## IFRS – Fordulónap utáni események kezelése

VERESS – HAVASS – SIKLÓSI – SISA

## Könyvelői szakma a könyvelők szemével

## AZ ÜZLETI ÉV ZÁRÁSÁNAK KIEMELT FELADATAI



# A 2021-es üzleti év kiemelt zárási feladatai

MÉRLEG BESZÁMOLÓ EREDMÉNY

## A koronavírus-világjárvány hatása a számviteli politikákra

A számviteli törvény előírása alapján az üzleti évről készült beszámolóknak megbízható és valós képet kell a gazdálkodási tevékenységéről mutatnia. 2021-ben a koronavírus-világjárvány sok vállalkozás termelő, kereskedelmi szolgáltató stb. tevékenységét befolyásolta, korlátozta, így időszakonként a vállalkozási tevékenység részleges vagy teljes leállítása is bekövetkezett. A vállalkozási tevékenység olyan mértékű beszűkülése is bekövetkezhetett 2021-ben, hogy akár a vállalkozás folytatásának elve is megkérdőjelezésre kerülhet (pl. vendéglátóipar).

Azért, hogy a 2021-es üzleti évről megbízható és a valós képet mutató beszámoló készüljön, szükség lehet az eddigi számvitelpolitikai döntések módosítására.

A tevékenység beszűkülésével indokolt lehet:

- a vállalkozási tevékenységhez használt meghatározó tárgyi eszközök terv szerinti értékcsökkenésének (használati idejének, maradványértékének) a módosítása, de bekövetkezhet terven felüli értékcsökkenés elszámolása is;
- dönteni abban, hogy a 2021-ben indított új tevékenységekhez (pl. e-kereskedelem bevezetése) kapcsolódóan felmerült költségek aktiválásra kerülnek-e alapítátszervezési költségként vagy sem (azaz a 2021-es eredmény elbírja-e vagy sem ezeket a jelentős költségeket);
- a mérlegkészítés időpontjának megváltoztatása;
- a befektetések, a követelések értékelési szempontjainak megváltoztatása, valamint
- a céltartalék-képzés rendszerének felülvizsgálata.

Arra külön fel kell hívni a figyelmet, hogy a számviteli politika módosítását a 2021-es üzleti év kiegészítő mellékletében minden esetben be kell mutatni.

A világjárvány következménye lehet az is, hogy ha a 2020-as és a 2021-es üzleti év beszámoló adatai nem összehasonlíthatóak, akkor a kiegészítő mellékletben ezt is külön be kell mutatni.

## Felfüggesztett kamatfizetések számviteli kezelése

A vállalkozások likviditási helyzetének javítása érdekében a hitel- és kamatfizetések felfüggesztésre kerültek. A fizetés felfüggesztéséhez kapcsolódóan a gyakorlatban sokszor felmerül kérdésként, hogy a felfüggesztett kamatokat el kell-e vagy sem a 2021-es üzleti évre számolni.

A kamatráfordítások elszámolásánál figyelembe kell venni a számviteli törvény 15. § (7) bekezdésének előírását, mely szerint az adott időszak eredményének meghatározásakor a tevékenységek adott időszaki teljesítéseinek elismert bevételeit és a bevételeknek megfelelő költségeit (ráfordításait) kell számításba venni, függetlenül a pénzügyi teljesítéstől. A bevételeknek és a költségeknek (ráfordításoknak) ahhoz az időszakhoz kell kapcsolódniuk, amikor azok gazdaságilag felmerültek (összemérés elve).

A számviteli törvény 85. § (2) bekezdésének előírása szerint Fizetendő (fizetett)

*A fizetendő kamatot a passzív időbeli elhatárolások között kell kimutatni, míg az a szerződés szerint nem esedékes.*



**BOTKA ERIKA**  
főosztályvezető-  
helyettes, PM

kamatok és kamatjellegű ráfordítások között kell kimutatni – függetlenül attól, hogy azt hitelintézet, más gazdálkodó vagy magánszemély részére kell fizetni – a hosszú, illetve a rövid lejáratú kötelezettségek között nyilvántartott kölcsönök, hitelek, kötvénykibocsátásból és más hitelviszonyt megtestesítő értékpapír-kibocsátásból fennálló tartozások, váltótartozások után fizetett, fizetendő (esedékes) kamat összegét az eszközök bekerülési értékében elszámolt, figyelembe vett kamat kivételével.

A számviteli törvény előbb hivatkozott előírása így a fizetendő kamatok elszámolásában nem tesz különbséget abban, hogy a kölcsön a hosszú vagy a rövid lejáratú kötelezettségek között van.

*Az értékpapír minősítését nem az határozza meg, hogy a vételárat milyen pénznemben fizették meg.*

A számviteli törvény 44. § (1) bekezdés b) pontjának előírása alapján passzív időbeli elhatárolásként kell elkülönítetten kimutatni a mérleg fordulónapja előtti időszakot terhelő költséget, ráfordítást, amely csak a mérleg fordulónapja utáni időszakban merül fel.

Így a fizetendő kamatot addig kell a passzív időbeli elhatárolások között szerepeltetni, míg az a hitel- és kölcsönszerződés szerint nem esedékes. Ha a kamatfizetés a szerződés szerint esedékessé vált, akkor azt – a számviteli törvény 43. § (1) bekezdésének előírása alapján – az egyéb rövid lejáratú kötelezettségek között kell kimutatni.

Így az összemérés elve alapján a 2021-es üzleti évet terhelő kamatot – az eddigi gyakorlatnak megfelelően – el kell számolni kamatráfordításként, annak összege a 2021-es üzleti évet terheli, függetlenül annak pénzügyi teljesítésétől. A fizetési haladéktól függetlenül, amennyiben a kamat a korábban megkötött hitel- vagy kölcsönszerződés alapján 2021-ben esedékessé vált mérlegfordulónapig, akkor azt a kamatráfordításokkal szemben egyéb rövid lejáratú kötelezettségeként ki kell mutatni a 2021-es üzleti évben. Amennyiben a szerződés szerint

nem vált esedékessé a mérlegfordulónapig a 2021-et terhelő kamat, akkor azt kamatráfordításként a passzív időbeli elhatárolásokkal szemben kell elszámolni.

## Devizás tételek mérlegfordulónapi átértékelése

A 2021-es üzleti év mérlegfordulónapi devizaárfolyamai magasabbak lettek a 2020-as mérlegfordulónapi árfolyamoktól, azonban 2021. év közben nagy árfolyammozgások voltak, így attól függően, hogy a devizás ügylet mikor került be a könyvekbe az átértékelés egyenlege lehet árfolyamvesztesség és árfolyamnyereség is.

Az átértékelés a következő devizaeszközökre vonatkozik: pénzeszközök (valutapénztár, devizabetét-számla), külföldi pénznemben fennálló követelések, külföldi pénznemre szóló részesedések és értékpapírok, külföldi pénznemben adott előlegek, külföldi pénznemben meghatározott követelésjellegű aktív időbeli elhatárolások (pl. devizában járó kamat).

Az átértékelés a következő devizakötelezettségekre vonatkozik: külföldi pénznemben fennálló kötelezettségek, külföldi pénznemben kibocsátott értékpapírok, külföldi pénznemben kapott előlegek, külföldi pénznemben meghatározott tartozásjellegű passzív időbeli elhatárolások (pl. devizában fizetendő kamat).

Részesedés (üzletrész, részvény, egyéb társasági részesedés) akkor minősül devizás eszköznek, ha a tulajdonolt társaság jegyzett tőkéje devizában meghatározott. Ezért a részesedés minősítését nem befolyásolja az, hogy a részesedés vételárat milyen pénznemben fizették meg. A részesedés devizanemét a tulajdonolt társaság jegyzett tőkéjének devizaneme határozza meg.

Értékpapírok minősítésénél abból kell kiindulni, hogy az értékpapír névértéke milyen pénznemben meghatározott. Így e tekintetben az értékpapír minősítését szintén nem az határozza meg, hogy a vételárat milyen pénznemben fizették meg. Az értékpapír-kibocsátásból adódó kötelezettségeket is így kell minősíteni.

Devizás eszközöknél értékvesztés elszámolása is felmerülhet. Értékvesztést része-

sedésnél, értékpapírnál, követelésnél és követelésjellegű aktív időbeli elhatárolásnál kell elszámolni. Ha ezek az eszközök devizás eszközök, akkor az értékvesztésüket is devizában kell meghatározni. Az értékvesztés forintértékét a devizaeszköz árfolyamán kell meghatározni, majd ezek után kell az év végi átértékelést végrehajtani. Természetesen az értékvesztés is devizás tételnek minősül, így az értékvesztést is a mérlegfordulónapi árfolyamra át kell értékelni.

Az átértékelés összevont különbözetét kell előjelének megfelelően a pénzügyi műveletek egyéb bevételeként (ha egyenlegében árfolyamnyereség), vagy a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításaként (ha egyenlegében árfolyamveszteség) elszámolni. A devizás tételeket mérlegfordulónapi árfolyamon kell átértékelni, a számviteli törvény nem ad lehetőséget a mérlegkészítés időpontjáig realizált árfolyamkülönbözetek figyelembevételére.

Ha az év végi átértékelés egyenlege árfolyamveszteség lesz, akkor az év végi átértékelési árfolyamveszteség elhatárolása beruházási hitelnél, pénzügyi lízingtartozásnál, forgóeszközhitelnél lehetséges saját döntés alapján, ha az

- árfolyamnyereséggel nem ellentételezett és
- devizakészlettel nem fedezett.

Az árfolyamveszteség elhatárolását akkor is be lehet vezetni, ha a megelőző években az év végi átértékelési árfolyamveszteséget nem határolták el. A számviteli törvény 41. § (4) bekezdésének előírása alapján, elhatárolás esetén kötelező a céltartalék képzése. Céltartalékképzés arányszáma beruházási hitelnél, pénzügyi lízingnél: beruházás aktívásától eltelt időtartam / hitel teljes futamidő (vagy a tárgyi eszköz élettartama, ha az rövidebb a hitel futamidejénél). Forgóeszközhitelnél a céltartalékképzés arányszáma: hitelfelvételtől eltelt időtartam / hitel teljes futamidő.

A számviteli törvény 38. § (3) bekezdés d) pontjának előírása alapján lekötött tartalék képzése eredménytartalékból szintén kötelező az elhatárolt veszteség és a képzett céltartalék különbsége összegében.

Mivel a megelőző üzleti években sok vállalkozás élt az árfolyamveszteség időbeli

elhatárolásával, ezért külön fel kell a figyelmet hívni arra, hogy ezen devizahitel- és pénzügyi lízingtartozás év végi átértékelési veszteségéből – az árfolyamnyereséggel nem ellentételezett és devizakészlettel – nem fedezett részét mérlegfordulónapon kötelező elhatárolniuk. Mivel korábbi években döntöttek az árfolyamveszteség elhatárolása mellett, így 2021-ben ezen kötelezettségeknél nincs választási lehetőségük, az elhatárolást követően pedig újra kell számolni a céltartalékokat és a lekötött tartalékokat.

*Az értékvesztés is devizás tételnek minősül, így azt is át kell értékelni.*

A számviteli törvény 33. § (2) bekezdésének előírása szerint az aktív időbeli elhatárolások között halasztott ráfordításként elszámolható a devizaszámlán meglévő devizakészlettel nem fedezett, külföldi pénzügyi értékre szóló – beruházáshoz (a beruházással megvalósuló tárgyi eszközhöz), vagyoni értékű joghoz, továbbá a forgóeszközhöz kapcsolódó – hiteltartozások, devizakötvény-kibocsátásból származó – beruházáshoz (a beruházással megvalósuló tárgyi eszközhöz), vagyoni értékű joghoz kapcsolódó – tartozások esetén a tárgyévben, a mérlegfordulónapi értékelésből keletkezett és a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításai között elszámolt – árfolyamnyereséggel nem ellentételezett – árfolyamveszteség teljes összege a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításainak csökkentésével (nem realizált árfolyamveszteség). Az elhatárolható összeg meghatározása során egyrészt figyelembe kell venni, hogy a hitel akkor fedezett devizakészlettel, ha a hitelszerződés előírása, vagy saját döntés alapján a hitel fedezeteként az annak megfelelő deviza elkülönített (zárolt) devizaszámlán folyamatosan rendelkezésre áll. A folyószámlán lévő

*A hitel átértékelési árfolyamvesztesége árfolyamnyereséggel nem lehet ellentételezett.*



deviza – mivel az minden megkötés nélkül bármire felhasználható – nem tekinthető ilyennek. Az elhatárolandó összeg meghatározásánál azt is figyelembe kell venni, hogy a hitel átértékelési árfolyamvesztesége árfolyamnyereséggel nem lehet ellentételezett.

## Terv szerinti értékcsökkenés megváltoztatása, terven felüli értékcsökkenés elszámolása

A számviteli törvény 53. § (5) bekezdésének előírása alapján, ha az évenként elszámolásra kerülő értékcsökkenés megállapításakor (megtervezésekor) figyelembe vett körülményekben (az adott eszköz használatának időtartamában, az adott eszköz értékében és a várható maradványértékben) lényeges változás következett be, akkor a terv szerint elszámolásra kerülő értékcsökkenés megváltoztatható, de a változás eredményre gyakorolt számszerűsített hatását a kiegészítő mellékletben be kell mutatni.

A koronavírus-világjárvány egyik következménye, hogy a vállalkozások a tárgyi eszközöket forráshiány miatt nem tudják ütemterv szerint lecserélni, így az eredeti üzembe helyezéskor megállapított várható használati

idő elteltével a tárgyi eszközöket tovább kell használniuk. A tárgyi eszköz üzembe helyezésekor meghatározták a várható használati időt, ez alapján a használati idő végén várható maradványértéket, és ezek figyelembevételével került a terv szerinti értékcsökkenés megállapításra és elszámolásra. A megállapított használati idő végén a tárgyi eszköz nettó értéke – fő szabály szerint – az üzembe helyezéskor megállapított maradványértékkel egyezik meg. A számviteli törvény 53. § (6) bekezdésének előírása alapján nem szabad terv szerinti értékcsökkenést elszámolni a maradványértéket elért tárgyi eszköznél.

Amennyiben az üzembe helyezéskor megállapított használati idő eltelik és az eszközt tovább használják, akkor a számviteli törvény 53. § (5) bekezdésének előírásából következően a tárgyi eszköz üzembe helyezéskor figyelembe vett körülményeiben változás következik be.

Ha a tárgyi eszközt tovább használják, akkor megváltozik a használati ideje, a használati idő változása miatt megváltozik/megváltozhat a várható maradványértéke, így a tárgyi eszköz terv szerinti értékcsökkenésének az elszámolása – az ezekre tekintettel meghozott vállalkozói döntések alapján – tovább folytatható.

Ha a használati idő lejártá után a vállalkozás nem számolna el terv szerinti értékcsökkenést a tárgyi eszközre, mert az elérte a maradványértéket, akkor a használati idő lejáratát követő évtől minden mérlegfordulónapon újra és újra felmerülne annak lehetősége, hogy a tárgyi eszköz piaci értéke (pl. várható eladási ára) alacsonyabb annak könyv szerinti nettó értékénél. Ebben az esetben viszont a tárgyi eszköz után a számviteli törvény 53. § (1) bekezdés a) pontjának előírása alapján terven felüli értékcsökkenést kellene elszámolni. Azonban azzal, hogy tovább használják a tárgyi eszközt – az előbb leírtak figyelembevételével – a terv szerinti értékcsökkenés elszámolása tovább folytatódhat, a piaci érték változása nem jelenik meg terven felüli értékcsökkenésként és a költségek között is meg tud jelenni a tárgyi eszköz használata után terv szerinti értékcsökkenés.

A számviteli törvény hivatkozott előírásából következően az is, ha a termelés (a használat) leállításával a használat körülményeiben változás következik be, akkor a terv szerinti érték-

*A használati idő változásával megváltozik/megváltozhat az eszköz terv szerinti értékcsökkenésének az elszámolása.*

csökkenés megváltoztatható, alacsonyabb terv szerinti értékcsökkenés számolható el. Azzal, hogy átmenetileg nem használják a tárgyi eszközt, megváltozik/megváltozhat a használati ideje (tovább használható), így megváltozik (megváltozhat) a maradványértéke is, ebből következően a terv szerint értékcsökkenése is megváltozhat. Fontos azonban felhívni a figyelmet arra, hogy a tárgyi eszköz fizikailag, erkölcsileg avul(hat) az átmeneti leállás során is, mely avulást a terv szerinti értékcsökkenés elszámolásával ki kell fejezni, ha a vállalkozó az időarányos terv szerinti értékcsökkenés módszerét alkalmazza. Ezért a terv szerinti értékcsökkenés mértékét nem lehet nullában meghatározni akkor sem, ha a tárgyi eszközt átmenetileg nem használják. A leállított tárgyi eszközök állásidőre elszámolt terv szerinti értékcsökkenését az előállított termék, nyújtott szolgáltatás közvetlen önköltségébe nem lehet figyelembe venni, mert azok a termék előállításával, szolgáltatás nyújtásával közvetlenül össze nem függő költségeknek minősülnek, így azokat vállalati általános költségként kell elszámolni.

A vállalkozási tevékenység szűkülésével és/vagy a vállalkozási tevékenység megváltoztatásával előfordulhat, hogy az adott tevékenység során használt tárgyi eszközök részben vagy egészen feleslegessé válnak.

A számviteli törvény 23. § (5) bekezdésének előírása alapján, amennyiben az eszköz használata, rendeltetése a besorolást követően megváltozik, mert az eszköz a tevékenységet, a működést tartósan már nem szolgálja, akkor az eszköz besorolását meg kell változtatni, a befektetett (tárgyi) eszközt át kell sorolni a készletek (anyag, áru) közé. Ha a tárgyi eszköz használati célja megváltozik, a tartós használati cél már nem áll fenn, úgy azt legfeljebb az adott üzleti évben lehet a tárgyi eszközök között kimutatni, legkésőbb a mérlegkészítéskor a mérlegfordulónapra vonatkozóan kötelező azt a forgóeszközök közé átsorolni (természetesen átsorolásig a terv szerinti értékcsökkenést el kell számolni.) Amennyiben az adott tevékenység során használt tárgyi eszközök részben vagy egészen feleslegessé válnak, indokolt lehet terven felüli értékcsökkenés elszámolása is. Ebben az esetben a piaci érték általában az adott tárgyi eszköz hulladék-, illetve haszon-

*A terv szerinti értékcsökkenés mértékét nem lehet nullában meghatározni, ha a tárgyi eszközt átmenetileg nem használják.*

anyag-értéke, illetve a várható eladási ára. A készletre vétel után, amennyiben a tárgyi eszköz könyv szerinti értéke nem nulla, a különbözet összegében először terven felüli értékcsökkenést kell elszámolni.

## Céltartalék képzése várható kötelezettségekre

A számviteli törvény óvatossági elvéből következik, hogy a tárgyévi eredmény meghatározása során a céltartalék képzésével kell figyelembe venni az előrelátható kockázatokat és a feltételezhetően bekövetkező veszteséget akkor is, ha ezek az információk az üzleti év mérlegfordulónapja és a mérlegkészítés időpontja között váltak ismertté.

A céltartalékképzési kötelezettség független az adott év eredményétől, így a céltartalékot akkor is meg kell képezni, ha az adott üzleti év eredménye veszteséges. A céltartalék képzése egyéb ráfordításként kerül elszámolásra.

A céltartalékot a képzés jogcíme szerinti esemény bekövetkezésekor (a veszteség elszámolásakor, felmerülésekor), illetve a képzési jogcím megszűnésekor kell feloldani. Így nyitás után jellemzően a céltartalék nem kerül automatikusan feloldásra. A céltartalék feloldása, megszüntetése az egyéb bevételek között kerül elszámolásra.

A céltartalék képzésének és felhasználásának szabályait a számviteli törvény 41. §-a tartalmazza.

### HÁTRÁNYOS SZERZŐDÉSEKBŐL SZÁRMAZÓ JÖVŐBENI VESZTESÉGEKRE KÉPZENDŐ CÉLTARTALÉK

A számviteli törvény előírása alapján olyan hátrányos szerződésekre kötelező céltartalékot képezni, amely szerződések alapján a vállalkozásnál a veszteség biztosan bekö-

# A társasági adó 2022-től hatályos változásai

ADÓKEDVEZMÉNY | HIBRID STRUKTÚRA | ADÓELKERÜLÉS

Az új év kezdete az adórendszerben jellemzően új szabályok hatálybalépését hozza magával, ez alól a 2022-es év sem kivétel. Jelen cikkben a 2022. január 1-jén hatályba lépett, a társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvényt (Tao. tv.) érintő módosításokat tekintjük át, melyekről előljáróban elmondható, hogy számosságukban, illetve az érintett adózói rétegek nagyságát tekintve nem mondhatók jelentős mértékű átalakításoknak. A módosítások egy része adózást könnyítő jelleggel született, más részük európai uniós előírások kötelező átvételéből fakad. Kezdjük először a kedvező jellegű szabályokkal. Itt két témakörrel fogunk foglalkozni: a munkáltató által biztosított kerékpárral összefüggő költségek társaságiadó-alapnál történő elismerésére vonatkozó új előírással, valamint a fejlesztési adókedvezmény minimális beruházási értékhatárának csökkenésével. Az uniós jog miatti módosítás az ún. fordított hibrid struktúrákra irányadó szabályok megalkotását jelenti, ezt tárgyaljuk harmadikként. A kerékpárok beszerzési ára, illetve például a tárolásuk miatt felmerülő költségek, vagy a szervizelés díjai mind elismertek a társaságiadó-alapnál.

## 1. A munkáltató által biztosított kerékpár költségei

A Tao. tv. – elismert költségekkel foglalkozó – 3. számú melléklet B) része 2022-től új jogcímmel bővült ki, mely a 9. pontba került beépítésre.

Mint ismeretes, a társasági adóban azok a költségek, ráfordítások, amelyek nem a vállalkozási, jövedelemszerző tevékenységgel összefüggésben, nem annak érdekében merültek fel, növelik az adózás előtti eredményt, vagyis azok levonhatóságát a Tao. tv. nem ismeri el az adóalapnál [Tao. tv. 8. § (1) bekezdés d) pont]. Mivel a szabály megfogalmazása viszonylag tág teret enged a mérlegelésnek, ezért gyakori kérdésként jelentkezik, hogyan kell megítélni a költségek egy-egy adott típusát. A Tao. tv. ehhez ad némi fogódzót a 3. számú melléklet két részében: az A) rész az el nem ismert, a B) rész pedig az elismert költségeket, ráfordításokat nevesíti. A két lista jelentősége abban áll, hogy az abban foglaltakat sem az adóhatóság, sem az adózó nem minősítheti másként. Hangsúlyozni kell, hogy a hivatkozott listák csak példálózó felsorolást tartalmaznak, tehát ha vala-

mely költség egyikben sem szerepel, az annyit jelent, hogy a Tao. tv. 8. § (1) bekezdés d) pontjának általános szabálya alapján kell megítélni, vagyis az adott vállalkozás tevékenységét, működési jellemzőit figyelembe véve kell megvizsgálni, hogy a költség azzal összefüggésben áll-e.

A Tao. tv. 3. számú mellékletében nevesített automatikusan elismert költségek közé bekerült új

jogcím az adózó által meghatározott magánszemélyek részére biztosított, kizárólag emberi erővel hajtott, vagy legfeljebb 300 W teljesítményű elektromos motorral segített kerékpárral összefüggésben felmerült bizonyos költségek köre.

A definícióba tehát a „hagyományos” kerékpárok mellett az olyan elektromos kerékpárok („e-bike”) tartoznak bele, amelyek 300 W-os vagy annál alacsonyabb teljesítményű motorral vannak felszerelve. Nem felel meg a kritériumoknak például az elektromos roller, a segway, az elektromos egykerekű.



DR. RABNÉ  
DR. BARIZS  
GABRIELLA

Tájékoztatási  
szakértő refe-  
rens, NAV  
Ügyfélkap-  
csolati és  
Tájékoztatási  
Főosztály

*A kerékpárok beszerzési ára, bérleti díja, tárolási, szervizelés díja elismert költség a társaságiadó-alapnál.*

A Tao. tv. a kerékpár

- vásárlásával,
- átadásával,
- használatával,
- fenntartásával,
- üzemeltetésével

kapcsolatos költségeket, ráfordításokat, illetve azok esetleges közterheit nevesíti. Így például, ha a vállalkozás kerékpárflottát alakít ki és tart fenn, amelyet a munkavállalói használhatnak, akkor a kerékpárok beszerzési ára, illetve például a tárolásuk miatt felmerülő költségek, vagy a szervizelés díjai mind elismertek a társaságiadó-alapnál. Ugyanígy kezelendő, ha a munkáltató kerékpárokat bérel például az erre kiépített szolgáltatótól. Hasonló a megítélése, ha a vállalkozás az általa vásárolt kerékpárt ingyenesen a kedvezményezett személyi körbe tartozó magánszemély tulajdonába adja.

*Csak meghatározott alanyi kör részére történő juttatás esetén alkalmazható.*

Az elismertként való minősítés szempontjából nincs jelentősége annak, hogy a kerékpár juttatása a személyi jövedelemadó rendszerében adómentesnek minősül-e vagy sem. Szintén irreleváns, hogy a magánszemélyek milyen célokra használják a megkapott kerékpárokat: akár munkába járás, akár szabadidős, magáncélú használat esetén is ugyanaz az eset megítélése a társasági adóban.

Ami viszont fontos körülmény a minősítéskor, hogy a kerékpárt az adózó a Tao. tv. által megjelölt kedvezményezett kör részére biztosította-e. Az érintett személyi kör:

- az adózóval munkaviszonyban álló magánszemélyek,
- az adózó vezető tisztségviselője,

- az adózó tevékenységében személyesen közreműködő tagja,
- az adózóval korábban munkaviszonyban álló saját jogú nyugdíjas, illetve
- az előző személyek közeli hozzátartozója.

Látható, hogy a juttatásban részesíthető magánszemélyek csoportja megegyezik azzal a körrel, amelyet a Tao. tv. 3. számú melléklet B) rész 3. pontja nevesít, amikor rögzíti, hogy a részükre nyújtott személyi jellegű kifizetések a vállalkozás érdekében felmerült költségnek minősülnek.

Amennyiben nem a jelölt személyek részére biztosítják a kerékpárt, akkor arra az automatikus elszámolhatóság nem alkalmazható, ilyenkor az általános mérlegelés alapján kell eldönteni, hogy szükséges-e adóalap-növelő tétel alkalmazása a Tao. tv. 8. § (1) bekezdés d) pontja szerint.

## 2. Fejlesztési adókedvezmény minimális beruházási értékhatárának csökkenése

2022-től bővült a fejlesztési adókedvezmény igénybevételi lehetősége a kis- és középvállalkozások (kkv-k) számára, mivel az előzőeknél jóval alacsonyabb értékű beruházások esetén is érvényesíthetik azt. A módosítást nem a legutóbbi adócsomag, hanem egy még korábbi, 2019-ben elfogadott módosító törvény<sup>1</sup> iktatta be. Az említett törvény a Tao. tv. 22/B. § (1) bekezdés i) pontjában szereplő kedvezményi jogcím kapcsán a beruházási értékhatárt három lépcsőben csökkentette, illetve differenciálta is azt a kkv kategórián belüli vállalkozási mérettől függően. Az értékhatár változásait az alábbi táblázatban mutatjuk be.

<sup>1</sup> Az egyes adótörvények és más kapcsolódó törvények módosításáról szóló 2019. évi LXXIII. törvény

	2019. 07. 23-IG	2019. 07. 24. – 2020. 12. 31.	2021. 01. 01. – 2021. 12. 31.	2022. 01. 01-JÉTŐL
KISVÁLLALKOZÁS	500 millió Ft	300 millió Ft	200 millió Ft	50 millió Ft
KÖZÉPVÁLLALKOZÁS	500 millió Ft	400 millió Ft	300 millió Ft	100 millió Ft



A fordított hibrid struktúra esetén arról van szó, hogy adott az egyik tagállamban bejegyzett, vagy ott székhellyel rendelkező hibrid gazdálkodó szervezet, és annak

- szavazati jogaiban,
- tőkerészesedésében, vagy
- nyereségrészesedési jogaiban

egy vagy több olyan gazdálkodó szervezet rendelkezik összesen minimum 50%-os közvetlen vagy közvetett befolyással, amely szervezet a hibrid gazdálkodó szervezetétől eltérő tagállamban rendelkezik adóügyi illetőséggel, és ez utóbbi tagállam a hibrid gazdálkodó szervezetet adóalánynak tekinti.

A definíció leglényegesebb elemei tehát: a hibrid gazdálkodó szervezet, és többségi tulajdonosá(i)nak eltérő adóügyi illetősége, és a két érintett állam adószabályainak az eltérése a tekintetben, hogy a hibrid gazdálkodó szervezet a társasági adó alanya-e vagy sem.

Az ATAD-irányelv 1. cikk (2) bekezdése kimondja, hogy a fordított hibrid struktúrákra vonatkozó rendelkezéseket minden olyan gazdálkodó szervezetre is alkalmazni kell, amelyet valamely tagállam adózás szempontjából átláthatóként kezel (ilyen szabályozás ismeretes Luxemburgban, vagy például az Amerikai Egyesült Államokban).

A fenti meghatározást a Tao. tv. – 2022. január 1-jétől hatályos – 2. § (7) bekezdése akként képezi le, hogy a belföldi illetőségű adózók körébe vonja azon hibrid szervezeteket, amelyek

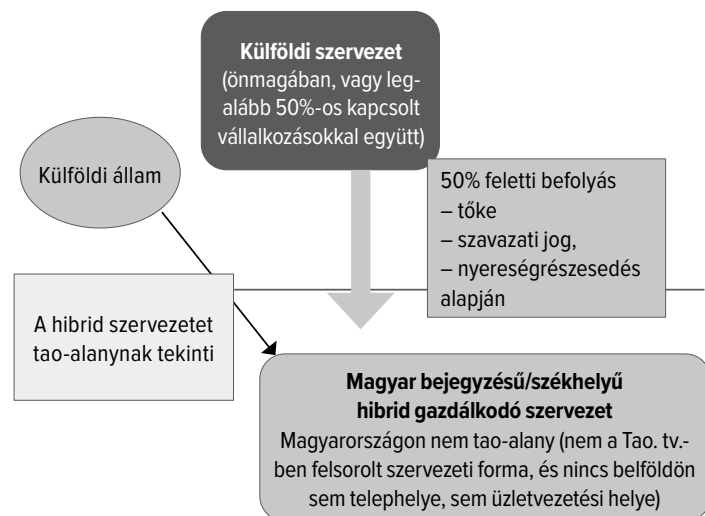
- magyarországi bejegyzési hellyel vagy székhellyel rendelkeznek,
- nem alanyai a Tao. tv.-nek a 2. § egyéb rendelkezései alapján, és
- amelyekben 50 százaléka feletti, szavazati jogon, tőkerészesedésen vagy nyereségrészesedésen alapuló befolyással bír egy vagy több kapcsolt szervezet együttesen, és
- az említett szervezet(ek) belföldi illetőséggel nem rendelkeznek, és adójogrendszere(ük) a magyar hibrid szervezetet a társasági adó (annak megfelelő adó) alanyának tekinti.

## A kapcsolt vállalkozás meghatározására az általánostól eltérő küszöbérték vonatkozik.

A külföldi tulajdonos többségi befolyása akár egyedül, akár kapcsolt vállalkozásaival együttesen is fennállhat a hibrid gazdálkodó szervezetben. Ennek során a kapcsolt vállalkozás meghatározására az általánostól eltérő küszöbérték vonatkozik: elegendő ugyanis a legalább 50 százalékos közvetlen vagy közvetett szavazati jog-részesedés, tőkerészesedés, vagy legalább 50 százalékos nyereségrészesedés. A szavazati jog-részesedések és a tőkerészesedések tekintetében az összehangoltan eljáró személyek befolyását egybe kell számítani, továbbá az összevont (konszolidált) pénzügyi beszámolót készítő vállalatcsoport-hoz tartozó adózók esetében az ügyvezetés egyezőségét is vizsgálni kell.

Az ATAD-irányelv a kollektív befektetési formákat kivételként kezeli a 9a. cikk hatálya alól [9a. cikk (2) bekezdése], ezért a Tao. tv. 2. § (8) bekezdése is kimondja, hogy ezek – eltérően a 2. § (7) bekezdés szabályától – nem társaságiadó-alanyok. Kollektív befektetési formának minősül a befektetési alap és az a más kollektív befektetési forma, amelynek tulajdonosi köre széles, diverzifikált értékpapír-portfólióval rendelkezik, és amelyre a magyar befektetővédelmi szabályozás vonatkozik.

A fordított hibrid struktúra definícióját a következő ábra szemlélteti.



# A számviteli törvény változásai

TÁMOGATÁS | TÁMOGATÁSI ARÁNY | KÖNYVELŐK TOVÁBBKÉPZÉSE

A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: számviteli törvény) újabb módosítását az egyes adótörvények módosításáról szóló 2021. évi LXIX. törvény tartalmazza, mely 2021. június 9-én került kihirdetésre.

## Szerződés elszámolási egységéhez kapcsolódó módosítás

A szerződés elszámolási egységére vonatkozó jelenleg hatályos szabályok egyes esetekben olyan szerződésekre is kiterjed(het)nek, amelyeknél nem indokolt, illetve nehézséget okoz azok gyakorlati alkalmazása. Emiatt a törvényt módosítás a jelenlegi előírásokat pontosítja annak érdekében, hogy sorozatgyártás esetén ne kelljen kötelezően alkalmazni a szerződés elszámolási egységére vonatkozó szabályokat. A törvényt módosítás új előírása szerint ezen szerződések esetében, ha a szerződés(ek) tárgya a terméknek azonos munkafolyamattal, nagy tömegben, sorozatosan történő gyártására irányul, a vállalkozó dönthet úgy, hogy nem alkalmazza a szerződés elszámolási egységére vonatkozó előírásokat. Ez esetben a szerződés elszámolási egységéhez kapcsolódó egyéb előírásokat sem alkalmazhatja.

## Fejlesztésre kapott támogatások elszámolásában bekövetkező változás

A számviteli törvény hatályos előírása alapján csak és kizárólag akkor lehet a fejlesztésre kapott támogatásokat elszámolni, amikor azok pénzügyileg befolytak. Az uniós és hazai forrású fejlesztési támogatási pályázatoknál azonban egyre jellemzőbb az előleg alapú finanszírozás és az utólagos, akár több év elteltét követő elszámolás (a kapott előleget azonban nem lehet bevételként elszámolni, azt kötelezettségként

kell kimutatni mindaddig, míg az előleggel el nem számolnak).

Mivel több év múlva történik meg az elszámolás, ezekben az esetekben gyakran előfordul, hogy egyes megvalósított eszközök a támogatással történő elszámolás előtt üzembe helyezésre kerülnek és utánuk terv szerinti értékcsökkenés kerül elszámolásra, míg a hozzájuk kapcsolódó támogatási bevételek – az utólagos elszámolás miatt – csak az üzembe helyezést követően, akár több év múlva jelennek meg. Emiatt a támogatottnál egyik üzleti év veszteséges, míg a másik nyereséges lesz. Az összemérés elvének érvényesülése érdekében a törvényt módosítás új előírása – a támogatási feltételek szerint megvalósuló fejlesztéseknél – lehetővé teszi a dokumentáltan várható támogatási bevételek aktív időbeli elhatárolásának a lehetőségét, hasonlóan a működési célú támogatások elszámolásához. Az aktív időbeli elhatárolásban kimutatott várható fejlesztési támogatás összegét a támogatás befolyásakor, vagy a támogatás meghiúsulásakor kell feloldani.



**BOTKA ERIKA**  
főosztályvezető-helyettes, PM

*Az új szabályt a 2021-es üzleti évre is lehet alkalmazni.*

### 1. PÉLDA FEJLESZTÉSI TÁMOGATÁS IDŐBELI ELHATÁROLÁSÁRA RÉGI SZABÁLY SZERINT

2021. január 1-jén üzembe helyeztek egy gyártósort, bruttó értéke 120 millió Ft, használati idő 10 év, maradványérték 20 millió Ft. A fejlesztési támogatás első részlete – 55 millió Ft – 2022. március 5-én folyik be, a második részlet 2023. január 3-án folyik be, ami 20 millió Ft.

### **Megoldás:**

A gyártósor éves terv szerinti értékcsökkenésének meghatározása: (120 millió Ft – 20 millió Ft) : 10 = 10 millió Ft

A használati idő alatt a fejlesztési támogatás elszámolása a következőképpen alakul:

#### **2021. év**

A tárgyi eszköz terv szerinti értékcsökkenési leírásának elszámolása:

T 571. Terv szerinti értékcsökkenési leírás	10 millió Ft
K 139. Műszaki berendezések, gépek, járművek terv szerinti értékcsökkenése	10 millió Ft

Mivel a 2021-es üzleti év mérlegfordulónapjáig a fejlesztési támogatás nem folyt be, ezért a 2021-ben elszámolt 10 millió Ft terv szerinti értékcsökkenés bevétellel nem kerül ellentételezésre.

#### **2022. év**

A befolyt fejlesztési támogatás elszámolása befolyáskor:

T 384. Elszámolási betétszámla	55 millió Ft
K 96. Egyéb bevételek	55 millió Ft

[Kapcsolódó tétel:

A befolyt fejlesztési támogatás időbeli elhatárolása

T 96. Egyéb bevételek	55 millió Ft
K 483. Halasztott bevételek	55 millió Ft]

A tárgyi eszköz terv szerinti értékcsökkenési leírásának elszámolása:

T 571. Terv szerinti értékcsökkenési leírás	10 millió Ft
K 139. Műszaki berendezések, gépek, járművek terv szerinti értékcsökkenése	10 millió Ft

### **A fejlesztési támogatás feloldása zárlat keretében:**

Azért, hogy zárlat keretében meg tudjuk állapítani, hogy a tárgyevi költségekre mennyi bevételt kell feloldani, a támogatás befolyásának üzleti évében célszerű egy „számviteli” támogatási arányt szá-

molni. A támogatási arány számításánál azt kell figyelembe venni, hogy a támogatás befolyásának üzleti évétől kezdődően mennyi veszteség várható az eszközből és erre mennyi bevétel van. A tárgyi eszközből várható veszteséget a tárgyi eszköz üzleti évi nyitó nettó értéke mutatja (a nettó értékben ugyanis benne van a tárgyév és az azt követő üzleti évek terv szerinti értékcsökkenése, valamint a használati idő végére meghatározott maradványértéke is), és ezt kell a befolyt támogatás összegéhez viszonyítani. Fel kell hívni a figyelmet arra, hogy a maradványértékre is arányosan meg kell hagyni a támogatásból, mert a maradványértékből is egyszer veszteség lesz, mely veszteséget szintén arányosan ellentételezni kell. Az így kiszámított „számviteli” támogatási arány jellemzően nem egyezik meg a jogszabályban, szerződésben rögzített támogatási aránnyal. Az eltérést okozhatja az, hogy a támogatás az aktiválást követő üzleti év(ek)ben folyik be, de eltérést okozhat az is, hogy a támogatott bekerülési érték nem egyezik meg az eszköz számviteli törvény szerinti bekerülési (bruttó) értékével (például az eszköz bekerülési értékében a számviteli törvény szerint aktiválni kell olyan tételeket is, amelyeket a támogatási szerződés vagy a jogszabály a támogatás tekintetében nem tekint elismert költségnek).

Az előbb leírtakból következően a jogszabály, illetve szerződés szerinti támogatási arányszámmal csak akkor lehet a számviteli elszámolás során számolni, ha a következő két feltétel együttesen fennáll: az eszköz jogszabály, szerződés szerinti bekerülési értéke megegyezik a számviteli törvény szerinti bekerülési értékkel és a támogatás teljes összege az üzembe helyezés üzleti évében befolyik.

A példában március 5-én folyt be a támogatás, de nem március 5-étől kell a terv szerinti értékcsökkenést ellentételezni, hanem a teljes üzleti évre elszámolt 10 millió Ft terv szerinti értékcsökkenési leírást arányosan ellentételezni kell (ez következik abból, hogy a számviteli törvény üzleti évre vonatkozóan szabályozza a beszámoló összeállítását).

*Támogatási arány: a támogatás befolyásának üzleti évétől kezdődően mennyi veszteség várható az eszközből és erre mennyi a bevétel.*

# Fordulónap utáni események kezelése a beszámolóban és a pénzügyi kimutatásokban

## A SZÁMVITELI TÖRVÉNY ÉS AZ IFRS SZERINTI, MÉRLEGGÉSZÍTÉS IDŐSZAKÁBAN ELŐFORDULÓ ESEMÉNYEK KEZELÉSE A TÁRGYÉVI BESZÁMOLÓBAN

IFRS | LÉNYEGESSÉG | ÉRTÉKELÉS

A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény 2022. év január 1-jétől hatályos módosításai azt igazolják, hogy a hazai számviteli előírások közelítenek a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokhoz, azaz az IFRS-ben foglalt szabályokhoz. Ennek köszönhetően a két számviteli szabályrendszer egyre kevesebb eltérést tartalmaz az egyes gazdasági események elszámolása tekintetében. A közelítési törekvések ellenére azonban bőven maradnak olyan elszámolási, értékelési szabályok, melyek logikája továbbra is lényeges eltérést okoz a számviteli beszámolóban az IFRS szerinti pénzügyi kimutatásokhoz képest.



BERTALANNÉ  
DANÓ KATALIN  
Gazdasági  
tanácsadó  
SALDO Zrt.

Az egyik lényeges eltérés a két szabályrendszer szerint előállított mérleg tartalmát illetően a *mérlegfordulónap utáni*, de még a mérlegkészítési időszakban bekövetkezett *események* kezelésében van. Bár szellemiségét tekintve az IAS 10 standard és a magyar szabályozás közel áll egymáshoz, az IAS 10 előírásai részletesebb útmutatást tartalmaznak, és található továbbá egy-két terminológiai eltérés is, mint például:

- A magyar számviteli törvény 3. § (6) bekezdés 1. pontja megfogalmazza a mérlegkészítés időpontját: ez a mérleg egyes tételeinek elkészítéséhez meghatározott időszak – az üzleti év mérlegfordulónapját követő –, amikor a megbízható és valós vagyoni helyzet bemutatásához szükséges értékelési feladatokat el lehet és el kell végezni.
- Ha ezt összevetjük az IAS 10 közzétételre való engedélyezés időpontjával, akkor arra jutunk, hogy az utóbbi időpont a mérlegkészítést követő időpont.

Konkrét eltérést jelent a befektetések értékelése és a mérlegfordulónapot követő árfolyamcsökkenések figyelembevétele.

***Ezek után nézzük meg, hogyan kell kezelni az éves beszámolóban a fordulónap utáni eseményeket.***

A számviteli alapelvek *teljességi elve* szerint a gazdálkodónak könyvelnie kell minden gazdasági eseményt, amelyek az eszközökre és a forrásokra, illetve a tárgyévi eredményre hatást gyakorolnak. A beszámolóban ki kell mutatni azokat a gazdasági eseményeket (ideértve azokat is, amelyek az adott üzleti évre vonatkoznak), amelyek egyrészt a mérleg fordulónapját követően, de még a mérleg elkészítését megelőzően váltak ismertté, másrészt azokat is, amelyek a mérleg fordulónapjával lezárt üzleti év gazdasági eseményeiből erednek, a mérleg fordulónapja előtt még nem következtek be, de a mérleg elkészítését megelőzően ismertté váltak.

Az *óvatosság elvéből* következően a tárgyévi eredmény meghatározása során az értékvesztés elszámolásával, a céltartalék képzésével kell figyelembe venni az előrelátható kockázatot és a feltételezhető veszteséget akkor is, ha az az üzleti év mérlegének fordulónapja és a mérlegkészítés időpontja között vált ismertté.

*Lényeges eltérés mutatkozik a mérlegfordulónap utáni, de még a mérlegkészítési időszakban bekövetkezett események kezelése esetén.*

e) a termékpálya-szabályozáshoz kapcsolódó, termék tanácsok által fizetett termékpálya-szabályozás összegét, ha az a tárgyévhez vagy a tárgyévet megelőző üzleti év(ek)hez kapcsolódik, és azt a mérlegkészítés időpontjáig pénzügyileg rendezték.

Az egyéb bevételkénti elszámolásnak nem feltétele a mérlegkészítés időpontjáig történő pénzügyi rendezés a d) pontban foglalt támogatás esetén, ha a támogatási szerződés alapján a mérlegkészítés időpontjáig a támogatással való elszámolás megtörtént, illetve, ha a támogatási elszámolás nem került benyújtásra, de a vállalkozás bizonyos abban, hogy a támogatást meg fogja kapni.

Szintén tárgyévi bevételként kell elszámolni a biztosító által fizetett, illetve a mérlegkészítés időpontjáig elfogadott, visszaigazolt – tárgyévi, illetve a tárgyévet megelőző üzleti évi káreseményhez kapcsolódó – összeget.

#### **A tárgyévi egyéb ráfordítások között kell elszámolni:**

- az üzleti év mérlegfordulónapja előtt bekövetkezett, a mérlegkészítés időpontjáig ismertté vált káreseményekkel kapcsolatos – a le nem vonható általános forgalmi adót is magában foglaló – kifizetéseket, elszámolt, fizetendő összegeket;
- a fizetett, illetve a mérlegkészítés időpontjáig ismertté vált, elszámolt, fizetendő, a mérlegfordulónap előtti időszakhoz kapcsolódó bírságok, kötbérek, fekbérek, késedelmi kamatok, behajtási költségátalányok, kártérítések, sérelemdíjak összegét.

*Tárgyévi bevételként kell elszámolni a biztosító által fizetett, illetve a mérlegkészítés időpontjáig elfogadott tárgyévi káreseményhez kapcsolódó összeget.*

Az IAS 10 ezekkel szemben, a fordulónap utáni eseményeket, azaz a beszámolási időszak utáni eseményeket módosító és nem módosító kategóriákba sorolja. A módosító

események hatását a tárgyévi pénzügyi kimutatásban kell szerepeltetni, míg a nem módosító események a bekövetkeztük időpontjáról készülő kimutatásban fognak szerepelni.

A leggyakrabban előforduló ilyen események a következők:

#### **Módosító események:**

- egy évek óta húzódó bírósági eljárás a beszámolási időszak után zárul le, de kedvező eredményt hoz a gazdálkodó egység számára;
- módosítani kell a készletértéket, ha a fordulónapot követően az eladási ár bizonyítékot szolgáltat az időszak utolsó napján fennálló realizálható értékről, így szükségessé válhat a készlet értékvesztésének elszámolása;
- vevő értékvesztés-elszámolásra ad okot, ha a fordulónap után értesül a vállalkozás arról, hogy a vevője fizetésképtelenné vált;
- az időbeli elhatárolások eseményei;
- a fordulónapon fennálló biztosítási igények elszámolása;
- csalások vagy hibák feltárása és kijavítása a fordulónapot követően.

#### **Nem módosító események:**

- a fordulónapot követően bekövetkezett káresemények veszteségei (pl. fordulónap után ég le az iroda);
- jelentős összegű, nem jellemző árfolyamváltozások;
- a fordulónapot követő állami intézkedések hatása;
- a befektetések piaci értékének csökkenése a mérleg fordulónapja után.

Amint látható, bár a téma megközelítése némileg eltérő a két számviteli szabályrendszerben, de a fordulónap utáni események kezelésében is egyre közelebb kerül egymáshoz a számviteli törvény és az IFRS. A harmonizációt igazolja a 2016. évi számviteli törvény módosítása is, mely szerint, az IAS 10-ben foglaltakkal azonos módon kerül elszámolásra a *jóváhagyott osztalék*. Mind a számviteli beszámolóban, mind pedig a pénzügyi kimutatásokban abban az évben jelenik meg a jóváhagyott osztalék, amelyben a tulajdonosok meghozták az osztalékfizetésről szóló döntést. 5

# Az ingatlanértékesítés áfavonzata

INGATLAN HASZNÁLATBEVÉTEL ADÓKULCS

Az ingatlan értékesítése az egyik legbonyolultabb és legnagyobb adókockázatot jelentő adótárgy a forgalmi adózás terén.

A kockázat mértéke következik a szabályozás bonyolultságából, továbbá abból, hogy rendre a legnagyobb értékű ügyletet képviselik az adózók üzletmenetében az ingatlanok értékesítése. A szabályozás bonyolultságára jellemző, hogy egy ingatlant lehet értékesíteni adókötelezen egyenes adózással, vagy akár fordított adózással. Az adómérték szempontjából az ügylet lehet:

- adómentes,
- 5%-os vagy
- 27%-os adókulccsal adózó.

Az alábbi ábra szemlélteti az adókötelezettség meghatározásának folyamatát, bonyolultságát.

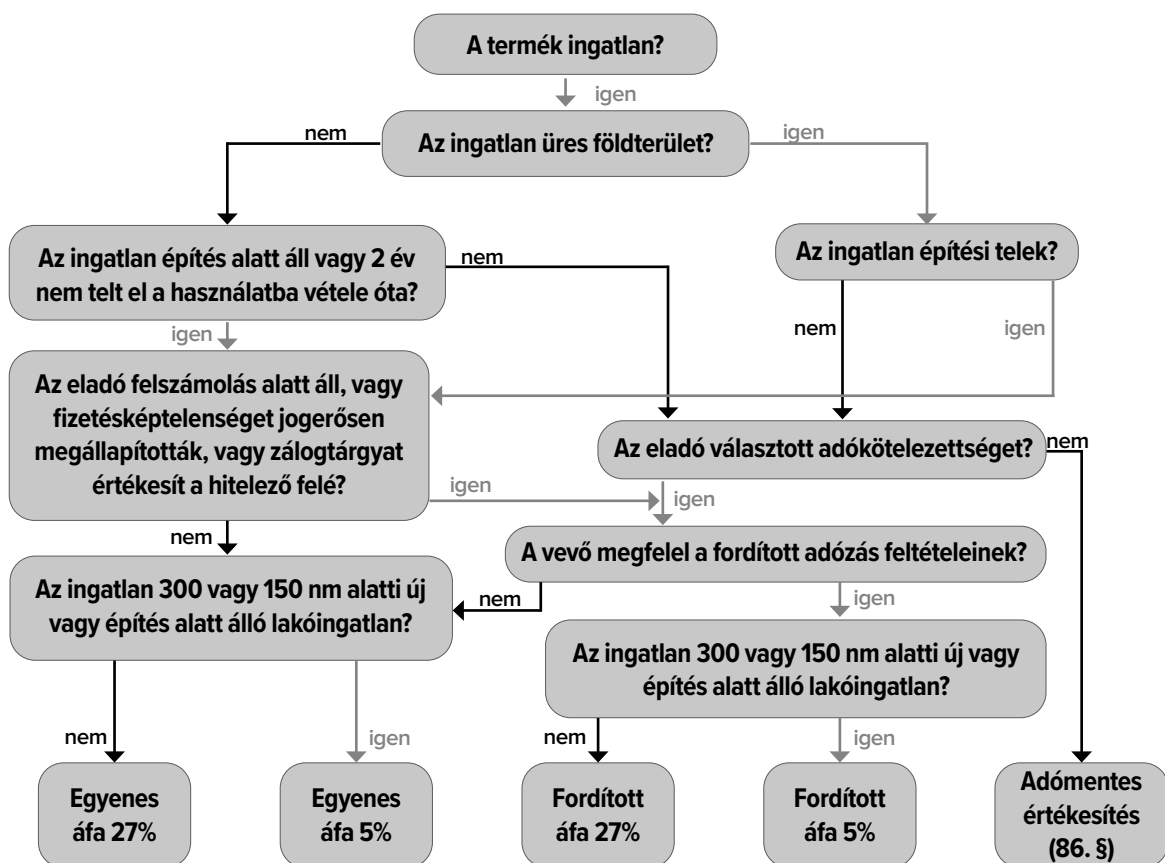
Jelen ábrát azon okból tesszük közre, hogy viszonylag egyszerű eljárással ellenőrizni tudják az ingatlanjuk értékesítésnek Önök által meghatározott adókötelezettségét. Felhívjuk a figyelmüket, hogy az érthetőség fenntartása érdekében az ingyenes ügyletek adókötelezettségét és az Áfa tv. 87. § szerinti adómentességet nem építettük bele a folyamatábrába, mivel azon ügyletek számszága egyébként is elhanyagolható mértékű. ☛



VIRA SÁNDOR

okleveles  
ÁFA szakértő,  
SALDO Zrt.

## DÖNTÉSI FOLYAMATÁBRA AZ INGATLANÉRTÉKESÍTÉSEK ÁFA-KÖTELEZETTSÉGÉNEK MEGHATÁROZÁSÁHOZ



KÉSZÍTETTE: VIRA SÁNDOR

# Kérdések és feleletek

## **SZEMÉLYI JÖVEDELEMDÓ**

### **2022/1 Juttatható-e adómentesen parkolási bérlet a munkavállalóknak?**

Gyakran előforduló eset, hogy a munkavállalók a vállalkozás céljainak érdekében a saját személygépkocsijukat használva teljesítik munkaköri feladataikat. A napi feladatok ellátása során a személygépkocsival a város különböző pontjain parkolnak. A parkolásért a legtöbb városban parkolási díjat kell fizetni.

Kérdésként merül fel, hogy ha a vállalkozás a magánszemély részére parkolóbérletet juttat, akkor keletkezik-e adókötelezettsége a feleknek?

Amennyiben a munkavállalók a napi feladataik ellátásához a saját személygépkocsijukat használják (hivatali, üzleti utazás) és a vállalkozás e gépjárművekhez kapcsolódóan parkolási bérletet biztosít, akkor a parkolási bérlet juttatása az Szja tv. 4. § (2a) bekezdés alapján kvázi adómentes. Vagyis sem a munkavállalónak, sem pedig a munkáltatónak jövedelemadó és egyéb közteherfizetési kötelezettsége nem keletkezik. Az adómentesség még abban az esetben is fennáll, ha egyébként a parkolóbérletet magáncélra is használja a dolgozó.

Az adómentesség csak abban az esetben állhat fenn, ha a parkolási bérlet a valós körülmények alapján (napi feladatok ellátása, munkaköri leírásból levezethető módon stb) a munkavállaló munkavégzéséhez rendszeresen szükséges.

Amennyiben a napi feladatok, illetve a munkaköri leírás alapján a bérlet juttatása nem indokolt, úgy a juttatás piaci értékét a munkavállaló nem önálló tevékenységből származó jövedelmének kell tekinteni [Szja tv. 2. § (6) bekezdés; Szja tv. 25. § (1) bekezdés]. Amennyiben a hivatali célból történő parkolás alkalomszerű, úgy bérlet helyett parkolójegy megváltását javasoljuk, mely a fenti indokok alapján szintén adómentes.

Ha a vállalkozás a hivatali üzleti utazás során a munkavállaló saját személygépkocsijának parkolása céljából bérlet vagy jegy formájában parkolási szolgáltatást vesz igénybe, akkor a parkolási szolgáltatás áfatartalma

nem helyezhető levonásba [Áfa tv. 124. § (2) bekezdés e) pont]. A tételes tiltás abban az esetben is fennáll, ha a parkolóbérletet magáncélra nem használhatja a munkavállaló.

### **2022/2 Keletkezik-e adókötelezettség az ingyenes kávéra, üdítőre jogosító kupon magánszemély részére történő átadása után?**

Egy kávézó az üzleti forgalmának fellendítése céljából a közterületen kávéra, üdítőre jogosító kuponokat oszt szét magánszemélyeknek. A magánszemélyek, ha a felkeresik a kávézót, akkor a kupon felmutatásával ingyenesen elfogyaszthatnak egy kávé, illetve egy pohár üdítőt.

Kérdésként merül fel, hogy mikor és kinek keletkezik közteherfizetési kötelezettsége a kupon átadása, illetve a kávé, üdítő elfogyasztása kapcsán?

Amennyiben a közterületen ingyenes kávé és üdítő elfogyasztására jogosító kupont osztogatnak magánszemély részére, akkor a kupon átadása önmagában adózási kötelezettséget nem keletkeztet. Adózási szempontból a kuponokat nem kötelező egyedi sorszámmal ellátni, de a visszaélések, illetve a promóció költségkalkulációja szempontjából célszerű lehet egyedi sorszámmal ellátni.

A promóció jellegét megvizsgálva, a vállalkozás azért oszt kupont a járókelők részre, mivel a kávézó szolgáltatásait kívánja megismertetni a leendő fogyasztókkal és ezáltal jövőbeli üzleti forgalmának növekedését várja az akciótól.

Az Szja tv. 70. § (6) bekezdés d) pontja alapján egyes meghatározott juttatásnak minősül az olyan adómentesnek, üzleti ajándéknak nem tekinthető üzletpolitikai (reklám) célú juttatás, amely nem tartozik a szerencsejáték szervezéséről szóló törvény hatálya alá.

Ha a megkapott kupont a kávézóban beváltja és a kávé, üdítőt a kávézóban elfogyasztja a magánszemély, a juttatás üzletpolitikai, reklám célokat szolgál, így a kávé, üdítő juttatása egyes meghatározott juttatásnak minősül. A fogyasztás időpontjára tekintettel a felszolgált kávé, üdítő szokásos piaci értékének 1,18-szorosa után a kávézónak 15 százalék jövedelemadó és

13 százalék szociális hozzájárulási adó fizetési kötelezettsége keletkezik. A magánszemélynek közteherfizetési kötelezettsége nem keletkezik.

Más megítélés alá tartozik, amennyiben a juttatás vásárláshoz kötött. Ebben az esetben a kávé, üdítő juttatása az Szja tv. 1. melléklet 8.14 pontja alapján adómentes (az egyéb feltételek teljesülése mellett). Például, ha a bármely sütemény elfogyasztása esetén a kupon felmutatásával a vendég egy kávé, üdítőt is kap ajándékba.

Nincs korlátozó rendelkezés arra vonatkozóan, hogy a vásárláshoz kapcsolódó „ajándék” értéke nem lehet magasabb az ellenérték fejében igénybe vett szolgáltatás (termék) áránál. Így előfordulhat az az eset, hogy a példánál maradva a sütemény ára kisebb lesz, mint a kávé, üdítő értéke.

#### **ÁLTALÁNOS FORGALMI ADÓ**

**2022/3 Fordított adózású ingatlan értékesítéséről szóló számlán hogyan kell a telek, felépítmény ellenértékét feltüntetni, amennyiben a szerződésben egy vagy önálló ellenértéket határoztak meg a tételekre?**

Ingatlanértékesítés esetén a felépítményhez tartozó földterület számlázásakor a számviteli előírások indokolják a telek és a felépítmény ellenértékének megbontását. Olyan ügylet során, amikor az ingatlanértékesítés fordított adózás alá tartozik, akkor a telekrész áfabeli megítélése nem válik el a felépítményétől. Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (továbbiakban: Áfa tv.) értelmében a fordított adózás alá tartozó ingatlanértékesítés esetén az ingatlanhoz tartozó telek is fordított adózás alá tartozik, függetlenül attól, hogy az adásvételi szerződésben egy ellenértéket jelöltek meg a telek és felépítmény értékesítésekor vagy külön határozták meg az összegeket. [Áfa tv. 86. § (1) bekezdés j) pont]

#### **TÁRSASÁGI ADÓ**

**2022/4 Belső képzés szervezőjeként terheli-e adatszolgáltatási kötelezettség a munkáltatót, különös tekintettel a jogszabályi kötelezettség alapján szervezett tűzvédelmi oktatásra?**

A társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (a továbbiakban:

Tao. tv.) 8. § (1) bekezdés d) pontja szerint az adózás előtti eredményt növeli az a költségként, ráfordításként elszámolt összeg, amely nincs összefüggésben a vállalkozási, a bevétel-szerző tevékenységgel, különös tekintettel a 3. számú mellékletben foglaltakra.

A Tao tv. 3. számú melléklet B) fejezetének 2020. július 1-jétől hatályos 14. pontja szerint a vállalkozás érdekében elismert költség a kifizető által viselt oktatás és képzés költsége (ideértve az azzal összefüggő, törvényen alapuló, az államháztartás valamely alrendszere számára történő kötelező befizetést is), ha annak szervezője jogszabályban meghatározott alapfeladata vagy felnőttképzési tevékenysége keretében szervez és a kifizető rendelkezésére bocsátott nyilatkozat tanúsítja, hogy a szervező jogszabályban előírt adatszolgáltatási kötelezettségét teljesítette.

A felnőttképzésről szóló 2013. évi LXXVII. törvény (továbbiakban: Fktv.) 15. § (1) bekezdése a felnőttképző részére a felnőttképzési államigazgatási szerv felé történő adatszolgáltatási kötelezettséget ír elő meghatározott adattartalommal, a felnőttképzés adatszolgáltatási rendszerében (<https://far.nive.hu/kezdolap>).

A Tao tv. szerinti nyilatkozatra vonatkozóan nincs jogszabályban meghatározott tartalmi megkötés, a felek egyértelmű beazonosíthatóságán kívül tartalmaznia kell, hogy:

- a képzés szervezője jogszabályban meghatározott alapfeladata vagy felnőttképzési tevékenysége keretében szervezi az adott képzést és ezen képzéshez kapcsolódóan,
- a képzés szervezője eleget tett az Fktv. 15. § (1) bekezdésében említett adatszolgáltatási kötelezettségének.

Az adatszolgáltatási kötelezettséget legkésőbb a

- képzés megkezdésének időpontjáig,
  - adatváltozás esetén azt követő harmadik munkanapig,
  - belső képzés esetén annak a negyedének az utolsó napjáig, melyben a belső képzés befejeződik
- kell megtenni.

Belső képzésnek minősül a munkáltató által jogszabály alapján szervezett Fktv. 2. § 1. pont b) alpont szerinti oktatás, képzés időtartamtól függetlenül, és minden más nem



jogszabályi kötelezettség alapján szervezett, de összesen hat óra időtartamot meghaladó oktatás és képzés.

Az Fktv. 2. § 1. pont c) alpont szerint belső képzésnek minősül a saját, a KKV tv. szerinti partner- vagy kapcsolódó vállalkozás beszállítójának, az igénybe vett közreműködő foglalkoztatottja részére (munkaerő-kölcsönzésre kötött megállapodás tartalma szerint) szervezett oktatás és képzés.

A munkáltatónak, mint az oktatás, képzés szervezőjének, akkor nincs bejelentési kötelezettsége – az Fktv. 2. § 1. pontja szerint nem minősül belső képzésnek –, ha nem üzletszerű gazdasági tevékenység keretében és nem jogszabályi kötelezettség alapján szervezi, és összesen nem éri el a hat óra időtartamot.

Az Fktv. 2021. július 1-jétől hatályos 1. § (1a) pontja értelmében kikerül a törvény hatálya alól – egyebek mellett – a munkavédelemről szóló törvény és a tűz elleni védekezésről, a műszaki mentésről és a tűzoltóságról szóló törvény alapján a munkáltató jogszabályi kötelezettségeként előírt oktatás, képzés, így arról adatszolgáltatási kötelezettsége a munkáltatónak nem keletkezik.

#### **MUNKAJOG**

**2022/5 Mi a helyes eljárás, ha a kötelező védőoltás fel nem vétele miatti fizetés nélküli szabadság elrendelése előtt vagy után lesz keresőképtelen a munkavállaló?**

Előljáróban meg kell jegyezni, hogy sem az 598/2021. (X. 28.) Kormányrendelet, sem az 599/2021. (X. 28.) Kormányrendelet keresőképtelenség vonatkozásában nem tartalmaz rendelkezéseket.

Álláspontunk szerint, amennyiben a munkavállaló a védőoltás meghatározott határidőn belüli fel nem vétele miatti fizetés nélküli szabadság elrendelését megelőzően keresőképtelen állapotba kerül, és ezt orvosi igazolással alá is támasztja, akkor a fizetés nélküli szabadság kizárólag a keresőképtelenség lejártát követően kezdődhet el.

Amennyiben a fizetés nélküli szabadság elrendelését követően lesz beteg a munkavállaló, akkor az a fizetés nélküli szabadság szempontjából irreleváns, hiszen ezen időtartam alatt a munkavállaló nem kap munkabért, így a fizetés nélküli szabadság alatt a

társadalombiztosítási jogviszonya is szünetelni fog. A társadalombiztosítási jogviszony szünetelése alatt a munkavállalót pénzbeli ellátások (pl. táppénz) nem illetik meg, míg a természetbeni orvosi ellátások igénybevétele érdekében egészségügyi szolgáltatási járulék fizetésére kötelezett.

Vagyis, amennyiben a fizetés nélküli szabadságot elrendelő nyilatkozat kiadásra kerül, akkor az életbe is lép, és nem befolyásolja a munkavállaló betegsége/keresőkép-telensége.

#### **SZÁMVITEL**

**2022/6 Fizethet-e osztalékelőleget 2022. évi közbenső mérleg alapján a társaság a 2021. év mérlegfordulónapja és a 2021. évi beszámoló taggyűlés általi elfogadása közötti időszakban a 2022. évi eredményre vonatkozóan?**

Abból adódóan, hogy 2022. évben mindaddig nincsen végleges nyitó egyenlege a mérlegszámláknak, amíg a 2021. évi beszámoló elfogadásra nem kerül, nem lehet szabályszerű közbenső mérleget készíteni. Ezért a 2021. évi mérlegkészítés időszakában nem lehet 2022. évre vonatkozó közbenső mérleget készíteni, így osztalékelőleg sem fizethető a 2022. évi eredmény terhére.

Bár a számviteli törvény 21. § (7) bekezdése értelmében egy közbenső mérleget annak fordulónapját követő 6 hónapig lehet felhasználni a saját tőke alátámasztására, véleményünk szerint akkor sem fizethető osztalékelőleg 2022. évre vonatkozóan a 2021. évi beszámoló elfogadása előtt, ha rendelkezik a vállalkozás egy hat hónapnál nem régebbi, 2021. évi fordulónappal készült közbenső mérleggel. Ugyanis az osztalékelőleg-fizetés jogszerűségét megalapozó közbenső mérleg rendeltetése, hogy azt bizonyítsa, támassza alá, hogy év végén, jelen esetben 2022. év végén, meg lesz a fedezete annak, hogy legalább az osztalékelőleggel azonos összegű osztalékról döntsön a tulajdonos. Ez következik a Ptk. 3:186. § (1) bekezdésében foglaltakból is, mi szerint „a taggyűlés két, egymást követő beszámoló elfogadása közötti időszakban osztalékelőleg fizetéséről határozhat”, valamint „Ha az oszta-

lékelőleg kifizetését követően elkészülő éves beszámolóból az állapítható meg, hogy osztalékfizetésre nincs lehetőség, az osztalékelőleget a tagok kötelesek visszafizetni.” [3:186. § (3) bekezdés]. Tehát a 2022. évre vonatkozó osztalékelőleg-fizetés egyik feltétele, hogy legyen 2021. évi elfogadott beszámoló, mérleg.

Annak viszont nincs akadálya, hogy a 6 hónapos szabályt figyelembe véve (pl. egy 2021. november 30-i fordulónappal készült közbenső mérleg alapján) a tulajdonosok 2022. évben a 2021-es beszámoló elfogadását megelőzően (pl. januárban/februárban) arról döntsenek, hogy a 2021. év terhére fizessen a cég részükre osztalékelőleget. Felhívjuk a figyelmet arra, hogy abban az esetben, ha a cég könyvvizsgálat-köteles, a közbenső mérleget is auditáltatni kell a könyvvizsgálóval.

## EGYÉB

### 2022/7 2022. évben is marad az 1%-os HIPA és be kell-e nyújtani újra az NYHIPA nyilatkozatot?

A koronavírus-világjárvány nemzetgazdaságot érintő hatásának enyhítése érdekében szükséges egyes intézkedésekről szóló 639/2020. (XII. 22.) Korm. rendelet szerint a kormányrendeletben meghatározott mikro-, kis- és középvállalkozás (a továbbiakban: KKV) számára a helyi iparüzési adó mértéke a 2021. adóévben legfeljebb 1 százalék, továbbá a vállalkozóknak az egyébként bevallott adóelőleg felét kellett 2021-ben megfizetni.

A helyi adókról szóló 1990. évi C. törvény (a továbbiakban: Htv.) 2022. január 1. napjától hatályos rendelkezései alapján az 51/L.51/O. §-aiban foglaltak szerint, a Kormány a 2022. évben végződő adóév vonatkozásában is fenntartja a helyi iparüzési adó mértékének egy százalékban történő megállapítását. Erre tekintettel a **2022. évre is fennmarad a KKV adóalanynok részére a helyi iparüzési adóelőlegek 50 százalékkal történő csökkentése és a helyi iparüzési adó egy százalékkal történő megállapítása.**

Azoknak a vállalkozásoknak, amelyek 2021. évben megfeleltek a feltételeknek, az akkor előírt nyilatkozatot (21NYHIPA) benyújtották, és 2021. évben nem keletkezett

új, Htv. szerinti telephelyük, 2022-re vonatkozóan semmi teendőjük nincsen, az illetékes önkormányzatok a 2022. évi adóelőleget automatikusan 50%-ban fogják előírni.

Azok a vállalkozások, melyek 2021. évben nem nyújtottak be nyilatkozatot, de megfelelnek az adómérték felezéshez előírt feltételeknek, 2021. évre az adóbevallásban érvényesíthetik ezt a kedvezményt. Viszont, annak érdekében, hogy a 2022. évi előlegüket már a csökkentett összegben kelljen befizetniük, **2022. február 25-ig a 22NYHIPA** nyomtatványon nyilatkozniuk kell a székhelyük, telephelyük szerinti önkormányzati adóhatóságnak arról, hogy a 2021. évben végződő adóévben mikro-, kis- és középvállalkozásnak minősültek.

Ugyancsak a 22NYHIPA nyilatkozat tételére kötelezettek azok az adózók is, akik csak 2022. évben fognak várhatóan megfelelni a kedvezmény igénybevételére jogosító feltételeknek. Szintén meg kell ismételniük a nyilatkozatot azon vállalkozásoknak, akiknek 2021. évben lett olyan Htv. szerinti telephelye, mellyel a 2021. évi nyilatkozat tételkor még nem rendelkeztek. Figyelem! A nyilatkozattétel előtt a változásbejelentő nyomtatványon feltétlenül be kell jelenteni Htv. szerinti telephelynek azokat, amelyek ilyenként még nem szerepelnek a NAV nyilvántartásában.

A 2022. február 25-ig benyújtandó nyilatkozattétel vonatkozik azokra a katás vállalkozásokra is, akik a 2021. évi helyi iparüzési adó kötelezettségüket nem az átalányadózási szabályai (2 500 000 Ft-ot kell adóalapnak tekinteni) szerint teljesítik.

Szintén nyilatkozatban kell 2022. február 15-ig informálni az adóhatóságokat azoknak a vállalkozásoknak, amelyek az „elengedésre” kerülő adómérték miatti adójukat de minimis támogatás helyett átmeneti támogatásként kívánják igénybe venni.

A nyilatkozat kizárólag az állami adó- és vámhatóságon keresztül, elektronikus úton, az állami adó- és vámhatóság által rendszeresített elektronikus nyomtatványon nyújtható be. A nyilatkozatokat az állami adó- és vámhatóság elektronikus úton megküldi a nyilatkozatot tevő vállalkozó székhelye és az állami adó- és vámhatóságnál nyilvántartott telephelye szerinti önkormányzati adóhatóság számára.

**2022/8 Lehetséges-e közhatalmi bevétel követelést termékbeszerzés-kötelezettséggel beszámítani?**

Amennyiben egy önkormányzati adóhatóság felé egy olyan adózónak van lejárt, de nem elévült tartozása, aki, mint cég az önkormányzat megrendelésére kiszállított és kiszámlázott üzemeltetési anyagot, a követelés a kötelezettség beszámításával nem lehetséges.

Az államháztartás számviteléről szóló 4/2013. (I. 11.) Korm. rendelet 44. § (2) bekezdés *i*) pontja kimondja, hogy a teljesítések nyilvántartási számláin – a pénzügyi számvitelben a pénzeszközök változását eredményező gazdasági eseményeken kívül – teljesítésként kell nyilvántartásba venni a számviteli törvény szerinti esetekben a követelések és kötelezettségek egymással szembeni, beszámítással történő rendezését.

**A beszámításnak feltétele, hogy a követelés és a kötelezettségek egyműiek legyenek.** Azonos szolgáltatások fogadhatóak el egymással szemben. Csak az azonos módon mérhető, egyező paraméterű kötelezettségeket, követeléseket lehet összevezetni, és megegyező összeg esetén kivezetni, megszüntetni.

Az államháztartásban is – csakúgy, mint a vállalkozási szférában – be kell tartani a számviteli törvény bruttó elszámolás elvét, ami azt jelenti, hogy minden gazdasági eseményt, annak jellege szerint, el kell számolni.

**2022/9 Hogyan kell szabályszerűen elszállítani/megsemmisíteni a selejtezett eszközöket?**

A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény a selejtezés fogalmát és annak tartalmát nem szabályozza, de hangsúlyozza a vagyoneért való felelősséget, valamint meghatározza az eszközök állományból kivezetésének eseteit, amely bekövetkezhet egyrészt káresemény, másrészt feleslegessé válás miatt. A leltározás és selejtezés részletes szabályait az államháztartás szervezete saját hatáskörben állapítja meg.

A Hgt. 55. § (1) bekezdése határozza meg a veszélyes hulladék fogalmát: Ennek alapján

„a hulladék veszélyes hulladéknak minősül, ha az a hulladékjegyzékről szóló miniszteri rendeletben meghatározott hulladékjegyzékben veszélyes hulladékként szerepel.”

A 16/2001. (VII. 18.) KöM rendelet a hulladékok jegyzékéről határozza meg a háztartási gépek besorolását:

Települési hulladékok (háztartási hulladékok és az ezekhez hasonló, kereskedelmi, ipari és intézményi hulladékok), beleértve az elkülönítetten gyűjtött hulladékokat is.

A fenti jogszabályok alapján a veszélyes, illetve speciális kezelést igénylő hulladékok az alábbiak:

- elektromos hulladék (pl. mosógép, hűtőszekrény, mosogatógép, hajszárító, porszívó, vasaló, elektromos fűrés, fűnyíró stb.),
- elektronikai hulladék (pl. számítógép, nyomtató, monitor, mobiltelefon, hifi berendezés, televízió, rádió, videokamera, fényképezőgép),
- fénycsővek és világítótestek,
- szárazelemek és hordozható kis akkumulátorok.

A veszélyes hulladék elszállításáról, kezeléséről „A veszélyes hulladékkal kapcsolatos egyes tevékenységek részletes szabályairól” szóló 225/2015. (VIII. 7.) Korm. rendelet rendelkezik.

Az elektromos és elektronikus berendezésekkel kapcsolatos hulladékgazdálkodási tevékenységekről szóló 197/2014. (VIII. 1.) Korm. rendelet 25. § (2) bekezdése szerint: „*Ha az elektromos, elektronikus berendezés nem háztartásban képződő hulladéka történelmi hulladéknak minősül, és a nem természetes személy hulladékbirtokos a hulladékká vált elektromos, elektronikus berendezést nem helyettesíti új, azonos vagy azonos funkciójú elektromos, elektronikus berendezéssel, a hulladékká vált elektromos, elektronikus berendezést a hulladékgazdálkodási engedéllyel rendelkező gazdálkodó szervezet által üzemeltetett gyűjtőhelyen a jogosultnak átadja, és annak kezelési költségeit megfizeti.*”

A fentiek alapján a veszélyes hulladéknak számító elektromos és elektronikus berendezések megsemmisítését csak hulladékgazdálkodási engedéllyel rendelkező gazdálkodó szervezet végezheti. **S**