

Periodika

XXXII. évfolyam
2022/5. szám

A SALDO ZRT. ADÓZÁSI SZAKLAPJA

saldo.hu

BOTKA ERIKA

Kata utáni számviteli feladatok

BOTKA ERIKA

Katás társaságok végelszámolása

CSABAI RÓBERT

Magyar-amerikai egyezmény felmondása

BÁTHORY-KIRÁLY KATA

Gyermeknevelési ellátások melletti munkavégzés

MAQSOU DI ALI-VÁGÓ ZOLTÁN-NAGY DONÁT

Külföldi cégalapítás adóügyi kockázata



Saldo

Adókonferencia

2023

Tájékozódjon első kézből a következő év adóváltozásairól a Saldo Zrt. által hagyományosan megrendezett év végi adókonferencián. Szakértő előadóinktól minden hasznos információt megtudhat és szükséges kreditpontjait is megszerezheti!

Írja be naptárjába!

Időpont: 2022. december 15. – 8.30-16.00

Helyszín: Sugár Mozi (1148 Budapest, Örs vezér tere 24.) vagy Online



NYEREMÉNYJÁTÉK!

Vegyen részt rendezvényünkön személyesen a Sugár Moziban és nyerjen 2 főre, 2 éjszakára szóló szálláslehetőséget a harkányi Dráva Hotel Thermal Resort felajánlásából!

Részletek a saldo.hu/adokonferencia weboldalon.

Mindenre van megoldásunk!



ADÓTANÁCSADÁS



INFORMATIKA



FELNŐTTKÉPZÉS



KIADÓ

saldo.hu/adokonferencia



oktatas@saldo.hu



Periodika 2022/5. szám

BOTKA ERIKA Kata adónemből történő kilépéshez kapcsolódó számviteli feladatok....	154
BOTKA ERIKA A katás gazdasági társaságok végelszámolással történő megszűntetésének számviteli feladatai.....	160
CSABAI RÓBERT A magyar-amerikai kettős adóztatás elkerüléséről szóló egyezmény felmondása és annak várható következményei	167
DR. BÁTHORY-KIRÁLY KATA Gyermeknevelési ellátások melletti munkavégzés	171
MAQSUDI ALI – VÁGÓ ZOLTÁN – DR. NAGY DONÁT Külföldi cégalapítás, telephelyek és fióktelepek adójogi kockázatai.....	175
Kérdés-felelet	181



Számvitel, pénzügy, adózás

Főszerkesztő:

Sarkadi-Nagy András

Főszerkesztő-helyettes:

Dr. Bokor Pál

A szerkesztőbizottság tagja:

Kökényesiné Pintér Ilona

Kiss Tamás

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:

PRIME RATE Kft.

Megjelenik évente 6 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 engedélye szükséges!

2022. OKTÓBER



Hirdessen a Periodikában!

Lapunkat kéthavonta több ezer pénzügyi döntéshozó olvassa.

Médiaajánlat: kiado@saldo.hu, +36 1 237-9843

Mindenre van megoldásunk!



Kata adónemből történő kilépéshez kapcsolódó számviteli feladatok

MÉRLEG | LEJTÁR | SZABÁLYZAT

A kisadózó vállalkozók tételes adójáról szóló 2022. évi XIII. törvény 26. §-ának előírása miatt a kisadózó vállalkozások tételes adójáról és a kisvállalati adóról szóló 2012. évi CXLVII. törvény (a továbbiakban: KATA tv.) hatálya alól a közkereseti társaság, betéti társaság, egyéni cég, valamint ügyvédi iroda (a továbbiakban: vállalkozó) a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: számviteli törvény) hatálya alá átkerültek (visszakerültek). Az egyéni vállalkozó nem tartozik a számviteli törvény hatálya alá, így az egyéni vállalkozó kata adóalanyiság megszűnéséhez kapcsolódó feladatai nem függenek össze a számviteli törvény előírásaival. E cikk keretében a vállalkozók számviteli törvény hatálya alá való visszatérésének a legfontosabb szabályait foglaljuk össze.



BOTKA ERIKA
Számviteli és
Közfelügyeleti
Főosztály
főosztályvezető-
helyettes, PM

Bevételi nyilvántartást vezető katás vállalkozó visszatéréséről általában

A bevételi nyilvántartást vezető katás vállalkozók nem voltak a számviteli törvény hatálya alatt. Az adóalanyiságuk megszűnésével és a kiva választásával vagy a társasági adóra áttérés esetén átkerülnek, illetve visszakerülnek a számviteli törvény hatálya alá, kettős könyvvitel vezetése mellett beszámolót kell készíteniük. Mivel a számviteli törvény hatálya alá (vissza)kerültek, a számviteli törvény 2/A. § (4) bekezdése szerinti **nyitómérleget** kell készíteniük, mely nyitómérleget az egyes egyszerűsített közteherviselést lehetővé tevő rendelkezések alkalmazásáról szóló **297/2022. (VIII. 9.) Korm. rendelet** (a továbbiakban: Korm. rendelet) **3. §-ának előírása alapján nem kell könyvvizsgálóval ellenőriztetni**, ugyanis a Korm. rendelet 2022. szeptember 1-jén hatályba lépett szabálya kimondja, hogy 2022. augusztus 31-én a kisadózó vállalkozások tételes adóját alkalmazó köz-

kereseti társaság, betéti társaság, egyéni cég, ügyvédi iroda nem köteles a számviteli törvény 2/A. § (4) bekezdése szerint nyitómérlegét könyvvizsgálóval ellenőriztetni.

Amennyiben a számviteli törvény alá történő áttérésre, illetve visszatérésre végelszámolás, felszámolás miatt került sor (pl. 2022. augusztusban), akkor a KATA tv. 29. §-a alapján visszatérésnél szintén nem kellett a nyitómérleget könyvvizsgálóval ellenőriztetni. Ezen nyitómérleg alapján fogják a vállalkozók a könyveiket a kettős könyvvitel rendszerében megnyitni.

A számviteli törvény 14. § (5) és (11) bekezdéseinek előírása alapján a számviteli törvény által előírt **számviteli politikát**, ennek keretében az eszközök és a források leltárkészítési és leltározási szabályzatát, az eszközök és a források értékelési szabályzatát, valamint a pénzkezelési szabályzatot a számviteli törvény hatálya alá való (vissza)kerülést követő **90 napon belül szintén el kell készíteni**, kivéve azt az esetet, ha mikrogazdálkodói egyszerűsített éves beszámolót fog a vállalkozás készíteni, mert ebben az esetben nem kell számviteli politikával rendelkezni.

A nyitómérlegben a helyes számviteli nyitó adatok összeállításához nemcsak a számviteli törvény, hanem az adójogszabályok ide vonatkozó előírásait is figyelembe kell venni.

90 napon belül el kell készíteni a számviteli szabályzatokat.

Nyitómérleg általános összeállítási szabályai

A nyitómérleg összeállításánál az alábbiakra kell tekintettel lenni.

A számviteli törvény 2/A. § (3) bekezdésének előírása szerint a KATA tv. hatálya alól a számviteli törvény hatálya alá átkerült, illetve visszakerült vállalkozásokra a jogelőd nélkül alapított vállalkozókra vonatkozó előírásokat kell megfelelően alkalmazni. A „jogelőd nélkül alapított vállalkozókra vonatkozó” előírást azonban sajátosan kell értelmezni, mivel ez jellemzően az eszközök értékelésére vonatkozó szabályokra való utalást jelenti. A számviteli törvény 2/A. § (4) bekezdésének előírása szerint a számviteli törvény hatálya alá átkerült, illetve visszakerült vállalkozónak – tételes leltározással alátámasztott – leltár alapján nyitó mérleget kell készítenie. A nyitó mérlegbe az eszközöket piaci értéken, a kötelezettségeket a ténylegesen fizetendő, a céltartalékokat a számított, a számviteli törvény előírásainak megfelelő összegben, a saját tőkét az eszközök és a kötelezettségek (ideértve a céltartalékokat is) különbözetének összegében kell figyelembe venni. Ezt a nyitó mérleget azonban nem kell letétbe helyezni, közzétenni, így ezek tekintetében elkészítési határidőt sem tartalmaz a számviteli törvény. Ugyanakkor az új üzleti évre vonatkozó számviteli kötelezettségek teljesítéséhez a nyitó mérleget indokolt minél előbb összeállítani.

A számviteli törvény hatálya alá átkerülő, illetve visszakerülő jogi személyiség nélküli gazdasági társaság, ügyvédi iroda és egyéni cég első üzleti évi beszámolójának kiegészítő mellékletében utalni kell arra, hogy a számviteli törvény hatálya alá – a KATA tv. hatálya alól – visszatérve először készít beszámolót. Az első üzleti év beszámolója mérlegében az előző év oszlopában a nyitó mérleg adatait kell szerepeltetni, ezáltal kerülnek közzétételre a nyitó mérleg adatai és lesznek nyilvánosak. Az eredménykimutatás előző év oszlopa üresen marad, mert az áttérés, illetve a visszatérés időpontjára nem készül eredménykimutatás.

Nyitó mérleg összeállításának konkrét előírásai

A nyitó mérleg összeállításánál figyelembe veendő legfontosabb szempontok az alábbiak.

KÖVETELÉSEK

A követelések piaci értéken kerülnek be a nyitó mérlegbe, mely piaci érték ebben az esetben a várható befolyási összeget jelenti, így a névértéktől alacsonyabb értéken is bekerülhetnek a nyitó mérlegbe, ha azok befolyása bizonytalan és a számviteli törvény szerint értékvesztéssel le kellene értékkelni. A követelésanalitikában azonban a követelés névértékét is ki kell mutatni. Mivel a „jogelőd nélkül alapított vállalkozóra” vonatkozó szabályok szerint kell a nyitó mérleget összeállítani, ezért nyitó adatként a követelésekkel kapcsolatosan értékvesztés nem kerülhet kimutatásra.

Leltár alapján nyitó mérleget kell készíteni.

Követelések között jellemzően a KATA hatálya alatt vevők felé kibocsátott, de be nem folyt számlakövetelések (vevőkövetelések), adott előlegből adódó követelések, kölcsönkövetelések és a NAV folyószámla alapján adókövetelések lehetnek.

KÉSZLETEK

A készleteket mennyiségi felvétellel történő leltározás alapján, szintén piaci értéken kell felvenni a nyitó mérlegbe. A „jogelőd nélkül alapított vállalkozóra” vonatkozó szabályok szerint összeállított nyitó mérlegbe csak vásárolt készlet (anyag, áru, közvetített szolgáltatás) kerülhet, saját termelésű készletet nem lehet kimutatni. Amennyiben a vállalkozónak az áttérés, illetve a visszatérés időpontjára vonatkozóan van saját termelésű készlete, akkor azt is vásárolt készletként kell beállítania a nyitó mérlegbe. A befejezetlen és félkész terméket az anyagok közé kell besorolni, mert a kettős könyvvitel vezetése alatt ezek jellem-

zően továbbfelhasználásra kerülnek, ezért anyagköltségként kerülnek elszámolásra, míg a készterméket az áruk között kell kimutatni, mivel azok a későbbiekben értékesítésre kerülnek és az értékesítés során eladott áruk beszerzési értékeként kerülnek elszámolásra. Mivel a „jogelőd nélkül alapított vállalkozóra” vonatkozó szabályok szerint kell a nyitó mérleget összeállítani, ezért nyitó adatként a vásárolt készletekkel kapcsolatosan értékvesztés szintén nem kerülhet kimutatásra.

PÉNZESZKÖZÖK

Pénzeszközként a bankszámla és a pénztár mérlegfordulónapi nyitó egyenlegét kell szerepeltetni.

TÁRGYI ESZKÖZÖK, IMMATERIÁLIS JAVAK

A nyitó mérlegbe a számviteli törvényi előírás alapján az eszközöket piaci értéken kell felvenni. Így a számviteli elszámolásokban a nyitó mérlegben kimutatott tárgyi eszköz, immateriális jószág piaci értéke (bruttó érték) alapján indul az üzembe helyezés napjától a terv szerinti értékcsökkenés elszámolása. A piaci érték nulla érték is lehet, akkor ezek a tárgyi eszközök, immateriális javak csak a leltárban fognak szerepelni, így ezekről az eszközökről az áttérő, illetve visszatérő vállalkozók csak mennyiségi nyilvántartást fognak vezetni.

Érték nélkül, de használatban lévő eszközöket is nyilvántartásba kell venni.

Fontos felhívni a figyelmet az érték nélkül, csak mennyiségben nyilvántartott eszközök fontosságára, hiszen ezen eszközökkel kapcsolatosan a kettős könyvvitel vezetése alatt költségek merülhetnek fel, és ha az eszköz a nyilvántartásokban nem szerepel, akkor az adóhatóság a költségelszámolást megkifogásolhatja olyan jogcímen, hogy nem létező eszközhöz kapcsolódóan számolnak el költséget.

A számvitelben a terv szerinti értékcsökkenést az általános szabályok szerint el kell számolni, függetlenül attól, hogy az adózási szabályok eltérő előírást tartalmazhatnak.

A vállalkozóra az adóalanyiságra való áttérésekor, illetve visszatérésekor a KATA tv. 26. § (2) bekezdése a tárgyi eszközökre külön átmeneti szabályt tartalmaz. E szerint a társasági adóalanyos üzleti évet lezáró beszámoló mérlegében kimutatott eredménytartalék, saját elhatározásból lekötött tartalék, adózott eredmény és – a jóváhagyott osztalék, részesedés alapján a taggal szemben fennálló – kötelezettség együttes összegéből az a rész, amely meghaladja a mérlegben kimutatott, nem vagyoni betétként megszerzett immateriális javak és tárgyi eszközök (ide nem értve az immateriális javak és a tárgyi eszközök értékhelyesbítését) együttes könyv szerinti értékét az osztalék utáni adót kiváltó adót fizetett. Amennyiben volt olyan tárgyi eszköz, amivel osztalék utáni adót kiváltó adóalapot csökkentettek, akkor arra külön figyelmet kell fordítani. A KATA tv. 26. § (4) bekezdésének előírása szerint ugyanis, ha a vállalkozó olyan immateriális jószágot vagy tárgyi eszközt ad ingyenesen vagy kedvezményesen magánszemély részére, amely eszköz könyv szerinti értéke alapján az osztalék utáni adót kiváltó adó alapját csökkentette, akkor az ezen juttatás könyv szerinti értékének megfelelő jövedelemre – a személyi jövedelemadóról szóló törvénynek és az adózás rendjéről szóló törvénynek egyes, a kifizetőt terhelő adó mellett adható juttatásokra vonatkozó rendelkezései szerint – a személyi jövedelemadót megállapítja, megfizeti és bevallja. A KATA tv. ezen előírásából következően, ha volt olyan tárgyi eszköz, immateriális jószág, amellyel az osztalék utáni adót kiváltó adó alapját csökkentették és a katás időszak alatt nem volt a vállalkozónak bevétele ebből az eszközökből, akkor ezen eszközöknek piaci értéken (vagy ha nincs piaci értéke, akkor a mennyiségi nyilvántartásban) szerepelnie kellene a nyitó mérlegben, mert különben az előbb említett adófizetési kötelezettség keletkezik (mivel a KATA tv. hivatkozott előírása feltételezi, hogy a magánszemély az adóalanyiság alatt ingyenesen megkapta a tárgyi eszközt). Természetesen lehet olyan eset is, hogy a katás időszak alatt a vállalkozó használta az eszközt és az elhasználódott, akkor viszont ezt a gazdasági eseményt dokumentálni kell (pl. az eszköz megsemmisítéséről selejtezési jegyzőkönyvet kell felvenni).

A társasági adó hatálya alá visszakerülő vállalkozónak a nyitó mérlegben lehetnek olyan tárgyi eszközei és immateriális javai, amelyeket még a korábbi társasági adóalanyos időszakban szerzett be. Lehetnek azonban a nyitó mérlegben olyan tárgyi eszközök is, amelyeket a vállalkozó a kata adóalanyiség alatt szerzett be. A KATA tv. 28. § (4) bekezdése kimondja, hogy a kata adóalanyiség időszaka alatt megszerzett, előállított immateriális jószág, tárgyi eszköz alapján a vállalkozó az adóalanyiség megszűnése után a társasági adó alapjánál értékcsökkenési leírást nem érvényesíthet (ez azt jelenti, hogy a számviteli törvény előírása szerint ezen tárgyi eszköz, immateriális jószág után a vállalkozó elszámolja költségként a terv szerinti értékcsökkenési leírást, melyet társasági adóalap növelő tételként kell figyelembe vennie, értékcsökkenés jogcímen pedig nem lehet adóalap-csökkentéssel élni).

A KATA tv. új 28. § (13) bekezdése kimondja, hogy a KATA hatálya alól a társasági adó hatálya alá áttért vállalkozó a kata adóalanyiséga előtt megszerzett, előállított immateriális jószág, tárgyi eszköz alapján a társasági adóalapnál döntése szerint folytathatja az értékcsökkenési leírást azzal, hogy ezen eszközök Tao. tv. 4. § 31/a. pontja szerinti számított nyilvántartási értékét úgy határozza meg, mintha a kata adóalanyiség a társasági adó alanya lett volna. E szabályt kell alkalmazni KIVA adóalanyiség adóévei tekintetében, amennyiben a kata adóalanyiségot KIVA adóalanyiség is megelőzte.

A nyitó mérlegbe a tárgyi eszközt, immateriális jószágot piaci értékkel kell beállítani. Ez a piaci érték lesz a számvitelben az eszköz bruttó értéke. Az előbb hivatkozott KATA tv. új 28. § (13) bekezdésének előírásából viszont az következik, ha a vállalkozó értékcsökkenéssel társasági adóalapot akar csökkenteni, akkor a korábbi (társasági adóalanyos) években szerzett eszköz akkori bruttó értéke után lehet értékcsökkenést elszámolni, mely bruttó érték eltér a visszatérés időpontjában lévő piaci értéktől (jellemzően használt eszközök kerülnek a nyitó mérlegbe), ezért kettős könyvvitelbe történő áttéréskor, illetve visszatéréskor a tárgyi eszközök, immateriális javak nyilvántartása bonyolultabb lesz. A tárgyiesz-

Kata adóalanyiség alatt megszerzett tárgyi eszköz után a Tao alapjánál értékcsökkenési leírás nem érvényesíthető.

köz-analitikában két eltérő bruttó értéket kell kezelni és a számvitelben elszámolt és az adótörvény szerint érvényesített értékcsökkenés is összegében el fog térni. Mivel a társasági adó szempontjából az immateriális javaknak és a tárgyi eszközöknek a kata adóalanyként lezárt adóévre a társasági adóról szóló törvény szerint időarányosan jutó értékcsökkenési leírását elszámoltnak kell tekinteni, ezért a nyitó mérlegbe a tárgyi eszközöknek, immateriális jószágnak a tárgyi-eszköz-analitikában a társasági adóról szóló törvény szerint van nyitó elszámolt értékcsökkenési leírása. A számvitelben viszont a nyitó mérlegben kimutatott tárgyi eszköz piaci értéke (bruttó értéke) alapján kerül sor az üzembe helyezés napjától a terv szerinti értékcsökkenés elszámolására, így nyitó adatként számviteli szempontból ebben az esetben terv szerinti értékcsökkenést nem lehet kimutatni.

KÖTELEZETTSÉGEK

A KATA tv. tételesen nem írja elő a kötelezettségek analitikus nyilvántartását, azonban a KATA tv. 2. § 13/d. pontjának előírásából következik, hogy bevételi nyilvántartás vezetése esetén is a kötelezettségekről analitikus nyilvántartást kellett vezetni (ugyanis az engedett tartozás vagy véglegesen átvállalt tartozás bevételnek minősül). A kötelezettségek ebből az analitikus nyilvántartásból kerülnek be a nyitó mérlegbe. A kötelezettségek értékét a beérkezett, ki nem fizetett számlák, szerződések (pl. kapott kölcsönök, kapott előlegek), NAV folyószámla alapján kell szerepeltetni.

Kata adóalanyiség alatt beszédett előleget kötelezettségként kell kimutatni.

A kata adónem megszüntetéséhez kapcsolódóan augusztusban sokan „előre” számláztak. Fel kell hívni a figyelmet arra, hogy a szerződés szerinti teljesítés időpontját, vagy időszakát megelőzően beszedett pénz a Ptk. szabályai szerint előlegnek minősül. A szerződés szerinti teljesítés időpontját, időszakát pedig a szerződő felek határozzák meg. Így például, ha egy folyamatos teljesítésű szolgáltatásnál negyedéves elszámolásban állapodtak meg, akkor a fizetési határidő legkorábban a negyedév első napja lehet (pl. október-decemberi negyedéves szerződés szerinti teljesítési időszak esetén a fizetési határidő legkorábban október 1-je lehet, vagy egy későbbi időpont). Ha erre az előbb említett negyedéves szolgáltatásra augusztusban bekérték a pénzt, akkor az előlegnek minősül.

A saját tőke különbözeti alapon kerül meghatározásra.

Ha bt.-ről, kkt.-ről, egyéni cégről vagy ügyvédi irodáról van szó, akkor a 2022. szeptember 1. előtt beszedett előlegeket a nyitó mérlegben kötelezettségként ki kell mutatni (mivel a visszatérés időpontjában ez visszafizetendő összegnek minősül). A kettős könyvvitel alatt (taos-ként vagy kivásként), majd, ha a szerződés szerinti teljesítés megtörténik, akkor fogják a szerződés szerinti teljesítéskor az árbevétel elszámolni és ekkor fog az előlegből adódó kötelezettség is megszűnni.

CÉLTARTALÉK

A visszatérés napjára vonatkozóan fennálló – a számviteli törvény 41. § (1) bekezdése szerinti – várható kötelezettségre képzendő céltartalék számított összegét kell beállítani (pl. környezetvédelmi kötelezettségre, peres eljárásra, garanciális kötelezettségre, végkielégítésre). Javasolt e tekintetben a vállalkozót lenyilatkoztatni, hogy ilyen jövőben beálló, harmadik felek felé fennálló kötelezettségei (pl. peres eljárás van-e ellene) vannak-e.



SAJÁT TŐKE

A nyitó mérlegben a saját tőke különbözeti alapon kerül meghatározásra. A nyitó mérlegben szereplő eszközök összértékéből levonva a nyitó mérlegben szereplő kötelezettségek és céltartalék összegét, megkapjuk a saját tőke összegét.

A saját tőkét azonban további elemekre kell bontani. A megbontáshoz figyelembe kell venni a számviteli törvény és a KATA tv. ide vonatkozó szabályait.

A jegyzett tőkét a társasági szerződésben szereplő jegyzett tőke összegében kell meghatározni. Tőketartalék akkor kerülhet kimutatásra, ha a társasági szerződés szerint ázsiós alapítás, vagy korábbi években ázsiós jegyzett tőkeemelés valósult meg. A számviteli törvény 38. §-a szerinti jogcíme alapján lekötött tartalék is szerepelhet a nyitó mérlegben. A saját tőke ezek után fennmaradó összege az eredménytartalékba kerül.

Az eredménytartaléknál azonban figyelembe kell venni a KATA tv. előírásait is. A KATA tv. előírása szerint, ha a vállalkozó kata adóalanyisága az adóévet követő üzleti évtől nem áll fenn, az adóév utolsó napján vele tagi jogviszonyban álló magánszemélynél az osztalékból származó jövedelem, a vállalkozásból kivont jövedelem, valamint az árfolyamnyereségből származó jövedelem meghatározásakor a magánszemélyre részesedése alapján az eredménytartalékból arányosan jutó részt a magánszemély adózott vagyonából a vállalkozásba befektetett összegnek kell tekinteni.

Így az eredménytartalék nyitó adatának felvételénél az adózási szabályokra is tekintettel kell lenni (azaz a számviteli nyilvántartásoknak alkalmasnak kell lennie az esetlegesen felmerülő jövőbeni adófizetési kötelezettség alátámasztására).

A KATA tv. előírása szerint a magánszemély adózott vagyonából a vállalkozásba befektetett összegnek kell tekinteni az adóalanyiság utolsó adóévet követő üzleti év nyitó mérlegében kimutatott saját tőkét; levonva belőle a nyitó mérlegben kimutatott értékelési tartalékot és az osztalék utáni adót kiváltó adó alapját csökkentő tételként elszámolt értékének egyes, a kifizetőt terhelő

adó mellett adható juttatásként ingyenesen vagy kedvezményesen magánszemély részére átadott immateriális jószág és tárgyi eszköz adóalapot képező könyv szerinti értékét meghaladó részét.

Ezen előírások alapján a nyitó mérlegben szereplő eredménytartalékot meg kell bontani katás időszak és nem katás (társasági adós) időszak eredménytartalékára. A megbontáshoz pedig kell a kettős könyvvitel hatálya alóli kikerüléskor teljesített osztalék utáni adót kiváltó adóbevallás (ha nincs meg, akkor az adóhatóságtól kikérhető ez a bevallás).

Ha voltak olyan tárgyi eszközök, immateriális javak, amelyek értékével az osztalék utáni adót kiváltó adó alapját csökkentették, akkor ez az összeg nem adózott befektetésnek minősül, így azt nem katás időszak eredménytartalékként kell kimutatni, amely mindig pozitív összegű (ha ebből az eredménytartalékból később például osztalékkifizetés történik, akkor az után a magánszemélynek az általános szabályok szerint adófizetési kötelezettsége keletkezik). Az ezek után fennmaradó összeg lesz a katás időszak eredménytartaléka, amely a magánszemély adózott befektetésének minősül (ha ebből az eredménytartalékból később például osztalék kifizetése történik, akkor az után a magánszemélynek nem keletkezik adófizetési kötelezettsége). A katás időszak eredménytartaléka különbözeti elv szerint kerül meghatározásra, ezért az negatív is lehet (az előbb említett adózási szabálynak persze akkor van értelme, ha a katás eredménytartalék pozitív).

Természetesen a kettős könyvvézetés alatt az osztalékjövőhágyás fedezetének vizsgálata során a számviteli törvény előírásaiból következően a katás és nem katás eredménytartalékot együttesen kell figyelembe venni. A számviteli törvény, a társasági adóról szóló törvény és a KIVA tv. sem tartalmaz azonban arra vonatkozóan előírást, hogy az osztalék jövőhágyásakor melyik eredménytartalékot kell először felhasználni tekinteni, így a vállalkozónak e tekintetben választási lehetősége van.

A saját tőke nyitó elemei között értékelési tartalék és adózott eredmény nem lehet. **☛**

A katás gazdasági társaságok végelszámolással történő megszüntetésének számviteli feladatai

SZÁMVITEL | VÉGELSZÁMOLÁS | BESZÁMOLÓ

Az eddig katás gazdasági társaságok (betéti társaság, közkereseti társaság) közül sokan a végelszámolással való megszüntetést is mérlegelik. A cikk keretében alapvetően a volt katás gazdasági társaságok végelszámolással való megszüntetésének legfontosabb számviteli feladatait foglaljuk össze, kitérve az ügyvédi irodákra is.



BOTKA ERIKA
Számviteli és
Közfelügyeleti
Főosztály
főosztályvezető-
helyettes, PM

Mikor induljon a végelszámolás?

A végelszámolási döntésnél az alábbiakat kell mérlegelni:

— Tao. és KIVA adóalanyiság alatt meghozott döntésnél a végelszámolás kezdő napját megelőző nappal a normál üzleti évet le kell zárni. A végelszámolás indításával a számviteli törvény előírása alapján új üzleti év kezdődik, ezért a végelszámolás megindításánál azt is célszerű mérlegelni, hogy az üzleti évek száma lehetőleg ne szaporodjon. Így például, ha a katás adóalany gazdasági társaság 2022. szeptember 1-jével visszakerült a számviteli törvény hatálya alá, akkor a normál üzletmenete elkezdődik, és ha 2022. szeptember 1-je után (pl. október 10-én) hozza meg a végelszámolás indításáról szóló döntést, akkor 2022. szeptember 1. – 2022. október 9. között tört üzleti éve lesz, melyről 30 napon belül beszámolót kell készítenie, közzétennie és 2022. október 10-től új üzleti éve kezdődik.

— Annak, aki katás egyéni vállalkozóként szeretné a tevékenységét tovább folytatni (pl. bt-sként fodrász volt és fodrászként lehet továbbra is katás adóalany), érdemes a végelszámolási döntést minél hamarabb meghoznia, ugyanis az egyes egyszerűsített közteherviselést lehetővé tévő rendelkezések alkalmazásáról szóló 297/2022. (VIII. 9.) Korm. rendelet 4. §-ának előírása alapján, ha a legfeljebb 2022. augusztus 31-éig kisadózó vállalkozások tételes adóját alkalmazó betéti társaság, közkereseti társaság az egyszerűsített végelszámolását az állami adó- és vámhatósághoz 2022. szeptember 30-ig bejelenti, a gazdasági társaság kisadózóként bejelentett tagja a gazdasági társaság egyszerűsített végelszámolásának az állami adó- és vámhatósághoz történő bejelentése napjától az egyéni vállalkozóról és az egyéni cégről szóló 2009. évi CXV. törvény 3. § (2) bekezdés d) pontja szerinti feltétel hiányában is felvehető az egyéni vállalkozói nyilvántartásba. Az egyszerűsített végelszámolás bejelentésére az előbbi előírt határidő az egyéni vállalkozói nyilvántartásba történő felvétel szempontjából jogvesztő. (Az egyéni vállalkozók nyilvántartását vezető szerv törli az egyéni vállalkozót a nyilvántartásból, ha a gazdasági társaság egyszerűsített végelszámolása a gazdasági társaság

A végelszámolás indításával új üzleti év kezdődik.

megszűnése nélkül ér véget, ideértve, ha az egyszerűsített végelszámolás felszámolási eljárásként folytatódik.)

- A kata adónem megszüntetéséhez kapcsolódóan augusztusban sokan „előre” számláztak. Annak, aki előlegeket beszedett, vagy a szerződés szerinti teljesítés megtörténtével előre számlázott, a végelszámolási döntés meghozatalánál arra is tekintettel kell lennie, hogy a vállalt szerződéseket még teljesíteni kell (ha pedig nem teljesítenek, akkor pl. a kapott előleget vissza kell fizetni).
- Egyszerűsített végelszámolással célszerű a gazdasági társaságot megszüntetni, mert ezek a gazdasági társaságok jellemzően az egyszerűsített végelszámolás cégtörvényben előírt feltételeit teljesíteni tudják.

Végelszámolás indításánál általában mérlegelendő körülmények

A végelszámolás megindítása a cég legfőbb szervének (közgyűlés, taggyűlés stb.) elhatározása alapján történhet (a tulajdonosok határozatát azonban sehova sem kell beküldeni). Amennyiben a tulajdonosok végelszámolással kívánják a céget megszüntetni, a végelszámolás megindítása előtt célszerű a tulajdonosoknak mérlegelni, hogy a cég a kötelezettségeit várhatóan tudja-e egyáltalán teljesíteni. A kötelezettségeknél nemcsak a végelszámolás megindításakor a könyvekben szereplő kötelezettségeket kell figyelembe venni, hanem fel kell előzetesen azt is mérni, hogy a végelszámolás időszaka alatt, a jövőben milyen kötelezettségek fognak felmerülni (ideértve a végelszámolás befejezésekor fizetendő adókat is). Előfordulhat, hogy a végelszámolás megindításkor meglévő kötelezettségekre ugyanis megvan az eszközfedezet, de a végelszámolás időszaka alatt felmerülő kötelezettségekre (pl. adók) már nincs meg. Ekkor a gazdasági társaság nem tud végelszámolással megszűnni.

A végelszámolás megindításakor azt is mérlegelni kell, hogy bizonyos kötelezettségeket csak pénzben lehet teljesíteni (pl.

A jövőbeni kötelezettségeket is számba kell venni.

a végelszámolás befejezésekor felmerülő fizetendő adók). Ha a pénzben teljesítendő kötelezettségekre a végelszámolás indításakor nincs meg a pénzügyi fedezet, akkor azt is fel kell mérni, hogy a pénzt a jövőben hogyan, milyen jogcímen tudja a cég biztosítani (pl. eszközök értékesítése a végelszámolás alatt, vagy a tulajdonos biztosítja valamilyen jogcímen a pénzt stb.).

A pénzügyi fedezet kalkulálásakor számolni kell a végelszámolás befejezéséhez kapcsolódóan felmerülő adófizetési kötelezettségekkel is. Ezek jellemzően az alábbiak lehetnek.

Mivel a cég megszűnik, a végelszámolást lezáró beszámoló időbeli elhatárolásokat nem tartalmazhat, ezeket fel kell oldani, melyek a társasági adóalapra is hatással lehetnek. Ezen túlmenően a végelszámolás zárlati teendői keretében az eszközöket piaci értékre át kell értékelni. Ha ez az átértékelés eredménye nyereség, és ezáltal a társasági adóalap is pozitív lesz, akkor a befejezéshez kapcsolódóan társasági adófizetési kötelezettség fog keletkezni, melyre a pénzügyi fedezetet biztosítani kell. Amennyiben a végelszámolás befejezésekor a végelszámolás alatt álló cég eszközei között olyan eszközök is vannak, amelyek után az Áfa



A fizetendő adókra pénzügyi fedezettel kell rendelkezni.

törvény szerint az előzetesen felszámított áfát levonták, akkor a tulajdonosoknak történő eszközkiadásakor általános forgalmi adó fizetési kötelezettség is keletkezik. Ekkor a fizetendő általános forgalmi adót a kötelezettségek közé be kell állítani az egyéb ráfordításokkal szemben (elengedett követelésnek minősül), illetve, ha az a tulajdonosokra áthárítható, akkor a tulajdonosokkal szembeni követelésként. A tulajdonosoknak kiadásra kerülő eszközök vagyonteljesítési javaslat szerinti értékére (ami nem más, mint a beszámolóban szereplő piaci értéke) kell az áfát felszámítani. Az áfafizetési kötelezettséget a záró adóbevallásban szerepeltetni kell és ezt az áfát a megszűnő cégnek kell befizetnie. Hogy a fizetendő áfa tulajdonos felé történő tovább hárítása megtörténik-e, vagy sem, célszerű azt végig gondolni, hogy a fizetendő áfára a megszűnő cégnek van-e pénzügyi fedezete. Ha nincs pénzügyi fedezete, akkor a fizetendő áfát a tulajdonosok felé tovább kell hárítani és a tulajdonosoknak azt a megszűnő cég felé pénzügyileg rendezni kell. A végelszámolás befejezésekor még a következő adózási szabályokra is tekintettel kell lenni. A természetben és pénzben kiadott vagyonnal kapcsolatosan – ez ebben a körben jellemzően a nem katás eredménytartalék – a magánszemélyt a vállalkozásból kivont jövedelem után adó terhelheti, amelyet a cégnek kell megállapítania, bevallania és befizetnie, melyre szintén pénzügyi fedezetet kell biztosítani.

Ezeket az adófizetési kötelezettségeket is a könyvviteli zárlat keretében el kell számolni, be kell vallani, meg kell fizetni. Ha a tulajdonosok részére az eszközök nem a vagyonteljesítési javaslat alapján, hanem még a végelszámolás befejezése előtt – végelszámolás időszaka alatt – kerülnek „kiadásra”, erre az értékesítésre vonatkozó szabályokat

kell alkalmazni. Amennyiben a tulajdonos az értékesítésből adódó tartozását kifizeti, akkor a végelszámolás befejezésekor a cég alapvetően pénzeszközökkel rendelkezik, így a vagyonteljesítési javaslatba pénzeszköz kerül (ebben az esetben például az adótartozásoknak is így meglehet a pénzügyi fedezete).

Összefoglalva: *a tulajdonos csak akkor döntsön a cég végelszámolással történő megszüntetéséről, ha a végelszámolás indítása-
kor ismert kötelezettségekre és a végelszámolás során felmerülő jövőbeni kötelezettségekre az eszközfedezet – adókra pénzben, egyéb tartozásokra pénzben vagy egyéb eszközben – biztosított.*

Egyszerűsített végelszámolás jogi szabályai

Az egyszerűsített végelszámolás elsősorban cégjogi eljárási szabályokban tér el a normál végelszámolástól.

A cégnyilvánosságról, a bírósági cégeljárásról és a végelszámolásról szóló 2006. évi V. törvény (a továbbiakban: Ctv.) 114. § (1) bekezdés előírása alapján a cég végelszámolása egyszerűsített módon történhet, ha

- a) a számviteli törvény 155. §-a szerinti könyvvizsgálatra nem kötelezett, és
- b) végelszámolása kezdő időpontjától számított 150 napon belül a végelszámolást befejezi.

Ezen előírásból következően, vállalkozási formától függetlenül választhat egyszerűsített végelszámolást a cég, ha a számviteli törvény előírása alapján könyvvizsgálatra nem kötelezett (a volt katás adóalanyok ide tartoznak).

Ha egyszerűsített végelszámolás esetén végelszámoló választására nem kerül sor, akkor a végelszámolót terhelő feladatokat a cég vezető tisztségviselői látják el.

A cégnek az egyszerűsített végelszámolás megindítását – a határozat meghozatalától számított nyolc napon belül – kell bejelenteni az állami adóhatóságnak, így ebben az esetben nem kell ügyvédnek eljárni a végelszámolás során. A cégbíróság az adóhatóság elektronikus értesítése alapján automati-

Az egyszerűsített végelszámolást az adóhatóságnak kell bejelenteni.

kusan jegyzi be a cégjegyzékbe a cégnévnek végelszámolásra utaló toldattal való módosítását és az egyszerűsített végelszámolás kezdő időpontját.

A cégbíróság az adóhatóság értesítését követően automatikus intézkedéssel a cégközlönyben közleményt tesz közzé az egyszerűsített végelszámolás megindításáról, amely tartalmazza többek között az egyszerűsített végelszámolás kezdő időpontját, és azt a tényt, hogy a cég egyszerűsített végelszámolás lefolytatásáról határozott.

Az egyszerűsített végelszámolásra egyebekben a normál végelszámolás rendelkezéseit megfelelően alkalmazni kell.

A Ctv. 115. § (2) bekezdés előírása szerint az egyszerűsített végelszámolás befejezését a cég – az egyszerűsített végelszámolás lefolytatására nyitva álló határidő alatt – az adóhatóságnak jelentheti be, amelyről az adóhatóság elektronikus úton értesíti a cégbíróságot.

Tekintettel arra, hogy a végelszámolás indításakor a hitelezőknek 40 napja van a hitelezői igények bejelentésére, így az egyszerűsített végelszámolást legkorábban a végelszámolás indításától számított 41. napon lehet befejezni.

Az adóhatóság a cég bejelentésétől számított harminc napon belül elektronikus úton értesíti a cégbíróságot, ha a cég törlésének adóigazgatási és társadalombiztosítási szempontból akadálya nincs. A végelszámolás befejezésekor a legfőbb szerv az előterjesztett iratok, illetve a vagyonfelosztás tárgyában határozatot hoz, amelyben dönthet a jogok engedményezéséről és a kötelezettségek átruházásáról, illetve a cég tartozásának más által történő átvállalásáról is. A határozatban többek között rendelkezni kell a végelszámolás költségeinek – köztük az iratanyag őrzésének és a cég megszűnésével kapcsolatban felmerülő egyéb költségeknek – viseléséről is.

A cég az adóhatósági bejelentéssel egyidejűleg köteles elektronikus úton, az E-ügyintézési tv.-ben és végrehajtási rendeleteiben meghatározott módon – azaz cégkapun keresztül – megküldeni a cégbíróság részére a tulajdonosok által elfogadott vagyonfelosztási javaslatot, továbbá az előbb említett határozatot. A vagyonfelosztási javaslat és

a határozat kizárólag a jogszabályban meghatározott iratminta megfelelő kitöltésével készíthető el.

Az adóhatósági értesítés és a cég általi iratbenyújtás megtörténte esetén a cégbíróság – a végelszámolás szabályszerű befejezése esetén – törli a céget a cégjegyzékből.

A cég az egyszerűsített végelszámolásról akkor köteles a normál végelszámolásra vonatkozó általános szabályok szerint eljárni, ha

- a) a cég a végelszámolás során valamely hitelező igényét vitatja, ideértve azt is, ha a hitelező a vitatott igénye miatt a cég ellen peres eljárást indít;
- b) végelszámolási kifogással kapcsolatos eljárás van folyamatban, vagy
- c) az egyszerűsített végelszámolás lefolytatására nyitva álló határidő – azaz a 150 nap – eltelt.

A cég az előbb felsorolt valamelyik körülmény bekövetkeztét követő 60 napon belül köteles végelszámolót választani és a cégbíróságnak a változásbejegyzési kérelmet benyújtani azzal, hogy a cégjegyzékbe már bejegyzett adatok bejegyzését újra nem kell kérni. Amennyiben a cég ezt a kötelezettségét nem teljesíti, a cégbíróság automatikus végzéssel az egyszerűsített végelszámolás kezdő időpontját követő 211. napon a végelszámolás befejezését a cégjegyzékbe bejegyzi, a cégnévből a végelszámolásra utaló toldatot törli (és mivel a határidőket nem tartotta a cég, ezért kényszertörlési eljárásba visz át). Az egyszerűsített végelszámolás befejezésének napja ebben az esetben az egyszerűsített végelszámolás befejezését megállapító végzés bejegyzésének napja.

A beszámoló készítésére a normál végelszámolás szabályait kell alkalmazni.

Az egyszerűsített végelszámolás időszakáról készülő beszámolónak nincsenek külön speciális számviteli feladatai, a normál végelszámolás szabályait kell ebben az esetben is alkalmazni. Mivel a végelszámolás időszaka ebben az esetben kevesebb 12 hónapnál, így

már csak a végelszámolást lezáró beszámolót, zárómérleget és vagyonfelosztási javaslatot kell elkészíteni.

Számviteli feladatok a végelszámolás alatt

A végelszámolás speciális számviteli feladatait a 72/2006. (IV. 3.) Korm. rendelet (a továbbiakban: kormányrendelet) tartalmazza.

A tevékenységet lezáró beszámolót a végelszámolás kezdő időpontjától számított 30 napon belül letétbe kell helyezni.

A végelszámolásra kerülő vállalkozás vezető tisztségviselője a végelszámolás kezdő időpontját megelőző nappal – mint mérlegfordulónappal – a normál üzletmenet üzleti évről tevékenységét lezáró beszámolót készít a számviteli törvénynek, illetve a vonatkozó számviteli kormányrendeletnek az adott gazdálkodóra vonatkozó előírásai szerint. A tevékenységet lezáró beszámolót a végelszámolás kezdő időpontjától számított 30 napon belül kell elkészíteni és a jóváhagyásra jogosult testülettel elfogadtatni. A tevékenységet lezáró beszámolóval egyidejűleg üzleti jelentést nem kell készíteni. A tevékenységet lezáró beszámolót – kötelező könyvvizsgálat esetén – a független könyvvizsgálói jelentéssel együtt, valamint az adott eredmény felhasználására vonatkozó határozatot a végelszámolás kezdő időpontjától számított 30 napon belül letétbe kell helyezni és közzé kell tenni.

Amennyiben a vállalkozás a végelszámolást határidőben nem fejezi be, akkor a cégbíróóság kényszertörlési eljárás megindítását rendeli el. Ekkor a gazdasági társaság a kényszertörlési eljárás kezdő időpontját (kényszertörlési eljárás megindításáról szóló bíró-

sági végzés közzétételének napja) megelőző nappal – mint mérlegfordulónappal – köteles 30 napon belül beszámolót készíteni, letétbe helyezni és közzétenni. Az így elkészült beszámolót nem kell a jóváhagyásra jogosult testületnek elfogadnia.

Számviteli feladatok a végelszámolás befejezésekor

A végelszámoló a végelszámolás befejezésekor az általa meghatározott nappal – mint mérleg-fordulónappal – a végelszámolás időszaka utolsó üzleti évről, a végelszámolás időszakát lezáró beszámolót köteles készíteni, kötelező könyvvizsgálat esetén azt könyvvizsgálóval ellenőriztetni, és a jóváhagyásra jogosult testületnek előterjeszteni.

Ha a végelszámolás befejezésekor a végelszámolás alatt álló gazdálkodó könyvviteli nyilvántartásaiban a forintban lévő pénzeszközön kívül egyéb eszközök, a források között kötelezettségek is szerepelnek, a végelszámoló köteles azokat tételesen piaci értéken értékelni, a piaci érték és a könyv szerinti érték közötti, az eszközök és a kötelezettségek átértékeléséből adódó különbözetet pedig az egyéb ráfordítások, illetve az egyéb bevételek között – a könyvviteli számlák zárása előtt – elszámolni.

A végelszámolási időszak utolsó üzleti évről készített beszámoló mérlegében érték-helyesbítés, értékelési különbözet, illetve értékelési tartalék, valamint aktív és passzív időbeli elhatárolás, továbbá céltartalék nem mutatható ki.

Ezért a piaci értéken történő értékelés elszámolása előtt a könyvviteli nyilvántartásokban kimutatott érték-helyesbítést, illetve értékelési különbözetet a megfelelő értékelési tartalékkal szemben ki kell vezetni, a követelés jellegű időbeli elhatárolásokat a követelések közé, a kötelezettség jellegű időbeli elhatárolásokat a kötelezettségek közé át kell vezetni, az egyéb időbeli elhatárolásokat az egyéb ráfordításokkal, illetve az egyéb bevételekkel szemben, a céltartalékokat az egyéb bevételekkel szemben meg kell szüntetni. Ha a végelszámolás befejezésekor a végelszámolás alatt álló vállalko-

Meg kell állapítani a magánszemély tulajdonosok vállalkozásból kivont jövedelmét.

zás eszközei között olyan eszközök is vannak, amelyek után az Áfa törvény szerint a tulajdonosoknak történő eszközkiadások áfafizetési kötelezettség keletkezik, akkor a fizetendő általános forgalmi adót a kötelezettségek közé be kell állítani az egyéb ráfordításokkal szemben, illetve, ha az a tulajdonosokra áthárítható, a tulajdonosokkal szembeni követelésként.

A cég kifizetőnek minősül, így amennyiben magánszemély a tulajdonosa, akkor a vállalkozásból kivont jövedelmet is meg kell állapítania, hogy ennek adóterheit be tudja vallani. Amennyiben a végelszámolás befejezéséig a végelszámolás költségeit, az iratanyag őrzésének a költségeit és a vállalkozás megszűnésével kapcsolatosan felmerülő egyéb költségeket, ráfordításokat (ideértve az adófizetési kötelezettségeket is) nem számolták el, akkor a kötelezettségek közé kell beállítani a megfelelő költségekkel, ráfordításokkal szemben. A végelszámolás befejezéséig el nem számolt, a vagyoni kiadásáig – a kiadandó eszközökhöz kapcsolódóan – felmerülő bevételeket a megfelelő bevételek között a követelésekkel szemben kell figyelembe venni.

A végelszámolás befejezésekor készült beszámoló és zárómérleg a saját tőkét még tartalmazza, azt nem lehet a tulajdonosokkal szembeni kötelezettséggé kimutatni.

Ebben az esetben a végelszámolást lezáró beszámolót a vállalkozás törlésére irányuló kérelem benyújtásával egyidejűleg, de legkésőbb a beszámoló mérlegfordulónapját követő 60 napon belül letétbe kell helyezni és közzé kell tenni a cégszolgálatnál. A zárómérleg és az azt alátámasztó leltár alapján vagyonszerzési javaslatot kell készíteni.

A vagyoni kiadásának számviteli elszámolása

A vagyonszerzési javaslat elfogadásakor a végelszámolás alatt álló vállalkozás legfőbb szerve dönt a felosztott vagyoni kiadásáról. A cég a vagyoni kiadását csak akkor kezdheti meg, ha a cég törlésére vonatkozó végzést a cégbíróság meghozta.

A kormányrendelet előírása alapján a végelszámoló a vagyoni eszközök kiadása, a beszámoló mérlegében szereplő kötelezettségek rendezése előtt köteles a könyvviteli nyilvántartásokat újra megnyitni, a vagyoni eszközök kiadását, a kötelezettségek rendezését a számviteli törvény előírásai szerint bizonylatolni, az átvételt elismertetni, a könyvviteli nyilvántartásokban rögzíteni.

Csak a cégbírósági végzést követően lehet a vagyont kiadni.

A könyvviteli nyilvántartások megnyitása után kell a saját tőke elemeket a tulajdonosokkal szembeni kötelezettséggé elszámolni:

T 411. Jegyzett tőke

T 412. Tőketartalék

T 413. Eredménytartalék

T 414. Lekötött tartalék

K 479. Tulajdonosokkal szembeni kötelezettségek,

illetve negatív eredménytartalék esetén (a negatív eredménytartalék elszámolása):

T 479. Tulajdonosokkal szembeni kötelezettségek

K 413. Eredménytartalék

A könyvek megnyitását követően, a vagyonszerzési javaslat alapján a hitelezőknek a tulajdonosoknak járó vagyoni kiadását is el kell számolni, jellemzően pénzeszközök átadásával. A tulajdonosokkal szembeni kötelezettségek (így a még vissza nem fizetett tagi kölcsön, a jóváhagyott, de még ki nem fizetett osztalék, a saját tőke elemeinek átvétele miatti kötelezettség) összegét csökkenti a vállalkozásból kivont jövedelem után fizetendő adó összegében és egyéb címen a tulajdonosokkal szemben előírt követelések összege, az így nettósított kötelezettség összegét kell rendezni.

Amennyiben a vagyoni kiadása pénztől eltérő eszközben történik, akkor azt az értékesítés szabályai szerint kell elszámolni. A vagyoni eszközök kiadásának elvileg eredményhatása nem lehet, feltéve, hogy a végelszámolást lezáró beszámoló elkészítése során körültekintően jártak el. A végelszámolást lezáró beszámolóban ugyanis az eszközök

már piaci értéken szerepelnek, vagyis azok könyv szerinti és piaci értéke megegyezik.

A vagyon kiadásának számviteli elszámolása, ha az pénztől eltérő eszközben történik:

– piaci értéken

T 31. Vevőkövetelések

K 91-97. Bevételek

[Kapcsolódó tétel: az eszközök könyv szerinti értékének kivezetése

T 81-87. Ráfordítások

K 1-3. Eszközök]

– a beszámítás elszámolása

T 479. Tulajdonosokkal szembeni kötelezettségek

K 31. Vevőkövetelések

K 36. Egyéb követelések tulajdonosokkal szemben (fizetendő áfa miatt)

Egyéb adókkal (pl. szja) kapcsolatos követelés beszámítása:

T 479. Tulajdonosokkal szembeni kötelezettségek

K 36. Egyéb követelések tulajdonosokkal szemben

A vagyon kiadásának számviteli elszámolása pénzben:

T 479. Tulajdonosokkal szembeni kötelezettségek

K 38. Pénzeszközök

A végelszámolás befejezését követően a vagyon kiadásáig többletpénzbevétel, illetve pénzbevétel-elmaradás adódhat a pénzeszközök kamatából, a devizák árfolyamkülönbszetéből, illetve a bankköltségek felszámításából, amely különbszet előjelétől függően a tulajdonosokat terheli, illetve illeti.

A hitelezőkkel szembeni tartozások rendezése is – a megfelelő kötelezettség számlával szemben – az előbb leírtak szerint történik.

A végelszámolás akkor tekinthető befejezettnek, ha a könyvviteli nyilvántartások értékadatakat nem tartalmaznak.

Ügyvédi irodák végelszámolással való megszüntetéséről

A gyakorlatban többször felmerül az ügyvédi irodák végelszámolással való megszüntetése is. A számviteli törvény 3. §

(1) bekezdés 4. d) pont előírása alapján az ügyvédi iroda egyéb szervezetnek minősül. A számviteli törvény 6. § (2) bekezdés előírása szerint az egyéb szervezetek könyvvizetési és beszámolóképzési kötelezettségének sajátosságait kormányrendelet szabályozza, azzal, hogy a számviteli törvény 7. §-a szerint a kormányrendelet a számviteli törvényben meghatározott szabályoktól eltérő rendelkezéseket állapíthat meg.

A számviteli törvény szerinti egyéb szervezetek beszámolóképzési és könyvvizetési kötelezettségének sajátosságait a 479/2016. (XII. 28.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Korm. rendelet) szabályozza. Az egyéb szervezeteknek – így az ügyvédi irodának is – a könyvvizetési és beszámolóképzési kötelezettségét a Korm. rendelet előírásai szerint kell teljesítenie.

A Korm. rendelet 3. § (3b) bekezdése kimondja, hogy a KATA tv.-ben előírt feltételeknek meg nem felelő ügyvédi irodának milyen szabályok szerint kell visszatérnie a számviteli törvény, illetve a felhatalmazása alapján kiadott Korm. rendelet hatálya alá (e szerint az ügyvédi iroda is a számviteli törvény 2/A. §-ában meghatározott nyitóméreg- és nyitóleltárképzési kötelezettséggel tér vissza a kettős könyvviteli rendszerbe).

A Korm. rendelet 3. § (3) bekezdése szerinti egyéb szervezetek közül az ügyvédi irodának a beszámolóképzési és könyvvizetési kötelezettsége megállapításánál a számviteli törvény előírásait kell alkalmaznia, így – a számviteli törvényben rögzített feltételek teljesítése esetén – a mikrogazdálkodói egyszerűsített éves beszámoló készítésére az ügyvédi irodának is lehetősége van.

Az ügyvédi tevékenységről szóló 2017. évi LXXVIII. törvény 97. § (7) bekezdése szabályozza, hogy ügyvédi iroda jogutód nélküli megszűnése esetén – ha arra nem a felszámolási eljárásban kerül sor – a végelszámolási eljárás alatt álló szervezetek könyvvizetési és beszámolóképzési kötelezettségére vonatkozó szabályokat kell alkalmazni.

Ezen szabályból következik, hogy a végelszámolását elindító ügyvédi irodának a végelszámolás számviteli feladatairól szóló 72/2006. (IV. 3.) Korm. rendelet előbb ismertetett szabályait is alkalmaznia kell. **☛**

A magyar-amerikai kettős adóztatás elkerüléséről szóló egyezmény felmondása és annak várható következményei

KETTŐS ADÓZTATÁS | ADÓELKERÜLÉS | FELMONDÁS

Az amerikai kormány Joe Biden elnök döntésére 2022. július 8-án felmondta a Magyarországgal 1979-ben megkötött, a kettős adóztatás elkerüléséről és az adóztatás kijátszásának megakadályozásáról szóló kétoldali egyezményt. A felmondás 2023. január 8-án lép hatályba, ugyanakkor az adóegyezmény felmondásra vonatkozó rendelkezései miatt érdemben a 2024. január 1-jével kezdődő adóévet érinti először.

A nemzetközi közösség számára nyilvánvaló, hogy erős diplomáciai/politikai lépésről van szó, a felmondás háttérében valószínűleg a globális minimumadóra vonatkozó EU-s irányelv magyar vétója állhat. Bár nem volt olyan nyilvános és hivatalos kommunikáció az amerikai fél részéről, amely közvetlenül összekötötte volna Magyarországnak a globális minimumadóval kapcsolatban képviselt álláspontját, illetve az adóegyezmény felmondását, ugyanakkor – tekintettel arra, hogy a globális minimumadó EU-s blokkolása komoly negatív hatással volt Biden elnök belföldi adóváltoztatásokat célzó reformtörekvéseire – nem kell messzire menni ahhoz, hogy az ok-okozati összefüggést azonosíthassuk.

Nehezen érthető a lépés időzítése abból a szempontból, hogy a globális adóreform érdemi elindulását 2024-re módosította a nemzetközi közösség, az uniós irányelv is ezt tartalmazza, eddig az időpontig pedig még rengeteg idő állna rendelkezésre a további tárgyalásokra, és a külső körülmények is pozitív irányba változhatnak.

Ha az Egyesült Államok lépését a globális minimumadótól elvonatkoztatnák, akkor először is fontos kiemelni, hogy Magyarország már 2010-ben ratifikálta az Egyesült Államokkal kötött új kettős adóztatás elkerüléséről szóló egyezményét, ami a partnerállam által felvetett adószakmai

aggályokat kezelhetné. Az új egyezmény több adóelkerülés elleni rendelkezést is tartalmaz, ezek elfogadását Magyarország is támogatta, és az egyezmények tárgyalása során ma is képviseli. Ezt az új egyezményt az Egyesült Államok több mint tíz éve nem ratifikálta. Természetesen 2010 óta az USA-ban is több adóváltozás ment végbe (például az ún. GILTI, illetve BEAT szabályok), amik szükségessé tehetik a 2010-es egyezmény módosítását is.

Tekintettel arra, hogy az USA a felmondást formálisan az 1979-es Amerikai Egyezmény elavultságával indokolta, a felmondás egyszerű visszavonása feltehetően még akkor sem járható út az amerikai fél számára diplomáciai, illetve belpolitikai megfontolások alapján, ha a globális minimumadóval kapcsolatos esetleges aggályok egyébként megszűnnének. Mindez elméletben csak a rendkívül időigényes új egyezmény megkötését hagyná meg lehetőségként, amely nem belátható ideig tartó egyezmény nélküli helyzetet is eredményezhetne.



CSABAI RÓBERT

Nemzetközi Adózási és Szokásos Piaci Ár-megállapítási Főosztály vezető, PM

Az egyezmény felmondása a 2024. január 1-jével kezdődő adóévet érinti először.

Ténykérdés, hogy Magyarország az egyezmény megkötése óta drasztiku-

*Az új egyezményt Magyarország már
2010-ben ratifikálta.*

san csökkentette a társasági adókulcsot. Egyezményes szempontból ennek azért nincs érdemi relevanciája, mert az Egyesült Államok egy amerikai cég magyar telephelye esetén beszámítja az amerikai adóterherbe a Magyarországon megfizetett adót. Mivel az amerikai adókulcs magasabb volt és jelenleg is magasabb, mint a magyar, ez azt jelenti, hogy a magyar adókulcs csökkentésével az Egyesült Államokban fizetendő adó nőtt, az amerikai vállalkozás teljes adóterhelése nem változott meg, az nem csökkent.

Továbbá szó sincs arról, hogy Magyarország ne adóztatna, csak mi nem a társasági adóban látjuk ennek a legjobb megoldását. Régóta azt az elvet képviseljük, hogy a vállalkozások, befektetések adóztatása helyett a fogyasztási-forgalmi adókra kell helyezni a hangsúlyt. Ez a döntés egy adószuverenitási kérdés.

A patthelyzet lehetséges feloldásaként véleményem szerint felvethető lehet egy új magyar-amerikai adóegyezmény tárgyalási folyamatának megindítása, valamint a tárgyalások megkezdésével egyidejűleg az amerikai partnertől annak kérése, hogy a felmondást a megindult tárgyalásokra tekintettel – még 2023. január 8. előtt – vonja vissza.

A felmondott adóegyezmény a két ország közötti további, információcserére irányuló egyezmények jogalapjául szolgált, mely azt jelenti, hogy a felmondás beálltával az említett egyezmények elméletileg nem alkalmazhatóak. Tekintettel arra, hogy ezen egyezmények a partnerállam érdekeit is erősen szolgálják, feltételezhető, hogy ezek megszüntetésére nem irányult a szándéka. Szakértői szinten jó esély mutatkozhat ezek „helyrehozatalára”.

*A kettős adóztatást elkerülő
egyezmények mindkét szerződő állam
érdekeit képviselik.*

Nemzetközi (jogi) kitekintés

Az adóegyezmények felmondásának nincs jelentős nemzetközi gyakorlata, és az USA szempontjából is elvétve fordult elő egyoldalú, szankció jellegű felmondás. Történelmi példaként a Holland Antillákkal (1987) és a Dél-Afrikai Köztársasággal (1980-as évek) meglévő egyezmények felmondását lehet említeni.

Az adóegyezmény hiánya bár nem ideális, de nem is megoldhatatlan gazdasági helyzetet jelent. Például Horvátországgal nincs hatályos egyezménye. (2021-ben az USA 91. kereskedelmi partnere volt, tavalyi év júniusához képest a teljes kereskedelem volumene 79,52%-kal nőtt.)

Említhető még néhány releváns ország, akikkel nincs egyezménye az USA-nak, például Albánia (124. kereskedelmi partner), Szerbia (107. kereskedelmi partner), Brazília (9. legnagyobb export partner 2022. április és átlagosan 16. legnagyobb kereskedelmi partner), Argentína (40. legnagyobb kereskedelmi partner), Chile (25. legnagyobb kereskedelmi partner), Vietnám (7. legnagyobb partner) és Szingapúr (18. legnagyobb kereskedelmi partner).

Az USA Oroszországgal nem mondta fel az adóegyezményét (kb. 30. legnagyobb kereskedelmi partner – a háború óta folyamatosan esik a kereskedelem mértéke). A kapcsolódó szakirodalom álláspontja az, hogy a felmondó országnak is káros a felmondás, az egyezmény mindkét oldal gazdasági érdekeit segíti. Felmondás esetén először jelentkezik a kettős adóztatás és az általánosan magasabb adóterhelés, és csak azt követően a vállalati kivonulás.

Az egyértelmű, hogy az elnöknek megvan az a hatalma, hogy tájékoztassa a másik államot arról, hogy felbontja az egyezményt, azonban azt hosszú történelmi viták övezték, hogy a szerződés felmondására vonatkozó döntés során szükséges-e a Kongresszus vagy a Szenátus közreműködése. Nemzetközi egyezmények felbontásával kapcsolatos jogelméleti vita már több elnök idején is kialakult, a legutóbb Trump elnök elnöksége alatt. A probléma forrása, hogy az Alkotmány kimondja, hogy az elnöknek

megvan a hatalma arra, hogy a szenátussal tanácskozva és annak egyetértésével nemzetközi egyezményeket hozzon létre. „The President....shall have Power, by and with the Advice and Consent of the Senate, to make Treaties, provided two thirds of the Senators present concur”. Azonban arról már nem rendelkezik, hogy egy egyezmény hogyan mondható fel, van-e arra önmagában az elnöknek hatalma.

A felmondás hatásai

Az adóegyezmények az egyes államok adóztatási jogainak elosztásáról rendelkeznek. Meghatározzák, hogy adott jövedelemkategória esetén melyik állam adóztathat. Például az egyik államban illetőséggel bíró, és a másik államban munkát végző magánszemély bérjövödelmét – jellemzően – a munkavégzés helye szerint lehet adóztatni. Egy vállalkozás jövedelmei pedig abban az államban adóztathatóak, ahol a tevékenységét végzi, kivéve, ha a másik államban telephellyel rendelkezik, amely esetben a telephelynek betudható jövedelem adóztatható a másik államban. Tőkejövedelmek esetében az egyezmények a forrásállam adóztatási jogát korlátozzák vagy kizárják (kamat, osztalék, árfolyamnyereség). Amennyiben az egyezmény az adóztatás jogát a forrásállamnak adja meg (ottani munkavégzés, telephelyen keresztül végzett vállalkozási tevékenység, korlátozottan a tőkejövedelmek esetén stb.), akkor az illetőség államának a kettős adóztatást el kell kerülnie, a magyar egyezményekben ez Magyarország részéről mentesítést jelent, tehát Magyarország a másik államban adóztatható jövedelmeket mentesíti az adó alól. A magyar-amerikai egyezmény tekintetében az USA a kettős adóztatást beszámítással kerüli el, tehát a Magyarországon megfizetett adót beszámítja az amerikai adókötelezettségbe.

Adóegyezmény hiányában a két állam közötti ügyletek, jövedelemáramok tekintetében a kettős adóztatás veszélye merül fel, ami azt jelenti, hogy egyazon jövedelmet mindkét állam megadóztatja, és a kettős adóztatás elkerülésére szolgáló, egyezmény által biztosított mechanizmusok nem működnek. Ez a cégek számára rendkívül hátrányos, többletadóterhet jelent. A gya-

korlatban ez például jelentheti azt, hogy egy amerikai anyavállalat magyar telephelyének jövedelmeit azon túl, hogy Magyarország megadóztatja, az USA is adóztatás alá fogja vonni. Bár a kettős adóztatás elkerülésére vonatkozóan kizárólag egyoldalúan, egyezmény hiányában is alkalmazható szabályok is lehetnek az adott jogrendszerben (a kettős adóztatás egyoldalú elkerülése például a magyar jogban is biztosított, azonban a mentesítésnél kedvezőtlenebb beszámítás módszerével és csak korlátozott mértékig), a kétoldalú adóegyezmény hiánya egyértelműen visszaveti a két állam közötti gazdasági kapcsolatokat.

Egyezmény hiányában megvalósulhat, hogy egyazon jövedelmet mindkét állam megadóztatja.

Amennyiben egy amerikai cég fektet be Magyarországra és innen passzív jövedelmet szerez (osztalék, kamat, jogdíj), akkor az egyezmény korlátozza Magyarország adóztatási jogát, az osztalékra korlátozott forrásadót lehet kivetni, kamat és jogdíj esetén nem lehet forrásadót kivetni. Egyezmény hiányában visszakapnánk a forrásadóztatási jogunkat, ugyanakkor cégek esetén a belső jogunkban nem vetünk ki forrásadót, így ez érdemi változást nem jelentene. Fordított esetre igaz, hogy az Egyesült Államok is visszakapná a forrásadóztatási jogát, így a Magyarországra érkező kamatra és jogdíjra a belföldi forrásadóját tudná kivetni.

Számos amerikai hátterű multinacionális vállalkozásnak van jelen Magyarországon leányvállalata, amelyek többek között finanszírozással, holdingtevékenységekkel foglalkozó vállalatok, melyeket adójogi megfontolásokból, a kedvező pénzügyi infrastruktúra, stabil jogi környezet, és a kedvező és széles adóegyezményhálózat miatt hoztak létre Magyarországon. A kétoldalú magyar-amerikai egyezmény felmondása esetén ezen, a vállalkozások vállalatcsoportban betöltött szerepe csökkenhet.

A partnerállam döntése azért is nehezen érthető, mert az mindkét ország vállalko-

zásainak és befektetéseinek kedvezőtlen, ami a jelenlegi nemzetközi helyzetben nem előre mutató lépés. Ugyanakkor kiemelném, hogy a hazánkban termelő, szolgáltató amerikai központú vállalatok jellemzően úgy szervezik a tevékenységüket, hogy a befektetésük nem közvetlenül az Egyesült Államokból, hanem közvetetten, más országokon, így például egy európai központon keresztül érkezik ide. A közvetlen befektetések értéke így csak a magyar GDP néhány tized százaléka. Ezeket a közvetett úton érkező befektetéseket az egyezmény felmondása érdemben kevésbé érinti, de kellemetlenségeik az ilyen cégeknek is lehetnek, pl. az ide küldött munkavállalók

adózása már természetesen kedvezőtlen irányba változhat.

Összefoglalóan elmondható, hogy az adóegyezmény felmondása fontos üzenetértékkal bír az USA Magyarországra vonatkozó megítélése kapcsán, negatív gazdasági és adózási hatását tekintve komolyan érezhető lépés. Az adóegyezmény hiánya alapvetően az USA-ba befektető magyar magánszemélyeket és az amerikai érdekeltségű multinacionális vállalatcsoportok magyar finanszírozási vagy holdingvállalatait érintheti elsősorban. Véleményem szerint nem elkerülhetetlen az adóegyezmény nélküli helyzet létrejötté, ugyanakkor ehhez mindkét fél részéről komoly megoldási szándéokra lesz szükség. **S**

Adó, bér és munkajogi átvilágítás



Megelőzve a hatósági ellenőrzést, bízva több évtizedes adóvizsgálói tapasztalattal rendelkező adószakértőinkre szerződéseinek felülvizsgálatát, nyilvántartásainak aktualizálását, az adókötelezettség helyes megállapítását.

Mindenre van megoldásunk!

S SALDO



ADÓTANÁCSADÁS



INFORMATIKA



FELNŐTTKÉPZÉS



KIADÓ

adozasitanacsadas.hu • szakertoitanacsadas@saldo.hu

Gyermeknevelési ellátások melletti munkavégzés

PÉNZBELI ELLÁTÁS | MUNKAVÉGZÉS | KERESETKORLÁT

A gyermek gondozása, nevelése céljából a társadalombiztosítási ellátások keretében csecsemőgondozási díj (CSED), gyermekgondozási díj (GYED) és az örökbefogadói díj (ÖFD), a családtámogatási ellátások körében gyermekgondozást segítő ellátás (GYES), és gyermeknevelési ellátás (GYET) vehető igénybe. Beteg gyermek otthoni gondozását szociális ellátásként a gyermekek otthongondozási díja (GYOD) teremti meg.

A pénzbeli egészségbiztosítási ellátások alapvetően a biztosítottak kieső jövedelmének pótlására hivatottak. Ugyanakkor közülük egyes ellátásoknak markánsan családtámogatási funkciója is van. Különösen szembe-tűnő ez akkor, ha figyelembe vesszük, hogy az elmúlt években a pénzbeli ellátások köre kibővült az örökbefogadói díjjal, a gyermekgondozási díj új típusait vezették be, illetve a csecsemőgondozási díj mértékét megemelték 100 százalékra.

Függetlenül attól, hogy a felsorolt pénzbeli ellátások alapvetően azt a célt szolgálják, hogy a gyermek otthoni gondozása és nevelése céljából az otthon lévő szülő kieső jövedelmét pótolják, sok esetben felmerül a kérdés, hogy lehet-e a fent felsorolt ellátások mellett munkát végezni, és ha lehet, annak van-e törvényi korlátja. A felsorolt ellátások közül a CSED, a GYED, a GYES és a GYET esetében ismertetjük az adott ellátás alatti munkavégzés szabályait, valamint a szülők, illetve nagyszülők esetében az ellátások melletti munkavégzési lehetőségeket.

CSED

A csecsemőgondozási díj (CSED) szabályait a kötelező egészségbiztosítás ellátásairól szóló 1997. évi LXXXIII. törvény (a továbbiakban: Ebtv.) 40-42. §-ai szabályozzák. A CSED a szülési szabadságnak megfelelő időtartamra jár. Általános esetben a csecsemőgondozási díj legkésőbb a gyermek születésének napjától jár, de a szülést megelőző 28. naptól is igényelhető. A CSED legfeljebb a gyermek születését követő 168. napig folyósítható.

Az Ebtv. 41. §-a alapján nem jár csecsemőgondozási díj a biztosítottnak, ha bármilyen jogviszonyban – ide nem értve a nevelőszülői foglalkoztatási jogviszonyt – keresőtevékenységet folytat.

A törvény tehát kifejezetten úgy rendelkezik, hogy ha a csecsemőgondozási díjban részesülő személy biztosítottként keresőtevékenységet folytat, akkor a csecsemőgondozási díj nem folyósítható.

Biztosítottnak minősül a társadalombiztosítás ellátásaira jogosultakról, valamint ezen ellátások fedezetéről szóló 2019. évi CXXII. törvény (a továbbiakban: Tbj.) 6. §-ában felsorolt személy.

Az Ebtv. végrehajtására kiadott 217/1997. (XII. 1.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Ebtv. vhr.) 1. § (2) bekezdés *p*) pontja alap-



DR. BÁTHORY-KIRÁLY KATA

gazdasági
tanácsadó
SALDO Zrt.

Nem jár CSED, ha a folyósítás mellett keresőtevékenységet folytat.



ján keresőtevékenységnek minősül a Tbj. 6. §-ában meghatározott biztosítási jogviszonyban, valamint egyszerűsített foglalkoztatás keretében végzett személyes tevékenység.

Fenti értelmező rendelkezés alapján a CSED folyósítása alatt sem **alkalmi munkavállalóként**, sem vállalkozóként nem lehet munkát végezni, legyen szó egyéni vállalkozóról vagy társas vállalkozási formában végzett tevékenységről. Annak azonban nincs akadálya, hogy az egyéni vállalkozónak vagy a társas vállalkozásnak legyen egy alkalmazottja, aki ténylegesen végzi a tevékenységet, így a vállalkozás működni tud. Abban az esetben azonban, ha a társas vállalkozásban az ügyvezetést az a személy látja el, aki CSED-ben részesül, akkor a CSED idejére másik ügyvezetőt szükséges kijelölni, hogy a CSED-re való jogosultság továbbra is fennmaradjon.

CSED folyósítása alatt ügyvezetői tevékenységet nem lehet végezni.

A kata adózást választó **egyéni vállalkozó** esetében szintén lehetőség van alkalmazottat foglalkoztatni és úgy folytatni a tevékenységet. Ekkor a vállalkozó nem veszíti el a CSED-re való jogosultságot. Az új Kata tv. értelmében abban az esetben mentesül a tételes adófizetési kötelezettség alól az egyéni vállalkozó, ha CSED-ben részesül és nem végez tevékenységet, valamint nem is szerez bevételt az adott időszakban. Abban az esetben tehát, ha az egyéni vállalkozó CSED-re jogosult és közben alkalmazottja által folytatja tevékenységét és bevételt szerez, a tételes adófizetési kötelezettség alól nem mentesül, azonban mellette jogosult továbbra is a CSED ellátásra.

Katas egyéni vállalkozó jogosult lehet CSED-re?

Érdekes eset a **megbízási jogviszonyban** történő munkavégzés. Megbízási jogviszony esetében a Tbj. 6. § (1) bekezdés *f*) pontja értelmében biztosítottnak minősül a díjazás ellenében munkavégzésre irányuló egyéb

jogviszony keretében (megbízási szerződés alapján, egyéni vállalkozónak nem minősülő vállalkozási jogviszonyban) személyesen munkát végző személy – a törvényben meghatározott közérdekű önkéntes tevékenységet végző személy kivételével –, ha az e tevékenységéből származó, tárgyhavi járulék-alapot képező jövedelme eléri a minimálbér harminc százalékát, vagy naptári napokra annak harmincad részét.

Ebből és az Ebtv. vhr. 1. § (2) bekezdés *p*) pontjából következően CSED mellett megbízási jogviszonyban abban az esetben lehet munkát végezni, ha a díjazás nem éri el havi szinten a minimálbér 30%-át, naptári napra vetítve annak 30-ad részét. Ebben az esetben a CSED-ben részesülő magánszemély nem lesz biztosított, így nem veszíti el a CSED-re való jogosultságát és mellette megkapja a megbízási díját is.

GYED

A CSED lejárta után a gyermek 2 éves koráig a jogszabályi feltételek fennállásakor GYED illeti meg a jogosultat.

Abban az esetben, ha a GYED-ben részesülő magánszemély az ellátás időszaka alatt gyermekével otthon akar maradni, a munkaviszonyában fizetés nélküli szabadságot vesz ki, melyet a munkáltató köteles engedélyezni. Az ellátás melletti fizetés nélküli szabadság időszaka alatt a magánszemély biztosítása folyamatosan fennáll, nem szünetel.

A GYED melletti keresőtevékenység korlátozását 2016. január 1-jétől megszüntették, így ettől az időponttól korlátozás nélkül lehet keresőtevékenységet folytatni.

Az **egyéni vállalkozó**, amennyiben a GYED időszaka alatt személyesen is folytatja vállalkozói tevékenységét, vállalkozói jövedelem szerinti adózás alkalmazása esetén a vállalkozói kivét után, az átalányadózás választása esetén pedig a bevétele alapján meghatározott adóköteles jövedelme után kötelezett társadalombiztosítási járulék, szocho és szja fizetésére. A GYED ellátás melletti társas vállalkozó esetében a személyes kivét után keletkezik az adó- és a járulékfizetési kötelezettség. A GYED ellátás melletti egyéni és társas vállalkozókra nem vonatkozik a minimum járulék és szociális

hozzájárulási adófizetési kötelezettség, azaz a minimálbér utáni járulék, illetve a minimálbér 112,5 százaléka utáni szocho fizetési kötelezettség.

Az új Kata tv. előírásai értelmében a GYED ideje alatt nem keletkezik tételes adófizetési kötelezettség, ha az egyéni vállalkozó nem végez tevékenységet és nem szerez bevételt. Abban az esetben viszont, ha a GYED alatt az egyéni vállalkozó személyesen nem végez tevékenységet, de alkalmazottja útján bevételt generál, úgy tételes adófizetési kötelezettsége is keletkezik. Tekintettel arra, hogy nincs korlátozva a tevékenység, így a GYED mellett folytathat tevékenységet személyesen is, azonban ilyenkor a tételes adót is meg kell fizetni.

2020. január 1-jétől van lehetőség arra, hogy a még nem nyugdíjas nagyszülő vegye igénybe a GYED-et. Az Ebtv. a nagyszülői GYED-re is számos követelményt írt elő. A kritériumok nem csak a nagyszülőkre, de a szülőkre is vonatkoznak. A nagyszülői GYED csak abban az esetben éri meg, ha a szülő fizetése magasabb, a nagyszülőé pedig alacsonyabb, így a nagyszülő ugyan kiesik a munkából, azonban nem marad bevétel nélkül, és a család is jól jár, hiszen a gyermekre a saját nagyszülője tud vigyázni. A nagyszülői GYED alatt a nagyszülő nem folytathat keresőtevékenységet, kizárólag olyat, amelyet otthonában végez.

GYES

A GYES ellátás a gyermek 3 éves koráig illeti meg a szülőt. A GYES időszaka alatt a magánszemély munkaviszonyában – hasonlóan a GYED időszakához – igényelhet fizetés nélküli szabadságot, melyet a munkáltató köteles engedélyezni. Ebben az esetben a magánszemély biztosítottsága folyamatosan fennáll.

A GYES mellett szintén nincs korlátozva a munkavégzési lehetőség, az ellátás alatt bármilyen jogviszonyban, bármilyen munkát lehet végezni, akár teljes munkaidőben is.

Az **egyéni vállalkozó**, amennyiben a GYES időszaka alatt személyesen is folytatja vállalkozói tevékenységét, a vállalkozói jövedelem szerinti adózás alkalmazása esetén a vállalkozói kivét után, az átalányadózás választása esetén pedig a bevétele alapján meghatáro-

GYED mellett korlátozás nélkül lehet keresőtevékenységet folytatni.

zott adóköteles jövedelme után, de legalább a minimálbér után kötelezett társadalombiztosítási járulék, a minimálbér 112,5 százaléka után pedig szocho fizetésére. Ehhez hasonlóan a társas vállalkozónak is fennáll a járulékfizetési kötelezettsége legalább a minimálbér után, a szochot pedig legalább a minimálbér 112,5 százaléka után kell megfizetni, amennyiben a GYES időszaka alatt folytatja vállalkozói tevékenységét.

Kata adóalany egyéni vállalkozó esetében a GYED-nél ismertett szabályok az irányadóak.

Fontos megjegyezni azonban, hogy abban az esetben, ha az anyuka nem jogosult CSED-re, alanyi jogon igényelhet GYES-t. Ebben az esetben azonban a Cst. 21. §-a alapján a GYES-ben részesülő jogosult keresőtevékenységet nem folytathat a gyermek fél éves koráig.

A Cst. 4. § d) pontja értelmében keresőtevékenység: munkaviszonyban, közalkalmazotti, egészségügyi szolgálati, rendvédelmi igazgatási szolgálati jogviszonyban, honvédelmi alkalmazotti jogviszonyban, politikai szolgálati, biztosi, kormányzati szolgálati, közszolgálati jogviszonyban, adó- és vámhatósági szolgálati jogviszonyban, bírói, ügyészségi, igazságügyi szolgálati jogviszonyban, a Magyar Honvédség, rendvédelmi szervek, polgári nemzetbiztonsági szolgálatok hivatásos és szerződéses szolgálati jogviszonyában folytatott munkavégzésre irányuló tevékenység.

Bizonyos esetben a GYES folyósítása alatt a keresőtevékenység korlátozott.

GYES esetében a feltételek fennállásakor lehetőség van a **nagyszülőnek** is igénybe venni az ellátást. A gyermekgondozást segítő ellátásban részesülő nagyszülő keresőtevékenységet a gyermek hároméves kora után, heti harminc órát meg nem haladó időtartamban folytathat, vagy időkorlátozás nélkül, ha a munkavégzés kizárólag az otthonában történik.

Bérszámfejtés



Professzionális bérszámfejtés, társadalombiztosítási ügyintézés, – igény esetén saját szoftverrel – bevallások és statisztikai jelentések elkészítése, év végi személyi jövedelemadóval kapcsolatos szolgáltatások.

Széles körű rálátás a bérügyekre a külföldi kiküldetésektől kezdve a munkaező-kölcsönzőkig, naprakész jogszabályismeret, bérrrel kapcsolatos tanácsadás, konzultáció.

Mindenre van megoldásunk!

 **SALDO**



ADÓTANÁCSADÁS



INFORMATIKA



FELNŐTTKÉPZÉS



KIADÓ

adozasitanacsadas.hu
szakertoitanacsadas@saldo.hu

A nagyszülői GYES esetében egyéni vagy társas vállalkozói formában, vagy östermelőként is lehet tevékenykedni, anélkül, hogy a nagyszülői GYES folyósítását megszüntetnék.


GYET

Gyermeknevelési támogatásra az a szülő és az a gyám – ide nem értve a gyermekvédelmi gyámot és a kizárólag egyes gyámi feladatok ellátására kirendelt nevelőszülőt – jogosult, aki saját háztartásában három vagy több kiskorú gyermeket nevel. A gyermeknevelési támogatás a legfiatalabb gyermek 3. életévének betöltésétől a 8. életévének betöltéséig jár.

A GYET-ben részesülő személy kereső tevékenységet heti harminc órát meg nem haladó időtartamban folytathat, vagy időkorlátozás nélkül, ha a munkavégzés kizárólag az otthonában történik.

Ha tehát az édesanya **egyéni vagy társas vállalkozó**, vagy akár östermelő, akkor a jogszabályi előírások szerint nyugodtan végezheti ezekben a vállalkozási formákban a tevékenységet, vállalkozás esetében ugyanis nem beszélhetünk munkaidőről.

A GYET melletti egyéni vállalkozó – a GYED ellátásnál leírt szabályokhoz hasonlóan – a tényleges vállalkozói kivét, illetve a tényleges bevétel alapján megállapított adóköteles átalányadós jövedelme alapján, a társas vállalkozó pedig a személyes kivétje alapján kötelezett járulékot és szochot fizetni, nem vonatkozik rájuk a legalább a minimálbér utáni járulék, illetve a minimálbér 112,5 százaléka utáni szocho fizetési kötelezettség.

A kata szerint adózó vállalkozónak csak akkor nem kell a GYET ideje alatt megfizetnie a tételes adót, ha nem végez a kisadózóként folytatott tevékenysége keretében munkát, ideértve azt is, hogy nem szerez bevételt. Amennyiben tevékenykedik, akkor ugyan nem veszíti el a GYET-re való jogosultságot és folyósítják továbbra is az ellátást, azonban a tételes adót is meg kell fizetnie. Ha az egyéni vállalkozó a tevékenységet alkalmazott útján látja el, és az alkalmazott tevékenysége a kata adóalany egyéni vállalkozónak bevételt eredményez, úgy szintén meg kell fizetni a tételes adót az egyéni vállalkozónak. 

Külföldi cégalapítás, telephelyek és fióktelepek adójogi kockázatai

TELEPHELY | TRANSZFERÁRAZÁS | ADÓKÖTELEZETTSÉG

A közelmúltban végrehajtott átalakítás megváltoztatta a hazai munkaerőpiac adózását. Sokak számára egy eddigi kedvező adózási forma megszűnt, ezért alternatív megoldást kell keresniük. Ez vonatkozik mind a munkáltatói és mind a munkavállalói oldalra.

A nem konkrét helyhez kötött szellemi szabadfoglalkozásúak (grafikusok, programozók, műfordítók stb.) munkájukat a megrendelő országtól távol is egy számítógép segítségével el tudják látni. Körükben gyakran felmerülhet, hogy a megszűnő magyar vállalkozásokat külföldi adórendszerben indítsák újra. Ez a gyakorlatban az jelenti, hogy például Szlovákiában esetleg Észtországból alapítanak céget, ahol a vállalkozást terhelő adók kedvezőbbek, és továbbra is Magyarországról (lakhelyükről, állandó tartozási helyükről) tudják teljesíteni a megrendeléseket. Az ilyenkor tisztázandó kérdések többek között: mi számít a teljesítés helyének (nem áfa szempontjából), hol található az üzletvezetés központja, milyen adójogi jogszabályokat kell alkalmazni?

Összeállításunkban igyekszünk bemutatni – a teljesség igénye nélkül –, milyen szempontokat kell szem előtt tartani az egyes ügyletek megítélésénél, illetve hogyan alakulnak a telephelyhez köthető fontosabb szabályok.

1. Telephely jövedelme

A külföldi alapítású, de belföldön tevékenységet végző vállalkozás akkor válhat belföldön adókötelessé, ha belföldön telephelye keletkezik. Fő szabály szerint az adókötelezettség ekkor csak a telephelyen végzett vállalkozási tevékenységből származó jövedelemre terjed ki.

Speciális esetben azonban a telephely megváltoztathatja az egész vállalkozás adójogi illetőségét is, és ekkor Magyarország a vállalkozás teljes jövedelmére bejelentheti adóztatási igényét. Ez a speciális eset, ha az állandó telephely az üzletvezetés helyére tekintettel jön létre.

A speciális eset előtt vizsgáljuk meg a telephelyek adóztatásának fő szabályait.

A társasági adóról és osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (továbbiakban: Tao. tv.) szerint a külföldi vállalkozó adókötelezettsége a belföldi telephelyen végzett vállalkozási tevékenységből származó jövedelmére terjed ki (korlátozott adókötelezettség). Az árbevétel, a bevétel, a költség és a ráfordítás elszámolásánál úgy kell eljárni, mintha a telephely a külföldi vállalkozótól független vállalkozás lenne.

A fenti szabály látszólag egyszerű, de egyből felmerül a kérdés: a vállalkozástól jogilag nem elkülönült telephelyet hogy lehet úgy kezelni, mintha egy jogilag is elkülönült, és ráadásul független vállalkozás lenne? A Tao. tv. erre nem ad választ. A Tao. tv. kimondja a nemzetközi szerződések elsőbbségét, ezért kézenfekvőnek tűnik a kettős adóztatás elkerülését szolgáló egyezmények vizsgálata, azonban a kérdésről azok sem mondanak többet, mint a Tao. tv. A választ az OECD 2008. évi, 2010. évben újraserkesztett jelentésében találhatjuk meg (Report on the Attribution of Profits to Permanent Establishment, továbbiakban: Jelentés), amire az OECD Modellegyezmény Szövegmagyarázata utal.

A Jelentés egy két lépéses megoldást alkalmaz – ez az ún. „Jóváhagyott OECD Megközelítés” (Authorized OECD Approach, röviden AOA) –, és mindkét lépés központi eleme a funkcionális elemzés. A funkcionális elem-

MAQSOUDI ALI
osztályvezető

VÁGÓ ZOLTÁN
szakértő

DR. NAGY
DONÁT
ellenőrzési
szakreferens

NAV Központi
Irányítása
Ellenőrzési
Kapcsolattartó
és Információ-
hasznosítási
Főosztály
Transzferár-
ellenőrzési
Módszertani
Osztály

Magyarország a vállalkozás teljes jövedelmére bejelentheti adóztatási igényét.

zés a kapcsolt vállalkozások közötti szokásos piaci ár megállapításának bevett eszköze, és pontosan ezt kell alkalmazni az OECD „Transzferár Irányelvek a Multinacionális Vállalkozások és Adóhatóságok Számára” című kiadványában (továbbiakban: TPG) leírt módon a második lépésben a telephelyet illető eredmény meghatározásakor. Az első lépésben, a hipotetikus elkülönült vállalkozás felállításában azonban ez a megközelítés módosítások nélkül nem alkalmazható.

A transzferárazásból megismert funkcionális elemzést kell használni a telephelyet megillető eredmény meghatározásakor.

A funkcionális elemzés a TPG szerint az ügylet végrehajtásakor ellátott funkciók, vállalt kockázatok és használt eszközök felmérését jelenti, aminek a kiindulópontja a felek közötti szerződésben rögzített feltételek vizsgálata.

Jelen esetben a nehézséget az okozza, hogy a telephely és a vállalkozás többi része jogilag egy egységet alkot, így szerződés létrejötte szóba sem jöhet, a telephelynek nincs a vállalkozás többi részétől elkülöníthető eszközállománya és önállóan kockázatokat sem tud vállalni. Ami azonosítható, az a telephelyen dolgozó emberek személye és az általuk ellátott feladatok.

Az AOA első lépése, a hipotetikus elkülönült vállalkozás felállítása, azaz a telephelyen dolgozó munkavállalók és feladataik, hatásköreik azonosításán alapul.

A funkcionális elemzés TPG szerinti módszerében a „kockázatvállalás” egy viszonylag komplex koncepció, amiben vizsgálni kell, hogy melyik fél gyakorolja a kockázat feletti ellenőrzést, ki viseli a kockázat realizálódá-

sának negatív és pozitív következményeit és kinek van tényleges pénzügyi kapacitása a kockázat következményeinek viselésére. A kockázat ellenőrzésén belül vizsgálni kell, hogy ki az, aki dönthet egy-egy adott kockázat felvállalásáról, ki az, aki dönthet a kockázat realizálódására adandó válaszlépésekről (kockázatkezelés), és ki az, aki ténylegesen képes ezen lépések megtételére. Az AOA első lépésében mindez némileg leegyszerűsödik: ha a telephelyen dolgozó emberek döntenek a kockázat vállalásáról és a kockázatkezelésről, akkor a kockázat realizálódásának következményei és a következmények viseléséhez szükséges tőke a telephelyhez rendelhető.

A funkcionális elemzés TPG szerinti módszerében a felek által használt eszközök azonosítása nem különösebben bonyolult feladat, hiszen megjelennek az elkülönült mérlegekben. Az AOA első lépésében ez megint csak a telephelyen dolgozó emberekhez kötődik: minden eszközt a telephelyhez kell rendelni, ami szükséges ahhoz, hogy az ott dolgozó emberek ellássák a feladataikat.

Ha tehát a telephelyen fontos döntéshozó személyek dolgoznak, a telephely a vállalkozás jövedelmének jelentékeny részére lesz jogosult. Ennek szélső esete az, hogy a telephely korlátozott adózása átfordul a vállalkozás teljes körű adóztatásába.

Mikor fordulhat át a telephely korlátozott adóztatása a vállalkozás teljes körű adóztatásába?

A Tao. tv. alapvetően kétféle adóalanyt von adózás alá teljes mértékben:

- a) belföldi szabályok szerint alapított társaságok,
- b) külföldi szabályok szerint alapított társaságok, ha az üzletvezetésének helye belföldön van.

Ahogy már említésre került, a Tao. tv. kimondja a nemzetközi szerződések elsőbbségét is, ezért a Tao. tv. elméletben nem alkalmas arra, hogy egy több országban is tevékenységet végző vállalkozás adóügyi illetőségét megállapítsuk, ehhez egyenként kell vizsgálni a kettős adóztatás elkerüléséről szóló egyezményeket. A magyar adóhatóság adóellenőrei első megközelítésben bizonyosan erre fognak támaszkodni,

Amennyiben a telephelyen fontos döntéshozó személyek dolgoznak, a telephely a vállalkozás jövedelmének jelentékeny részére lesz jogosult.

és az esetek túlnyomó részében ez helyes eredményre fog vezetni (még ha a jogi levezetés esetleg nem is teljesen pontos). Egyrészt, a Tao. tv. feltétlenül irányadó akkor, ha a másik országgal Magyarországnak nincs kettős adóztatás elkerüléséről szóló egyezménye. Másrészt, az adóegyezmények sem fektetnek le standardokat arra, hogy egyes országok a belföldi jogszabályaikban kiket, mely entitásokat tekinthetnek saját adóügyi illetőségük alá tartozónak, tehát az adóegyezmények csak konkrét adóügyi vitákban kaphatnak szerepet. Harmadrészt, a Tao. tv. az egyezményekben leggyakrabban alkalmazott szabályt alkalmazza, vagyis az adóügyi illetőséget az üzletvezetés helyéhez köti a több országban tevékenységet végző vállalkozások esetében.

Felmerül a kérdés, hogy mi minősül az üzletvezetés helyének. Erről a Tao. tv. szűkszavúan fogalmaz: az üzletvezetés helye az a hely, ahol az ügyvezetés irányításra berendezkedett. A nemzetközi egyezmények még ennyit sem mondanak. Az OECD Modellegyezmény Szövegmagyarázata akként fogalmaz, hogy az illetőség helyének megállapításakor olyan körülményeket lehet figyelembe venni, hogy az igazgatóság tagjai hol tartják találkozóikat, az ügyvezető és más szenior vezetők jellemzően hol végzik a munkájukat, a társaság napi szintű irányítása hol történik, hol van a társaság központi irodája. A jogszabályok, illetve kiadott jogértelmezések itt nem adnak egyértelmű iránymutatást, ami konfliktushoz vezethet. A probléma azonban ennél súlyosabb.

Az adóztatási konfliktus szinte elkerülhetetlen, ha az egyik adóhatóság az ügyvezetés helyére tekintettel állapítja meg a saját illetőségét. A magyar jogszabály a belföldi alapítású gazdasági társaság esetében nem írja elő semmilyen további feltétel vizsgálatát az adókötelezettség megállapításához. Mivel a nemzetközi egyezmények általában sem korlátozzák, hogy a szerződő felek a belföldi jogszabályaikban kiket tekinthetnek a saját adóalanyaiknak, nem írnak elő erre vonatkozó standardokat, számíthatunk rá, hogy más országok is hasonló szellemben – vagyis a gyakorlati körülmények által engedett lehető legtágabb körben – állapítják meg adóalanyaik körét.

2. Telephelyek és fióktelepek, mint a jövedelemátcsoportosítás eszközei

A multinacionális vállalatcsoportok több esetben végeznek különféle gazdasági tevékenységeket fióktelepeken keresztül az egyes országokban. A „head office – PE” kapcsolat ugyan jogilag egy egységet képez, azonban gazdasági és adózási szempontból két külön entitásként kezelendő.

Az adózási rendszerek változása viszont a kisebb vállalati méret esetén is lehet egy olyan mozgatórugó, hogy egy jól prosperáló vállalkozás akár külföldi terjeszkedés gyanánt fióktelepet hozzon létre. Mivel innentől kezdve fennáll a kapcsoltsági viszony, ezért a kapcsolt tranzakció(k) és a transzferárazás témaköre megkerülhetetlen, hiszen minden bizonnyal egy ilyen „egyszerű” vállalati kapcsolatban is feltételezhető, hogy lesz gazdasági tevékenység az entitások között. Tekintettel arra, hogy ezek a vállalatközi kapcsolatok főként határokon átívelőek, ezért mindig figyelemmel kell lenni a nemzetközi iránymutatásokra és sok esetben a kettős adóztatás elkerülését célzó egyezményekre is. A miértekre a válasz elsősorban az, hogy az „anyavállalat” – fióktelep relációkban a tevékenységből származó költségeket és bevételeket, valamint az ezekből következő jövedelmeket meg kell tudni osztani a felek között.

A fent említett tételek megosztása hozza magával a transzferárazási kereteket és az abból fakadó kockázatokat, illetve kérdéseket, amelyek arra vonatkoznak, hogy a tételek telep- és fióktelepekhez való rendelését milyen módon szükséges megtenni. Ezek vonatkozásában iránytűként szolgál az OECD modellegyezmény 7. cikkelye, a transzferárazási irányelvek, illetve az AOA. Bizonyos jövedelemtípusok esetében konkrét cikkelyek az irányadóak, ilyen az ingatlanból származó jövedelem (6. cikkely), a nemzetközi víz- és légitözlekedésből (8. cikkely), az osztalékból (10. cikkely), a kamatból (11. cikkely) és a jogdíjból (12. cikkely) származó jövedelmi elemek.

A határokon átnyúló ügyletek vonatkozásában a transzferárazás a jövedelemátcsoportosítás egyik eszköze is lehet, amely szélsőséges esetekben agresszív adótervezést, illetve a nemzeti adóbevételek csorbulását is jelentheti.

3. Ellenőrzési megközelítések

A fenti esetekben a transzferárazás vizsgálata során a már ismert ellenőrzési lépéseket szükséges megtenni. Azonosítani kell a telephellyel végbemenő vállalkozói tranzakció(kat), át kell tekinteni az adózó által elvégzett funkcionális elemzést. Alapos vizsgálat alá kell vonni a szerződéses feltételeket és a vállalt kockázatokat, illetve ez utóbbiak felek közötti megosztását.

Alapos vizsgálat alá kell vonni a szerződéses feltételeket és a vállalt kockázatokat, illetve ez utóbbiak felek közötti megosztását.

A pontosan és alaposan lefolytatott adózói funkcionális elemzés minden esetben párhuzamban áll a szerződéses feltételekkel. Amennyiben a revízió eltérést észlel, akkor az adóhatóság által meghatározott funkcionális profil lesz az irányadó. Ugyanakkor az állandó telephelyek (permanent establishment, PE) ellenőrzése során lehetnek olyan



kihívások, mint például az írásos szerződés hiánya, vagy a nem elkülönült vagyon, illetve a funkcionális elemzés során sok esetben a jelentős emberi tényezőket is figyelembe kell venni (jelentős emberi tényezők – significant key people functions).

4. A kettős adóztatást elkerülő szerződések és azok tényállási elemei

A határon átnyúló ügyleteknél elengedhetetlen, hogy megvizsgáljuk a két ország relevanciájában megkötött kettős adóztatást elkerülő egyezményeket (Double Taxation Agreement, a továbbiakban: DTA). A legtöbb DTA az OECD modellegetmények alapján készül. A DTA-k célja elsősorban, hogy a kettős adóztatást elkerülje és csak másodlagosan az, hogy az adóelkerülést kiküszöbölje. Ezt a közelmúltban két bírósági ítélet is kimondta. A *belga F.18.0112.N* ügyben a belga bíróság megállapította, hogy a Belgium és az Egyesült Arab Emírségek között kötött kettős adóztatást elkerülő szerződés tekintetében nincs nagy jelentősége annak, hogy „taxed” vagy „may be taxed” szófordulatot használnak adómentesség kapcsán. A konkrét ügyben az Egyesült Arab Emírségekből szerzett jövedelmet kívánta adóztatni Belgium, azon az alapon, hogy az emírségekben nincs személyi jövedelemadó, így valójában nem is adózott ott az adózó, ekképpen nem valósulna meg kétszeres adóztatás, ha Belgiumban is adózna a jövedelem. Azonban a bíróság kimondta, hogy ilyen esetekben úgy kell tekinteni a jövedelmet, mintha adózott volna az emírségekben, annak ellenére, hogy ott nincs ilyen jellegű adó. Ha a DTA a kifizető államot jogosítja arra, hogy adóztasson, azonban a kifizető állam lemond erről a jogáról, az nem jogosítja fel a másik államot, hogy a jövedelmet megadóztathassa, mivel a szerződések célja első sorban a kettős adóztatás elkerülése, nem pedig a kettős nem adóztatás elkerülése. Ilyen esetben a kifizető állam saját szuverén döntése volt az, hogy nem él az adóztatási jogával.

Nagyon hasonló tényállású ügyben szintén erre az álláspontra helyezkedett az olasz bíróság is (NO: 18237), ugyanis kimondta,

hogya a DTA célja a kettős adóztatás elkerülése. Ha egy ország jogosult a DTA alapján adót beszedni, de szuverén döntése alapján nem kíván adóztatni, akkor a másik részes országnak nincs joga magához vindikálni az adóztatás jogát. Az ügy megítélése szempontjából lényegtelen, hogy az emirátusok nem használják jövedelemadókat.

A DTA-k szintén jelentős kérdésköre bizonyos lokációk meghatározása, főképp, hogy hol található az üzletvezetés központja, melyik országban található az adózó létérdekeinek központja, ha átlép egy másik ország területére, miért tette azt és ez vajon megszakította a 183 napos szabályt vagy sem. Előjáróban elmondható, hogy ezek a kérdések igen bonyolultak és ügyenként, illetve országonként eltér ezeknek a megítélése. Bármilyen álláspontot képviseljen az adóhatóság, vagy az adózó, azt széles bizonyítási eljárás során kell alátámasztani. Ilyen ügyekben kreatívnak lehet lenni, mivel bármilyen bizonyíték tud perdöntő lenni. Itt első sorban számlákra, munkáltatói utasításokra, munkaköri leírásokra, úti jelentésekre gondolunk, ezek mind-mind hasznosak lehetnek adott esetben.

Nem mindegy, hogy a határon átnyúló szerződések kapcsán a felek mire szerződnek. Sok DTA a royalty-kat és egyéb licence jogokból befolyó jövedelmeket kedvezőbben kezel, mint más szolgáltatásokat. Fontos, hogy egyes ügyletek teljességében megvizsgáljuk és feltárjuk, mi is a szerződés valódi tartalma. Egy franciaországi ügyben (n°43315, n°433319 et n°433323, 18/06/2021, *Sté Sopra Steria Group*) egy francia vállalkozás szoftvereket készített és tartott karban külföldi adózók számára. A francia adózó az így elért bevételt kapott royaltyként számolja el, azonban ezt az adóhatóság kifogásolta. A bíróság megállapította, hogy az adózó a szoftvereket ténylegesen nem adta át, mivel a harmadik országban letelepedett adózók nem voltak jogosultak a programot megváltoztatni, nem kapták meg a forráskódot és a program teljes dokumentációja sem állt a rendelkezésükre. A fejlesztő cégtől csak a kezelési útmutatót kapták meg. Vagyis a bíróság álláspontja szerint, a francia adózó csak abból realizált bevételt, hogy mások rendelkezésére bocsájtotta a programot, illetve azt karban tartotta, vagyis a másik szerződő

fél nem szerzett teljes rendelkezési jogot a program felett, ezért a francia adózó nem volt jogosult a royalty-k után járó kedvezményes adózást igénybe venni.

A munkavégzés tényleges helyének meghatározása szempontjából az egyik releváns ítélet a határon átnyúló távolról történő munkavégzések tekintetében a következő bírósági ítélet. Az *USL-918/19-12 ügyszámú ügyben* egy cseh állampolgár lakos, akinek a lakhelye is Csehország területén volt, munkaviszonyt létesített egy Horvátországban letelepedett adózóval, és a saját cseh otthonából dolgozott a horvát munkáltatójának. A horvát adóhatóság a DTA alapján jogot formált arra, hogy munkavállaló jövedelmét Horvátországban megadóztassa, mivel álláspontja szerint ott keletkezett a jövedelem a horvát cég kifizetése által. A horvát bíróság megállapította, hogy a horvát cég által a cseh lakos Horvátországból származott jövedelmet realizált, azonban a munkavégzés helye nem Horvátország volt, hanem Csehország. Ezért a cseh adójogi szabályok érvényesek, vagyis Horvátországnak nem volt joga adót kivetni ebben a konkrét ügyben.

A vezető tisztségviselők munkavégzése és az abból befolyó bevétel szintén érdekes kérdéseket tud felvetni.

A vezető tisztségviselők munkavégzése és az abból befolyó bevétel szintén érdekes kérdéseket tud felvetni. Egy orosz állampolgár (*Ra 2019/15/0095*) ausztriai vállalkozásának tulajdonosaként és menedzsereként végzett munkát a cégének Oroszország területéről. Az osztrák adóhatóság jövedelemadókat vetett ki az adózóra, mivel álláspontja szerint a DTA alapján a cégvezetéssel kapcsolatos jövedelmek Ausztriában adóznak. A hatóság szerint azt kell vizsgálni, hogy az adott üzleti döntések hol érvényesülnek. Ebben az esetben pedig Ausztria lesz a válasz. A bíróság ítéletében kimondta, hogy az ilyen ügyletek esetén nem az a lényeges, hogy hol található a cég székhelye, hanem hogy honnan teljesíti a feladatát a „munkavállaló”, vizsgálni kell, hogy egy adott adóévben hány napot tölt egybefüggően az adózó az országban.

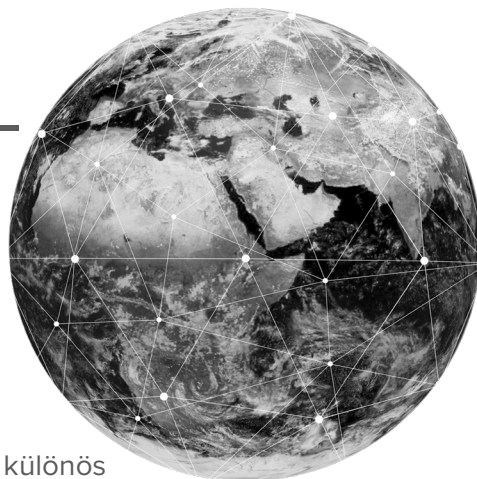
Egy hasonló alapokon nyugvó ügy azt igazolja, hogy igen alaposan kell a körülményeket feltárni. A konkrét ügyben egy dán állampolgár Lengyelországban végzett vezető tisztségviselői feladatokat, de az adózó tekintetében nem teljesült a 183 napos kikötés, mivel többször munkaügyben, egybefüggően legalább 25 napra elhagyta Lengyelország területét, ekképpen álláspontja szerint nem keletkezett Lengyelországnak adóztatási joga.

Ez az ügy arra is rámutatott, hogy az üzleti utak kérdése mennyire sokrétű. Mi számít üzleti útnak, mi határozza meg, hogy az út a cég érdekében történik? Az úti jelentés hiánya az üzleti út bizonyítását megnehezítheti, vagy van más módja annak, hogy az adózó jogosan hivatkozzon rá? Egyáltalán vezető

tisztviselő kapcsán beszélhetünk-e üzleti útról, irányítja a céget és dönt arról mikor és miért megy üzleti útra. Ilyen esetben fontos bizonyítani: üzleti érdekből és nem adóoptimalizációs céllal hagyja el az országot.

Végző soron megállapítható a közelmúlt külföldi ítéleteiből, hogy csak a DTA szöveg ismerete nem elég egy konkrét ügy eldöntéséhez. Minden esetben széleskörű tényállástisztázás és megfelelő indoklás, kategorizálás kell ahhoz, hogy egy-egy esemény és kifizetés jogi relevanciáját tisztázzuk. Fontos azonban felhívni arra a figyelmet, hogy a nemzetközi gyakorlatnak megfelelően a magyar adóhatóság is nagy hangsúlyt fektet a fenti esetek vizsgálatára. **S**

Transzferár-nyilvántartás készítés



A kapcsolt vállalkozások egymás közti elszámolása különös gondosságot és adószakértői tudást igényel, mindamellett, hogy a cégekre jelentős adminisztrációs terhet is ró.

A SALDO Zrt. módszertani és gyakorlati tudással támogatja ügyfeleit a kapcsolt vállalkozások beazonosításában, a transzferár-nyilvántartás elkészítésében, frissítésében, valamint a piaci ártartomány meghatározásában, illetve benchmark elemzések összeállításában.

Szakértelmünk biztosítja az Ön nyugalmát.

Mindenre van megoldásunk!



adozasitanacsadas.hu • szakertoitanacsadas@saldo.hu

Kérdések és feleletek

SZEMÉLYI JÖVEDELEMADÓ

2022/33 Szép-kártya egy éven túli felhasználásának milyen közterhe keletkezik?

A 381/2022. (X.06.) Kormányrendelet módosította a Széchenyi Pihenő Kártyák felhasználásának időbeli rendjét. Egyrészt rövidül a Szép-kártyán lévő összeg felhasználásának díjmentes ideje, másrészt az eddig 3%-ban meghatározott díjmérték 15%-ra növekszik.

Azok az összegek esnek az új díjszabás alá, amelyek Szép-kártyára történő utalása 365 napja történt, tehát 1 éve nem került sor az adott összeg felhasználására. Az 1 éve Szép-kártyán álló összegek meghatározására évente 2 alkalommal történik: március 20. és szeptember 20. napján. A díj mértéke a fel nem használt pénzeszköz 15%-a, de legalább 100 forint. 100 forintnál alacsonyabb összegű fel nem használt pénzösszeg esetén a díj összege megegyezik a fel nem használt összeggel. Ezt a szabályt elsőként a 2022. október 15. napját követően jóváírt és 1 éven belül fel nem használt összegekre kell alkalmazni.

A beszedett díj 50%-a a bankot, másik 50%-a pedig a Magyar Turisztikai Szövetség Alapítványt illeti meg.

A pénzforgalmi szolgáltató a díj felszámításának napját megelőző 90 nappal tájékoztatja a kártyabirtokost a fel nem használt pénzeszköz összegéről, és a fel nem használt pénzeszköz utáni, előzetesen felszámított díj összegéről.

Azok a pénzösszegek, amelyek 2022. október 15-ig érkeznek meg a Szép-kártyákra, a pénzforgalmi szolgáltató 2023. május 31-ig szintén egy egyszeri díjat állapít meg. A 2022. október 15. napjáig történő utalások összegéről a pénzforgalmi szolgáltató 2023. január 15. napjáig tájékoztatja a kártyabirtokosokat. A díj ebben az esetben is a fel nem használt összeg 15%-a.

2022/34 Mit kell szerzési időpontnak tekinteni a házassági vagyonközösség megszüntetése révén megszerzett ingatlan esetén?

A személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (a továbbiakban: Szja tv.) 60. §-a tartalmazza az ingatlanszerzés időpontjára vonatkozó rendelkezést. A házassági vagyonközösség megszűnésekor megszerzett ingatlan szer-

zési időpontjára vonatkozóan különös szabályt nem tartalmaz az Szja tv., ennek következtében a főszabályt kell irányadónak tekinteni. Így az ingatlan megszerzése időpontjának azt a napot kell tekinteni, amikor az erről szóló érvényes szerződést (okiratot, bírósági, hatósági határozatot) az ingatlanügyi hatósághoz benyújtották.

2022/35 Milyen adókötelezettség vonatkozik a munkáltató által a munkavállaló részére biztosított ingyenes kávéfogyasztásra?

Az adókötelezettség megállapításához minden esetben a juttatás valamennyi körülményét meg kell vizsgálni.

Amennyiben a munkáltató (juttató) tevékenységével összefüggő üzleti, hivatali, szakmai, diplomáciai vagy hitéleti rendezvény, esemény keretében, továbbá az állami, egyházi ünnepek alkalmával nyújtja ingyenesen a kávéfogyasztást, úgy az, az Szja törvény értelmében reprezentációnak minősül.

A fentiek alapján akkor minősülhet reprezentációnak egy vendéglátás, ha az az említett esemény, rendezvény alkalmával valósul meg. Az összes körülmény mérlegelése szükséges annak eldöntéséhez, hogy egy rendezvény megfeleltethető-e a reprezentáció fogalmának. Elengedhetetlen a rendezvény céljának az igazolása, amely többféleképpen megvalósulhat.

A gyakorlatban a szakmai rendezvény, az üzleti tárgyalás, az igazgatótanácsi ülés, a vezetői ülés, de akár a karácsonyi parti is megfelel a reprezentáció fogalmának, így az ott felszolgált kávé reprezentációnak minősül.

A reprezentáció olyan adóköteles jövedelem, amely 1,18 szorosa után a munkáltatónak (juttatónak) keletkezik 15 % személyi jövedelemadó és 13 % szociális hozzájárulási adó fizetési kötelezettsége. A magánszemélynek e jövedelem után közteherfizetési kötelezettsége már nem keletkezik [Szja törvény 70. § (4) bekezdése].

A reprezentációhoz hasonlóan alakul a munkáltató ingyenes kávéjuttatás adókötelezettsége abban az esetben, ha nem állapítható meg, hogy egy-egy magánszemély mennyi kávéfogyasztott (pl. közös helyiségben található a kávégép, és szabadon, korlátozás, és mérés nélkül minden munkavállaló fogyaszt-

hat belőle). Ebben az esetben a munkáltató által biztosított kávé beszerzési ára az Sza törvény 70. § (6) bekezdés *b*) pontja alapján egyes meghatározott juttatásnak minősül, mely után csak a munkáltatónak keletkezik – a reprezentációhoz hasonlóan – adókötelezettsége.

Abban az esetben viszont, ha magánszemélyként megállapítható a tényleges fogyasztás mennyisége, akkor a kávé szokásos piaci értéke (munkáltató által megtérített ellenértéke) a magánszemély munkaviszonyból származó összevonandó jövedelmének minősül.

MUNKAÜGY

2022/36 Megszüntetheti-e a kölcsönzött munkavállaló foglalkoztatását a kölcsönvevő, amennyiben a munkavállaló várandós lesz?
A munkaerő-kölcsönzés esetén a munkavállaló a kölcsönbeadóval áll munkaviszonyban, de a munkát a kölcsönvevő részére végzi. A kölcsönbeadó és a kölcsönvevő között egy megbízási szerződés áll fenn.

Abban az esetben, ha a munkavállaló várandóssá válik, azt minél hamarabb célszerű bejelentenie a munkaadója (kölcsönbeadó), illetve az őt foglalkoztató kölcsönbeadó felé. A várandósság alatt a munkavállalót megilleti a felmondási védelem, valamint a kötelező orvosi vizsgálatra is el kell, hogy engedjék.

Abban az esetben, ha a várandósság tényének ismeretében a kölcsönvevő nem szeretné vagy nem tudja a munkavállalót továbbfoglalkoztatni, a kölcsönvevő megteheti azt, hogy a kölcsönzött munkavállalót visszairányítja a kölcsönbeadóhoz, és nem tart igényt tovább a munkájára. A kölcsönzés megszüntetése a kölcsönbeadó és a kölcsönvevő közötti szerződés módosítását jelenti, melyre a kölcsönbeadási szerződés tartalmazhat kikötéseket. Így például, ha a szerződésben 30 napos felmondási idő van kikötve, akkor a kölcsönzés megszüntetésére irányuló jelzéstől számított 30 napig kötelező a várandós munkavállalót foglalkoztatni, illetve foglalkoztatás hiányában eddig az időtartamig fizetni kell a munkaerő kölcsönzési díját.

A kölcsönbeadónál a várandós munkavállaló felmondási védelem alatt áll, így ő a munkaszerződést nem szüntetheti meg. A munkáltatónak lehetősége van a munkavállalót kiközvetíteni másik kölcsönvevőhöz. Amennyiben a

munkaadó nem tud a munkavállalónak munkát biztosítani és a munkavállaló nem megy el táppénzre, a szülési szabadság kezdetéig fizetni kell a munkavállaló részére az állásidőt.

SZÁMVITEL

2022/37 Katából a számviteli törvény hatálya alá visszatérő Bt-nél hogyan kell meghatározni a kata időszaki eredménytartalékot? Lehet-e ebből adómentesen osztalékot fizetni?
A 2012. CXLVII. tv. (továbbiakban: KATA tv.) 26. § (7) bekezdése szerint a magánszemély adózott vagyonából a vállalkozásba befektetett összegnek kell tekinteni:

- a kisadózó vállalkozások tételes adója szerinti adóalanyiság utolsó adóévét követő üzleti év nyitó mérlegében kimutatott saját tőkét,
- levonva belőle a nyitómérlegben kimutatott értékelési tartalékot és a (2) bekezdés szerint az osztalék utáni adót kiváltó adó alapját csökkentő tételként elszámolt értékének egyes, a kifizetőt terhelő adó mellett adható juttatásként ingyenesen vagy kedvezményesen magánszemély részére átadott immateriális jószág és tárgyi eszköz (4) bekezdés szerinti adóalapot képező könyv szerinti értékét meghaladó részét, továbbá
- a 2018-ban kisadózó vállalkozások tételes adója szerinti adóalannyá váló ügyvédi iroda esetében a 26. § szerinti osztalék utáni adót kiváltó adó alapját nem képező összeget.

Tehát ahhoz, hogy a Bt. meg tudja állapítani, mennyi a kata időszak alatt keletkezett eredménytartaléka, azaz a tagjainak a vállalkozásba befektetett adózott jövedelme, szükség van arra az adóbevallásra, amelyben a KATA hatálya alá történő átjelentkezéskor a Bt. bevallotta az osztalék utáni adót kiváltó adó összegét.

A következő lépés a „visszatérő” nyitómérlegben szerepeltetendő eredménytartalék összegének a meghatározása. Ezt az eredménytartalék összeget kell kata előtti és kata időszak alatt keletkezett eredménytartalékként megbontani.

Amennyiben ebben az *adóbevallásban adóalap-csökkentő tételként* a Bt. az áttérés napját megelőző napi mérlegében kimutatott immateriális javak és tárgyeszközök akkori könyvszerinti értékét levonta, és a kata időszak alatt ezek az eszközök nem kerültek térí-

tésmentesen vagy kedvezményes áron magán-személyek részére átadásra, akkor ezzel az összeggel csökkenteni kell a nyitómérlegben a maradvány elv alapján kijött eredménytar-talék összeget. Amennyiben ezen befektet-tett eszközökből a kata időszak alatt a tagok vagy más magánszemély részére ingyenesen vagy kedvezményesen átadtak eszközöket úgy, hogy azután az szja-t megfizették, akkor azok áttéréskori könyvszerinti értékét nem kell csökkentő tételként figyelembe venni.

Ez az eredménytartalékot csökkentő összeg/ különbözeti összeg a Bt. kata időszak előtt keletkezett eredmény tartaléka lesz még akkor is, ha ezek az eszközök a *visszatérési nyitómérlegben már nem szerepelnek*. Míg a fennmaradó összeg képezi azt a kata időszak alatt keletkezett eredménytartalékot, mely a tagok adózott befektetésének minősül.

Egy példán keresztül:

A visszatérő nyitómérlegben szerepeltetendő eredménytartalék összege: 3 000 000 Ft

Osztalék utáni adót kiváltó adó bevallásában szereplő immateriális javak és tárgyeszközök könyvszerinti értéke: 500 000 Ft.

Ezekből a befektetett eszközökből téríté-s nélkül megkapott egy gépet a Bt. beltagja a katára történő átállást követően, az eszköz könyvszerinti értéke: 200 000 Ft volt.

A kata időszaki eredménytartalék összegé-nek megállapítása:

Eredménytartalék: 3 000 000 Ft

Áttéréskori, levont eszközérték:
– 500 000 Ft

A beltag részére ingyenesen átadott, szja-val leadózott eszközérték: +200 000 Ft

**Kata időszaki (adózott) eredménytartalék:
2 700 000 Ft**

Kata időszak előtt keletkezett eredmény-tartalék 500 000 – 200 000 = 300 000 Ft.

A kata időszaki eredménytartalék a BT. tagjai részéről a vállalkozásba befektetett összegének fog minősülni, mely összeget a tagok a KATA tv. 26. § (6) bekezdésében foglal-tak értelmében akár *osztalékként is kivehetik úgy, hogy ezen összeg után nem keletkezik szja és esetlegesen szochó fizetési kötelezettségük*.

2022/38 Központi államigazgatási szervek közbeszerzési értékhatár alatti beszerzéseire is alkalmazni kell a Központi Ellátó Szervezeten keresztül történő beszerzést?

A büntetés-végrehajtási szervezet részéről a központi államigazgatási szervek és a rend-védelmi szervek irányában fennálló egyes ellátási kötelezettségekről, a termékek és szolgáltatások átadás-átvételének és azok ellentételezésének rendjéről szóló **44/2011. (III. 23.) Korm. rendelet** (a továbbiakban: Korm. rendelet) 1. § (1) bekezdése értelmében, valamint a büntetés-végrehajtási szervezet részéről a büntetés-végrehajtásért felelős mi-niszter vezetése, irányítása vagy felügyelete alá tartozó szervek irányában fennálló ellátási kötelezettségről, a fogvatartottak kötelező fog-lalkoztatása keretében előállított termékekről és szolgáltatásokról, azok átadás-átvételéről és az ellentételezés rendjéről szóló 9/2011. (III. 23.) BM rendelet (a továbbiakban: BM. ren-delet) 3. § (1) bekezdésében foglaltak alapján, a központi államigazgatási szervek (2010. évi XLIII. törvény 1. §-ban felsorolt szervek, pld. Központi Statisztikai Hivatal, Szellemi Tu-lajdon Nemzeti Hivatala), az egészségügyért felelős miniszter irányítása alatt álló, az egész-ségügy területén működő országos intézetek, valamint az állam tulajdonába, illetve fenntar-tásába tartozó egészségügyi intézmények, a szociál- és nyugdíjpolitikáért felelős miniszter irányítása és felügyelete alá tartozó szociális intézmények, a tankerületi központok, vala-mint a Magyar Honvédség (mint Kedvezményezettek) kötelesek a közbeszerzési érték-határ alatti összegű, a BM. rendelet 1. számú mellékletében felsorolt termékek és szolgálta-tások tekintetében a beszerzéseikkel kapcsola-tosan árajánlatkérésrel megkeresni a Köz-ponti Ellátó Szervet. A Korm. rendelet 3. § (5) bekezdése alapján a Kedvezményezett jogosult a kijelölt fogvatartottak kötelező foglalkozta-tására létrehozott gazdasági társaság ajánlatát elutasítani, ha a Központi Ellátó Szervnek az árajánlat beérkezését követő 8 munkanapon belül hitelt érdemlően bizonyítja, hogy az ajánlatban meghatározott ellenértéknél leg-alább 20%-kal kedvezőbb ellenértéken tudja a terméket vagy a szolgáltatást – az igényben meghatározott minimális műszaki tartalom-

mal és paraméterekkel, valamint teljesítési határidővel és ajánlati kötöttséggel azonosan vagy annál kedvezőbb módon – beszerezni.

A BM. rendelet 4. § (1) bekezdése szerint a Kedvezményezett a Korm. rendelet **szerinti ajánlat elutasítása előtt a Központi Ellátó Szervvel köteles az ajánlat beérkezésétől számított 8 napon belüli időpontra tárgyalást kezdeményezni.** A tárgyalás célja, hogy a Kedvezményezett hitelt érdemlően bizonyítsa, hogy a Központi Ellátó Szerv által meghatározott ellenértéknél legalább 20%-kal kedvezőbb ellenértéken tudja a terméket vagy a szolgáltatást a közbeszerzésre irányadó általános szabályok szerint – a Központi Ellátó Szerv számára meghatározott minimális műszaki tartalommal, paraméterekkel és minőséggel, valamint teljesítési hellyel, teljesítési határidővel és ajánlati kötöttséggel azonosan vagy annál kedvezőbb módon – beszerezni.

A BM. rendelet 4. § (3) bekezdése alapján a **Kedvezményezett csak akkor jogosult elutasítani az ajánlatot és a terméket vagy szolgáltatást a közbeszerzésre irányadó általános szabályok szerint beszerezni,** ha a bizonyítása sikeres és a tárgyalás során a Központi Ellátó Szerv és a Kedvezményezett (a továbbiakban együtt: Felek) nem tudnak megegyezni a meghatározott ellenérték megfelelő csökkentésében vagy az ellenérték különbözetének más módon történő kompenzálásában. Megegyezés esetén a Kedvezményezett köteles a szerződést vagy az ellátási megállapodást megkötöni.

A fent leírtakat a nettó 100 000 forintot elérő vagy meghaladó beszerzésekre is alkalmazni kell. [Korm. rendelet 1. § (2) bekezdés].

2022/39 Az önkormányzatok és intézményeik mentesülnek a földgáz „alulvételezés” következményei alól?

2022. október 6-i hatállyal a 380/2022. (X. 5.) Korm. rendelet kiterjesztette az egyes intézmények földgázfelhasználásának speciális szabályait a helyi önkormányzatokra és az általa fenntartott költségvetési szervekre is.

Így ezt követően az általuk kötött földgáz-kereskedelmi szerződésekben rögzített földgáz-mennyiség 75%-a tekintendő minimális földgáz-mennyiségnek. Tehát ha az intézmény gázfelhasználása – az elrendelt energiatakarékosági intézkedések eredményeképpen – a

szerződésben rögzített mennyiségtől maximum 25 %-os mértékben elmarad, akkor **mentesül az „alulvételezésre” tekintettel kötbérfizetési kötelezettsége alól.**

A 354/2022. (IX. 19.) Korm. rendelet 2. § (2) bekezdése szerint a fenti rendelkezés a jogszabály erejénél fogva a földgáz-kereskedelmi szerződések részévé válik, tehát emiatt nem szükséges a szerződést módosítani.

A rendelet arra is kiterjed, hogy ha az eredeti szerződés ennél kisebb minimális földgáz-mennyiséget állapít meg (tehát 25 %-nál nagyobb a kötbérmentes alulvételezés lehetősége), akkor a továbbiakban is ez a – intézmény számára kedvezőbb – rendelkezés marad érvényben.

A rendelet továbbá azt is rögzíti, hogy földgázkereskedő a fenti szabályokra hivatkozva a bíróságtól a szerződés módosítását nem kérheti, illetve a szerződéstől nem állhat el.

2022/40 Hogyan kell utalványozni és könyvelni a nem teljesítés miatti sztornó számlát?

Az Áfa tv. 45/A. § (1) bekezdése meghatározza, hogy mely esetben szükséges sztornószámlát kibocsátani. E szerint akkor, ha a számla kibocsátását követően a teljesítés megghiúsult (egyáltalán nem volt teljesítés, vagy a teljesítést a vevő, a megrendelő nem ismerte el).

A sztornó számlán a teljesítés időpontjaként az eredeti számla szerinti teljesítési időpontot kell feltüntetni, annak a tételeit az eredeti számla szerinti teljesítési időponttal kell könyvelni, valamint az eredeti számlával azonos adóbevallásban kell szerepeltetni.

A sztornószámla kelte az a nap, amikor a sztornó számlát kiállítják. A sztornó számlán az eredeti számla sorszámára hivatkozni kell.

Az államháztartás számviteléről szóló 4/2013. Korm. rendelet 40. § (2) bekezdés b) pontja alapján költségvetési bevételeknek a teljesítéssel megegyező évben bármely okból történő visszatérülését – ideértve a tévesen elszámolt költségvetési bevételek nyilvántartásba vételének megszüntetését is – a bevételek és a bevételhez kapcsolódó követelések csökkentéseként kell nyilvántartásba venni. Az eredeti számlához sztornó számlát kell kiállítani, amelyet kontírozni kell. Ezt követően a bevétel visszafizetése miatt a követelés teljesítését is vissza kell könyvelni mínuszos bevételi utalványrendelettel. **S**

Legyen egyszerűbb a könyvelők élete!

XXI. SZÁZADI, VILLÁMGYORS BANK KÖNYVELÉS



DPLZNKP10

KUPON

★ +1 ingyenes hónap ★

A kupon felhasználásával +1 ingyenes hónapot adunk ajándékba minden új Adriana előfizetőnek. A kupon bármelyik díjcsomag (éves és havi díjfizetés) választása esetén felhasználható. A kupont a www.adriana.hu oldalon elérhető megrendelő űrlapon megadva lehet érvényesíteni legkésőbb 2022.12.18-ig.

A kupon csak új előfizetéskor érvényesíthető, a jelenlegi előfizetők nem érvényesíthetik. Egy új előfizetés esetén egy kupon használható fel.



VÁLASSZA KI
AZ ÖN SZÁMÁRA LEGMEGFELELŐBB

LAVAZZA

KÁVÉGÉPÜNKET!

LB 2600



Irodai kávé gép

irodák, vállalkozások
és kis közösségek számára

ANYAG ABS és fém
HOSSZÚSÁG 31 cm
MÉLYSÉG 45 cm
MAGASSÁG 55 cm
SÚLY 21 kg
ENERGIAGAZDÁLKODÁS 1300 W
ENERGIAELLÁTÁS 220 – 240 V AC feszültség

LF 300 INOVY MINI



Otthoni kávé gép

otthoni használatra, valamint
kis irodák és hotelszobák számára

ANYAG hőre lágyuló műanyag
HOSSZÚSÁG 13,5 cm
MÉLYSÉG 34 cm
MAGASSÁG 26 cm
SÚLY 3,5 kg
ENERGIAGAZDÁLKODÁS 1250 W
ENERGIAELLÁTÁS 220 – 240 V – 50/60 Hz
VÍZTARTÁLY KAPACITÁSA 0,7 l

Hőkioldó biztosíték

BL 100 - TALL CUP 2 GR



Ipari kávé gép

vendéglátóipari használatra

ANYAG rozsdamentes acél
HOSSZÚSÁG 72,5 cm
MÉLYSÉG 51,4 cm
MAGASSÁG 51,1 cm
SÚLY 57 kg
ENERGIAGAZDÁLKODÁS 3200 W

KAPSZULÁK



KAPSZULÁK



SZEMES KÁVÉK



Kávégépeinket ingyenes
használatra adjuk!*

*Önnek csak a kapszulákat/ szemes kávéét kell megfizetnie.
A kiszállítás ingyenes 35 000 Ft feletti vásárlás esetén.

KÁVÉEXPRESSZ

www.kaveexpressz.hu

www.karosgep.hu

+36 30 201 4202

+36 30 070 9484