



VEZINFÓ

Kiadó és Tanácsadó Kft.

A megszerzett tudás és a
gyakorlat összhangja

X. évfolyam 12. szám,
2018. december

KÖNYVELŐK lapja

TARTALOM

3

Egri-Retezi Katalin – Egri István Iván

A társasági adót érintő változásokról

- | A 2018. évi XLI. törvény (nyári adócsomag) társasági adót érintő változásai
- | A társasági adó mellékleteit érintő változások
- | A 2018. évi LXXXII. törvény (ősz adócsomag) társasági adót érintő változásai

11

Bonácz Zsolt

Az alanyi adómentesség választásának feltételei áfakörbe tartozó adózó esetén

- | Az alanyi adómentesség értékhatárába beszámító ügyletek
- | Természetes személyként több minőségben végzett gazdasági tevékenység

Áfás időszakban kapott előleg kezelése az alanyi adómentesség jogszerű választása esetén

16

Széles Imre

A társadalombiztosítással összefüggő változások I.

20

Dr. Császár Zoltán

A kisvállalati adó választhatóságának feltételei 2018. december 1-jétől

- | A belépés feltételrendszere
- | A kivába történő belépéshez (kiva alá történő átlépéshez) kapcsolódó teendők

Számviteli és adózási szaktájékoztató

MEGJELENT!



ADÓKONFERENCIA 2019

Art, Szja, Tao, Áfa, Tbj, Sztv

Időpont:

2019. január 23., szerda, 09.00-17.00; regisztráció 8 órától

Helyszín:

MOHA Ház (1143 Budapest, Gizella út 42-44.)

Előadók:

Botka Erika (főosztályvezető-helyettes, Pénzügyminisztérium)

Dr. Csátaljay Zsuzsanna (áfa szakértő, adószakértő, jogász)

Egri-Retezi Katalin (könyvvizsgáló, adószakértő)

Dr. Futó Gábor (tb-szakértő, ügyvéd)

Horváthné Szabó Beáta (adószakértő)

Dr. Kovács Ferenc (okleveles adószakértő, igazságügyi adó- és járulékszakértő)

Könyvelők: 8 kreditpont (vállalkozói szak/nem számviteli témakör!)

Adótanácsadók, (okl.) adószakértők: 9 kreditpont!

Könyvvizsgálók: 4 kreditpont!

08.00–09.00: Regisztráció, kávészünet

09.00–10.10: Előadás 1. része (TBJ)

10.10–10.20: Kávészünet

10.20–11.30: Előadás 2. része (ART)

11.30–11.40: Kávészünet

11.40–12.50: Előadás 3. része (SZJA)

12.50–13.30: Ebédszünet, kávészünet

13.30–14.40: Előadás 4. része (TAO)

14.40–14.50: Kávészünet

14.50–15.50: Előadás 5. része (SZTV)

15.50–16.00: Kávészünet

16.00–17.00: Előadás 6. része (ÁFA)

Részvételi díj a Könyvelők Lapja előfizetőinek: már 19.885 Ft-tól*

*Az összeg két vagy több résztvevő együttes jelentkezése esetén érvényes, egy főre szól, és az áfát nem tartalmazza.

Jelentkezés a kiadó weboldalán: www.vezinfo.hu

A TÁRSASÁGI ADÓT ÉRINTŐ VÁLTOZÁSOKRÓL

A 2018. évi LXXXII. törvény számos újdonságot hozott a társasági adó területén. A módosítások többségéről elmondható, hogy kedvezően érintik a kkv-szektorot. A változások egy része az EU-s irányelvek hazai szabályozásba történő átültetését szolgálja (a kamatráfordítások érvényesíthetősége az adóalapnál, az ellenőrzött társaságokra vonatkozó szabálmódosulás), míg mások a nemzetközi gyakorlatban bevált konstrukció (a csoportos adóalanyiság) bevezetését segítik elő. Ugyancsak előnyösen változnak egyes adóalap-kedvezmények igénybevételének feltételei, valamint némileg egyszerűsödik az adminisztráció is.

Cikkünkben kitérünk a nyári adócsomag társasági adót érintő előírásaira, továbbá a jelenleg még folyamatban lévő módosító törvényjavaslatnak a korábbi években keletkezett elhatárolt veszteségek felhasználására vonatkozó kedvező változására is.

A 2018. évi XLI. törvény (nyári adócsomag) társasági adót érintő változásai

Bejelentett részesedések

A korábbi évekhez hasonlóan további kedvező változások kerültek megfogalmazásra **a bejelentett részesedés fogalmával és adóalapnövelési szabályaival kapcsolatban.**

Fogalomváltozás – Tao tv. 4. § 5.

- **2018. augusztus 25-től** a társasági adóalany által az „alaprészesedést” követő további részesedésszerzések bejelentésének már nem feltétele, hogy a korábban szerzett részesedés is bejelentett legyen. Ez azt jelenti, hogy újabb részesedés szerzésénél akkor is mód nyílik bejelentésre, ha a korábbiak esetében ezzel nem éltek.
- Változatlan követelmény szerint a részesedésszerzést az adózó a szerzést követő 75 napon belül jelentheti be az adóhatóságnak, viszont a részesedés értékének a növekedését nem kell külön bejelenteni. A definíció ugyanakkor kiegészült azzal a feltétellel, hogy az értéknövekedés csak akkor minősül bejelentettnek, ha a részesedés szerzését korábban már bejelentették.
- Adminisztrációs egyszerűsítést, módosítást jelent az a pontosítás is, hogy a korábban már bejelen-

tett részesedéseket az átalakulás, egyesülés, szétválás miatt nem kell újra bejelenteni. Ezzel mentesülnek a jogutódlással megszűnő társaságok tulajdonosai a bejelentés alól az említett szervezeti változások miatti új részesedésszerzésekkel kapcsolatban. Következésképpen nem lehet bejelentett az átalakulás, egyesülés, szétválás révén szerzett részesedés, ha a jogelőd(ök)ben birtokolt részesedés nem volt az.

- Módosítás hatására nem minősülhet bejelentett részesedésnek a határozatlan futamidejű befektetési alap által kibocsátott befektetési jegy.
- **2019. január 1-től lehet választani a csoportos társasági adóalanyiságot.** Az ehhez kapcsolódó bejelentést az adózó önállóan teszi meg.

Adózás előtti eredményt csökkentő módosítás – Tao tv. 7. § (1) dz)

Főszabály szerint a bejelentett részesedések kivételével kapcsolatban elszámolt árfolyamnyereség adóalapcsökkentési feltétele, hogy az adózó a kivételést megelőzően azt minimum egy éven át folyamatosan az eszközei között tartsa nyilván. A törvény kiegészítése lehetővé teszi, hogy az átalakulás, egyesülés, szétválás miatti részesedéskivezetés a korábban bejelentetteknel nem minősül a folyamatos tartás megszakításának. Ez azt jelenti, hogy a bejelentett részesedés törvény szerinti feltételeinek teljesítése esetén elidegenítéskor az árfolyam-különbözet mindenképpen adóalap-korrekcióval fog párosulni, azaz az adókonzekvencia elkerülése végleges. Ezzel szemben a nem bejelentett részesedés vonatkozásában a kedvezményezett átalakulás, egyesülés, szétválás

miatti részesedéskivezetés csak e tranzakció kapcsán jár adóalap-korrekcióval, későbbi elidegenítés esetén az árfolyam-különbözethez adókonzekvencia is társul majd.

Példa

X cég 10% részesedést szerzett Y Kft.-ben 2017. október 1-jén, melyre vonatkozóan nem élt a bejelentési lehetőséggel. A bekerülési érték 50 millió forint.

X cég 2018. november 22-én további 40% részesedést szerez Y Kft.-ben, melyre vonatkozóan élt a bejelentési lehetőséggel, és 2019. február 5-ig bejelentette. A bekerülési érték 200 millió forint. Így 50%-os részesedése lesz 250 millió forintért. Y Kft. átalakul Zrt.-vé 2020. január 31-én: a végleges vagyonmérleg szerinti saját tőke 500 millió forint.

Számítsa ki a tulajdonosnál az átalakulás miatti adóalapphatást, ha nem kedvezményezett az átalakulás!

Megoldás

Az X cég Y Kft.-ben szerzett új részesedésének árfolyamnyeresége: 250 millió forint.

Adóköteles rész az első be nem jelentett részesedésre jutó különbözet = $0,2, (10\%/50\%) \times 250 \text{ mFt} = 50 \text{ mFt}$.

Adózás előtti eredményt növelő tételt érintő módosítás – Tao tv. 8. § (1) r), t)

A kedvezményezett átalakulás és a kedvezményezett részesedéscsere alapján megszerzett új részesedésekre vonatkozó kedvező lehetőség, hogy csökkenthető az ügylet árfolyamnyereségével az adóalap. Ugyanakkor fontos tudni, hogy az így megszerzett részesedés bekerülési értékének csökkenése a kivezetés adóévében adóalapot növel. Ehhez a szabályhoz került a törvénybe egy kiegészítő előírás **2019-től**, mely alapján **nem kell növelni** az adóalapot, ha a **kedvezményezett átalakulás/kedvezményezett részesedéscsere** alapján kivezetett részesedés **az ügyletet megelőzően bejelentett részesedésnek** minősült.

Példa

Az előbbi feladat kiegészítése:

- bejelentett részesedés az összes szerzés, valamint kedvezményezett az átalakulás,
- 2021. január 5-én eladja X cég a Zrt.-ben lévő részesedését 300 millió forintért.

2020. január 31-én: a kedvezményezett átalakulásra tekintettel a 250 millió forint árfolyamnyereség adóalap-csökkentő tétel.

Megoldás

2021. január 5-én:

- nincs tao-növelő tétel a 250 millió forint halasztott árfolyamnyereséggel kapcsolatban, és
- nem kell növelni a tao adóalapját az 50 millió forint árfolyamnyereséggel sem.

Energiahatékonysági célokat szolgáló beruházás, felújítás

2018. július 26-tól a társasági adóalany adókedvezmény igénybevételére jogosult az energiahatékonyságról szóló törvény szerinti energiahatékonyság növekedését eredményező beruházás mellett a felújítások elszámolható költségeire is. E kedvező előírások a megjelölt dátumot követően megkezdett, energiahatékonysági célokat szolgáló beruházások, felújítások esetében alkalmazhatóak.

További előnyt jelenthet, hogy bizonyos régiókban **nőtt a maximális támogatási intenzitás is.**

Az adózó által igénybe vehető adókedvezmény mértéke nem haladhatja meg adózónként, továbbá beruházásonként, felújításonként a beruházáshoz, felújításhoz igényelt összes állami támogatással együttesen, jelenértéken a beruházás, felújítás elszámolható költsége

- a) **Közép-Magyarország régió kormányrendelet szerint nem támogatható településein 30 százalékanak,**
- b) **Közép-Magyarország régió kormányrendeletben meghatározott támogatható településein 35 százalékanak,**
- c) **Észak-Magyarország, Észak-Alföld, Dél-Alföld, Dél-Dunántúl, Közép-Dunántúl vagy Nyugat-Dunántúl régióban 45 százalékanak megfelelő mértéket, de legfeljebb a 15 millió eurónak megfelelő forintösszeget.**

*A korábbi szabályozás szerint igénybe vehető adókedvezmény mértéke nem haladhatta meg beruházásonként, a beruházáshoz igényelt összes állami támogatással együttesen, jelenértéken a beruházás elszámolható költsége **30 százalékanak** megfelelő mértéket, de **legfeljebb a 15 millió eurónak** megfelelő forintösszeget.*

Nem változott az a lehetőség, hogy az adókedvezmények fenti mértékei a közép vállalkozásoknál +10%-kal, míg a kisvállalkozásoknál +20%-kal növelhetőek.

Vonatkozó jogszabályok: Tao tv. 4. § 11a., 22/E. §, 29/A. § (62)

K+F kedvezmény megosztása

Eddigi fő szabály szerint csökkentő tétel illette meg az adózót a saját tevékenységi körében végzett K+F tevé-

kenység közvetlen költsége alapján, ide nem értve a belföldi illetőségű adózótól közvetlenül vagy közvetve igénybe vett K+F szolgáltatás ellenértéke alapján elszámolt közvetlen költséget.

A 2018. július 26-ától hatályos új rendelkezések alapján a kedvezmény – a felek erre irányuló döntése alapján – **megosztásra kerülhet a szolgáltatás nyújtója és a megrendelő között**, ha az adóbevallás benyújtásáig rendelkeznek (mindkét fél) az előírt tartalmú közös írásbeli nyilatkozattal. **Az írásbeli nyilatkozatban rögzíteni kell**

- a szolgáltatás kutatási vagy kísérleti fejlesztési szolgáltatási minőségét,
- a szolgáltatás nyújtója által a Tao tv. szerint érvényesíthető összeget, továbbá ebből a megrendelő és a szolgáltatást nyújtó által figyelembe vehető összeget,
- a megosztás arányára, mértékére vonatkozóan nincs megkötés, de összességében a megosztással igénybe vett adóalap-csökkentés nem lehet több, mint amennyit a szolgáltatást nyújtó maga érvényesíthetett volna.

A nyilatkozatban foglaltak valóságtartalmáért és teljesüléséért a megrendelő és a szolgáltatást nyújtó számára a felelősség egyetemleges.

Az új típusú megosztás első alkalommal a 2018. adóévre alkalmazható azzal, hogy a csökkentést sem a szolgáltatás nyújtója, sem a megrendelője nem alkalmazhatja, ha azok kapcsolt vállalkozások.

Vonatkozó jogszabályok: Tao. tv. 4. § 32., 7. § (1) t), 7. § (18a)-(18d) és 7. § (1) w)

Adókedvezmények érvényesítése önellenőrzés útján

2018. július 26-ával nem lesz akadálya a Tao tv. szerinti adókedvezmények önellenőrzéssel történő utólagos érvényesítésének, függetlenül attól, hogy az alapbevallásban mely okból nem került sor az említett adókedvezmény igénybevétele. A korábbi előírás szerint az adókedvezmény érvényesítésére kizárólag az adóbevallásban, az adózónak a bevallás benyújtásáig meghozott döntése alapján volt lehetősége.

Több esetben okozott gondot, hogy az adózó az adóbevallásába nem állította be az adókedvezmények összegét – az arra irányuló szándék ellenére a számított adót csökkentő tételeket figyelmen kívül hagyta –, később ezt a hibás bevallást önellenőrzés keretében nem módosíthatta.

Ha az adókedvezményre vonatkozó törvényi feltételeknek a korábbi adóévekben eleget tettek az adóalanyok, úgy az adó megállapításához való jog elévülési idején belül, akár 5 évre visszamenőleg is

érvényesíthetik a társasági adókedvezményeket önellenőrzés útján az adóbevallásukban.

Felhívjuk a figyelmet, hogy a társasági adóalapkedvezmények nem minősülnek adókedvezménynek, az előbbiekre továbbra is az Art. 54. § (3) szerinti szabálya érvényesül, vagyis nincs helye önellenőrzésnek, ha az adózó a törvényben megengedett választási lehetőséggel jogszerűen élt.

Adókedvezmény alatt a számított adóból levonható alábbi 22. § szerinti adókedvezményeket értjük:

- a filmalkotás támogatásának adókedvezménye,
- a kis- és középvállalkozások adókedvezménye,
- a fejlesztési adókedvezmény,
- a látvány-csapatsportok támogatásának adókedvezménye,
- az energiahatékonysági célokat szolgáló beruházás, felújítás adókedvezménye,
- az élőzenei szolgáltatás adókedvezménye.

Vonatkozó jogszabályok: Tao tv. 29/D. § (11) és (16) hatályon kívül helyezve

Adófelajánlás

Az adó(előleg) felajánlása esetén a rendelkező nyilatkozat érvényességének eddig feltétele volt, hogy az adózónak a rendelkező nyilatkozat megtételének időpontjában ne legyen 100 ezer forintot meghaladó összegű, állami adóhatóságnál nyilvántartott, végrehajtható, nettó módon számított adótartozása.

2018. július 26-tól hatályon kívül helyezték e rendelkezést, így a felajánló adózónak **a rendelkezés megtételekor** bármekkora összegű adótartozása lehet, ez nem jelenti akadályát a rendelkező nyilatkozat feldolgozásának.

Ugyanakkor nem változott az a szabály, hogy mind a felajánló, mind pedig a kedvezményezett részéről a 100 ezer forintot meghaladó adótartozás miatt a felajánlott összeg nem kerülhet átutalásra a kedvezményezett bankszámlaszámára.

Vonatkozó jogszabályok: Tao tv. 24/A. § (10) hatályon kívül helyezve

A fejlesztési tartalék összeghatárának emelkedése

2019. január 1-től a **fejlesztési tartalék maximuma** a korábbi **500 millió forintról 10 milliárd forintra** emelkedik.

A továbbra is megmaradó feltételek szerint:

- az eredménytartaléknak az adóévben lekötött tartalékba átvezetett és az adóév utolsó napján **lekötött tartalékként** kimutatott összege,

- legfeljebb az adóévi adózás előtti nyereség **50%-a érvényesíthető adóalap-csökkentésként.**

Vonatkozó jogszabály: Tao tv. 7. § (1) f)

Korai fázisú vállalkozásban szerzett részesedés

2017-től érvényesíthető adóalap-csökkentő tételként a korai fázisú vállalkozásban szerzett részesedés bekerülési értékének háromszorosa a részesedés szerzésének adóévében és az azt követő három adóévben, egyenlő részletekben.

2019. január 1-jétől kedvező változás, hogy az adóévenként legfeljebb 20 millió forint összegben érvényesíthető kedvezmény korai fázisú vállalkozásonként értendő; a befektetéseket a korlát szempontjából nem kell összevonni, így több korai fázisú vállalkozásba történő befektetés esetén a kedvezmény adóévi összege együttesen meghaladhatja a 20 millió forintot.

Főszabályként továbbra is meg kell növelni az adózás előtti eredményt

- a korábbi csökkentő tétel kétszeresével a kivezetés adóévében, ha a részesedést a figyelési időszakon (4 adóéven) belül az adózó bármilyen jogcímen – az átalakulás, egyesülés, szétválás miatti kivezetést kivéve – a könyveiből részben vagy egészében kivezeti,
- az értékvesztés összegével – maximum a csökkentő tételnek megfelelő összeggel – az értékvesztés elszámolása adóévében, a bejelentett részesedésre elszámolt értékvesztést kivéve.

A 2019-től kiegészült szabályozás szerint

- a kivételek köre bővült, nincs növelő tétel kedvezményezett eszközátruházás, kedvezményezett részesedéscsere esetén sem a korábbi kedvezményezett átalakulásokon túlmenően;
- ha a részesedés a figyelési időszakon belül részben kivezetésre kerül, vagy ha arra az adózó értékvesztést számol el, úgy – az előzőek szerinti növelő tétel mellett – a csökkentő tétel érvényesítése folytatható a részbeni kivezetés, az értékvesztés elszámolása adóévében és az azt követő, a figyelési időszakból még hátralévő adóévekben. A csökkentés összegét a részbeni kivezetésre, értékvesztésre tekintettel megállapított értékkel arányosan kell megállapítani.

Vonatkozó jogszabályok: Tao tv. 7. § (1) m), 7. § (8e), 8. § (1) g)

Munkahelyi óvoda

2019. január 1-től a Tao tv. szerinti **munkahelyi óvoda üzemeltetési költségei is – a bölcsőde költségei**

mellett – a vállalkozási tevékenység érdekében felmerült költségnek minősülnek.

Munkahelyi óvodának minősül az olyan óvodai nevelési ellátást nyújtó intézmény, amely az éves átlagos gyermeklétszámot figyelembe véve legalább 80 százalékban az adózó által foglalkoztatottak gyermekeinek az óvodai nevelését szolgálja.

Vonatkozó jogszabályok: Tao tv. 4. § 24/a. és 3. számú melléklet B/20.

A társasági adó mellékleteit érintő változások

Értékcsökkenési leírás

Az értékcsökkenési leírás alkalmazásához szükséges besorolások érdekében aktualizálásra kerültek a **Tao tv. 1. és 2. számú mellékleteiben** szereplő vámtarifaszámok.

Ingyenes juttatásokkal kapcsolatos egyszerűsített nyilatkozat

Az eddigi előírás szerint az egyszerűsített nyilatkozattételre abban az esetben volt mód, ha az adomány nem minősülő juttatásban részesülő a juttatás adóévében vállalkozási tevékenységet nem végzett. 2019-től kiegészül az egyszerűsített nyilatkozattételi lehetőség, így arról is nyilatkozhat a juttatásban részesülő, hogy

- a támogatást nem a vállalkozási tevékenységéhez kapta, vagy
- a vállalkozási tevékenysége után adófizetési kötelezettsége nem keletkezik.

Ilyen esetekben a támogatást nyújtónál elismert költségként kezelhető az adott juttatás.

Vonatkozó jogszabály: Tao tv. 3. számú melléklet A/13.

A 2018. évi LXXXII. törvény (őszai adócsomag) társasági adót érintő változásai

A rendeltetésszerű joggyakorlás elve

2019-től kedvező változás alapján az olyan jogügyletek esetén, melyeknek célja vagy egyik fő célja olyan adóelőny elérése, amely összhangban van az adóelőnyt biztosító jogszabály tárgyával vagy céljával, valamint a jogügyletet valós gazdasági és kereskedelmi okok alapozzák meg, az adóelőny nem korlátozható. Ugyanakkor szigorítás is megfogalmazásra került, amennyiben a jogügyletek mellett az olyan **jogügyle-**

tek sorozatát is vizsgálni kell a megítélésnél, amelyek fő célja vagy egyik fő célja olyan adóelőny megszerzése, amely ellentétes a vonatkozó adójogszabály tárgyával és céljával.

Csoportos társasági adóalanyiság

A 2019. adóévtől bevezetésre kerül a **csoportos társasági adóalanyiság**, melyet kizárólag olyan belföldi illetőségű kapcsolt vállalkozások hozhatnak létre, amelyek között legalább 75%-os mértékű **szavazati arányú** többségi befolyás áll fenn. A csoportos társasági adóalanyiság létrehozására irányuló kérelmet első alkalommal 2019. január 1-je és 2019. január 15-e között lehet benyújtani az adóhatóság felé, mely jogvesztő határidő. Jávahagyás esetén a csoportos társasági adóalanyiság 2019. január 1-jétől – visszamenőlegesen – jön létre.

A csoportos társasági adóalanyiság választásának előnyei

- a csoporttag vállalkozások **mentesülnek a transzferár-dokumentáció készítésének kötelezettsége** alól (csak a csoportos társasági adóalany szintjén kell teljesíteni), kivéve, ha az ügylet a csoporttagságot megelőzően jött létre, valamint
- a csoporttag tárgyévi vesztesége törvényi keretek között felhasználható a csoportos adóalany adóalapjának csökkentésére.

Az említett előnyök miatt a csoport adóalanyiság megfontolása érdemes lehet a kkv-szektorban is.

A csoportos adóalanyiság választási lehetősége olyan **belföldi kapcsolt vállalkozásoknál** áll fenn, akik megfelelnek az alábbiaknak:

- a csoportnak legalább 2 tagja legyen;
- csoporttagokra kötelező azonos alkalmazások
 - mérlegfordulónapra,
 - a könyvvezetés pénznemére,
 - a beszámoló típusára (éves beszámoló vagy az IFRS szerinti) vonatkozóan;
- az adózók egyidejűleg csak egy csoportos társasági adóalanyiság tagjai lehetnek.

Csoporttag lehet

- gazdasági társaság,
- egyesülés,
- európai részvénytársaság,
- szövetkezet,
- európai szövetkezet,
- egyéni cég,
- üzletvezetésének helyére tekintettel belföldi illetőségű adózónak minősülő külföldi személy és
- belföldi telephelye útján külföldi vállalkozó.

Kapcsoltsági feltételek

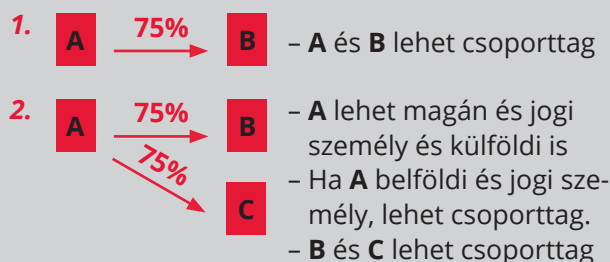
Olyan társaságiadó-alanyok lehetnek a csoport tagjai, amelyekre teljesül

- a Ptk. szerinti **közvetlen többségi befolyás**, az alábbiak szerint:
 - egyik csoporttag a másikban, vagy
 - **más személy** a csoporttagokban **legalább 75% szavazati joggal** rendelkezik, vagy
- a Ptk. szerinti **közvetett befolyás** áll fenn az alábbiak szerint:
 - egyik csoporttag a másikban, vagy
 - **más személy** a csoporttagokban minimum 75% szavazati aránnyal rendelkezik azzal, hogy a köztes jogi személy szavazati jogát csak akkor lehet figyelembe venni a benne befolyással rendelkezőnél, ha

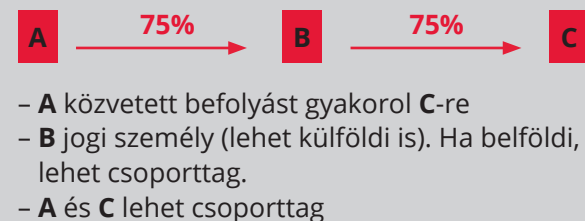
a befolyással rendelkező a köztes jogi személyben minimum **75% szavazati joggal** rendelkezik. (Amikor a személy fogalmát használjuk, az alatt a természetes és jogi entitásokat egyaránt értjük.)

A jellemző csoportstruktúrák három esetét az alábbi ábrák illusztrálják:

Tao tv. 2/A. § (3)/a – közvetett többségi befolyás



Tao tv. 2/A. § (3)/b – közvetett többségi befolyás



Csoporttagi státus létesítése

- A csoport a tagok egybehangzó, írásbeli kérelmére a NAV engedélye alapján jön létre a **benyújtást követő adóév első napján**.
- A csoport adózási kötelezettségeit és jogait a NAV-nak bejelentett tag, mint képviselő gyakorolja csoportazonosító szám alatt. A képviselő köteles a csoport adókötelezettségeinek teljesítésére alkalmas nyilvántartást vezetni.

- A csoporttagok is a Tao törvény előírása szerinti nyilvántartást vezetnek, valamint **nyilatkozatot** készítenek adókötelezettségük alátámasztására és azokat a képviselő rendelkezésére bocsájtják a bevallási határidőt megelőző 15. napig.
- **A csoporttagok önállóan teszik meg** a bejelentett részesedésre és a bejelentett immateriális jószágra vonatkozó nyilatkozatukat.
- A tagok az egyedi adóalapjukat úgy állapítják meg, mint a nem csoportos adóalanyok, bizonyos kivételekkel:
 - a csoporttagok nyilatkozataikban nem élhetnek adóalapcsökkentési lehetőséggel a más tag által nyilatkozatban nem érvényesített **K+F és kulturális** örökségvédelmi beruházási és felújítási ráfordítások, elszámolások, kedvezmények tekintetében. A jogdíjból származó nyereség 50%-a és a K+F adóalapcsökkentési lehetőség csak a szokásos piaci ár alkalmazásának megfelelően illeti meg a csoporttagot, valamint a K+F szolgáltatás igénybevevőjeként és nyújtójaként nem oszthatják meg az adóalapcsökkentési lehetőséget egymás között.

Adóbevallás

A csoporttagok az adóbevallással egyenértékű nyilatkozataikat (egyedi adóalapjukról), külön formanyomtatványon a NAV-hoz is benyújtják a **bevallási határidőt megelőző 15. napig**.

A csoportképviselő a többi tag és saját nyilatkozatán feltüntetett adatokról az adóbevallásban adatot szolgáltat a NAV felé, ezt követően lehet figyelembe venni a csoporttag tárgyevi, illetve a csoporttagság ideje alatt keletkezett elhatárolt veszteségét.

A csoport **számított adóalapjának** meghatározása:

+ tagok nyilatkozata szerinti pozitív adóalapja
– módosítások (a tagok elhatárolt vesztesége)
= **csoport adóévi adóalapja**

Megjegyzés: a továbbiakban a tagok elhatárolt vesztesége egyaránt jelenti a tárgyevi és a csoporttagság ideje alatt keletkezett elhatárolt veszteségét!

Az adóévi elhatárolt veszteség levonható a csoport adóalapjának számításánál az alábbiak szerint:

- A csoport adóévi elhatárolt vesztesége = az adóévben negatív egyedi adóalappal rendelkező csoporttagok adóalapjainak összege (egyedi adóalapok az elhatárolt veszteség figyelembevétele nélkül számítandók)
- **Ebből csökkentőként figyelembe vehető összeg maximuma** = adóévben pozitív egyedi adóalappal

rendelkező tagok egyedi adóalapjának összege × **0,5**.

- Mivel a csoporttagok egyedileg is érvényesíthetik az elhatárolt veszteségüket, így a csoportos társasági adóalanyiség és a csoporttagok által egyedileg érvényesített elhatárolt veszteség mértéke együttesen **nem haladhatja meg a fenti korlátot**.
- Az egyedi negatív adóalapok le nem vonható része a következő öt adóévben érvényesíthető elhatárolt veszteségként.

Az adóévi fizetendő adó megállapítása: a csoport fizetendő adóját a csoporttagok között az egyedileg megállapított pozitív adóalapjuk arányában kell felosztani.

A csoporttagok a korábbi hibás nyilatkozataikat a feltárást követően haladéktalanul új megtételével kötelesek kijavítani. (A haladéktalanság követelményét a törvény nem definiálja.)

A részletes szabályokat **kormányrendelet** fogja tartalmazni (a cikk megjelenéséig még nem hirdették ki).

Példa

Három tagból álló csoport (eFt)

	Adóalap	Elhatárolt veszteség (korábbi évekről)
1. tag:	30 000 (9%)	110 000
2. tag:	300 000 (91%)	0
3. tag:	–90 000	0
Összesen:	240 000	110 000

Állapítsuk meg a fenti adatok alapján a csoport számított társasági adóját!

Kidolgozás

Az 1. tagnál

- elhatárolt veszteség: 110 000 eFt,
- adóalap elhatárolt veszteség nélkül: 30 000 eFt,
- egyedi adózásnál: 15 000 eFt lehetne a figyelembe vehető veszteség az adóalap-számításnál, de döntése szerint nem érvényesíti az egyedi adóalapjánál.

A csoportnál a nem negatív adóalapok összege:

330 000 eFt, ennek **fele: 165 000 eFt**

Adóalap: **330 000** – 90 000 = 240 000

90 000 eFt elhatárolt tárgyevi veszteség figyelembe vehető (165 000 eFt a korlát)

Számított adó:

Számított adó = a csoport pozitív adóalapja × 9%

240 000 × 0,09 = 21 600 eFt

Csoporttagokra a pozitív adóalapjuk arányában jutó számított adó:

1. tag számított adója: 21 600 × 0,09 = 1 944 eFt

2. tag számított adója: 21 600 × 0,91 = 19 656 eFt

Adókedvezmények

Az adókedvezmények érvényesítése szempontjából a csoport egyetlen adózónak minősül.

Az adókedvezményhez szükséges jognyilatkozatokat a csoport fennállása alatt a csoportképviselő teheti meg. Az adókedvezmény igénybe vehető, ha a feltételeknek való megfelelést egy csoporttag vállalja és e csoporttag a feltételeket ténylegesen teljesíti.

A csoportos társasági adóalany tag a **pozitív adóalap arányában érvényesítheti a számított adójából** az adókedvezményeket az alábbi sorrendben:

- fejlesztési adókedvezményt a számított adójának 80%-áig,
- energiahatákonysági adókedvezményt a számított adójának 70%-áig,
- a fentiekkel csökkentett egyedi számított adók összegéből, maximum 70%-áig, érvényesíthet minden további adókedvezményt.

Fizetendő adó = számított adó – adókedvezmények

A csoportos társasági adóalany megszűnése:

- nem felel meg a tagságra vonatkozó feltételeknek,
- csoportból való kilépéssel,
- adókötelezettségének megszűnésével.

A csoportos társasági adóalanyiság választásához a fent részletezett tényezőket és feltételeket együttesen szükséges mérlegelni, és a döntést meghozni.

Új kamatlevonhatósági szabályok

2019. január 1-jétől már nem csak a kamatráfordítások, hanem a finanszírozáshoz kapcsolódó költségek, ráfordítások (pl. jutalékok) is beleszámítanak a finanszírozási költségekbe, sőt a banki hitelekhez kapcsolódó kamatok is.

A módosítások alapján a nettó finanszírozási költségeket kell viszonyítani két értékhatárhoz, és amennyiben azok közül a nagyobb értéket meghaladják, akkor az a rész jelenti az új alultőkésítési szabály szerinti adóalap-növelő tételt, ahol a nettó finanszírozási költség = finanszírozási költségek – adóköteles kamatbevételek.

A kkv-szektorban alapvetően kedvező ez a változás, mivel a korábbi **alultőkésítési szabály lényegében megszűnik**, és az új előírás szerinti magas limitek miatt lényegében **e jogcímen nem lesz adóalap-növelő tételük**, az új szabályozás legfeljebb az összevont éves beszámolót készítő vállalatcsoport tagjait érintheti kedvezőtlenül.

Adóalap-növelő tétel meghatározása

A nettó finanszírozási költségnek

- az EBITDA 30%-a és

- 939 810 ezer forint

közül a magasabb összeget meghaladó része adóalap-növelő tétel, de:

amennyiben a megelőző adóévekben keletkezett kamatlevonási kapacitások még nem kerültek teljes mértékben felhasználásra, úgy a növelő tételek összegénél a későbbi adóévekben érvényesíteni lehet a még fel nem használt részt.

Adóalap-csökkentő tétel

A korábbi évek adóalap-növelésként elszámolt összegeinél a kamatlevonási kapacitások még fel nem használt része levonható az adóalapból, maximum az adóévi kamatlevonási kapacitás összegében.

Ha az adózó valamely adóévben alkalmazza a növelő tételt, akkor e növelő tétel továbbvihető és felhasználható keletkezésük sorrendjében, az adóévet követő 5 adóévben csökkentésként, de csak akkor, ha van az adózónak kihasználatlan kamatlevonási kapacitása.

Mivel e szabály először 2019-ben alkalmazható, így csökkentés először 2020-ban fordulhat elő.

A kamatlevonási kapacitás számítása:

Korrigált EBITDA 30%-a

– az adóévi nettó finanszírozási költségek

= kamatlevonási kapacitás

A korrigált EBITDA meghatározása:

- + Adózás előtti eredmény
 - +/- Nettó finanszírozási költség
 - + Tao adóalap-csökkentőként elszámolt értékcsökkenés
 - + Korábbi adóévekben fel nem használt kamatlevonási kapacitásból eredő adóalap-csökkentő tétel
 - Kamatlevonási kapacitást meghaladó összeg miatti adóalap-növelő tétel
-
- = **Korrigált EBITDA**

A hatályba lépéssel kapcsolatos előírás szerint a 2016. június 17. előtti finanszírozási szerződésekre választható a 2018. december 31-én hatályos alultőkésítési szabály is.

Példa

2019-ben a nettó finanszírozási költség 20,

- az EBITDA 100.
 - Kamatlevonási kapacitás: $30 (100 \times 30\%) - 20 = 10$
- Adóalap-növelés nincs, mert a nettó finanszírozási költség 3 millió euró alatti, és ezért adóalap-csökkentés sincs.

2021-ben a nettó finanszírozási költség 3200 ezer euró.

- Ebben az évben kamatlevonási kapacitás nincs, mivel az EBITDA 30%-át meghaladta a nettó finanszírozási költség.

Adóalap-növelő a 200 ezer euró lenne, de az előző évről áthozott kamatlevonási kapacitás csökkentő tétel miatt: Adóalap-növelő: $200 - 10 = 190$

A konszolidált éves beszámolót készítő tao-csoport tagja **mentesül a fenti szabály alkalmazása alól, ha igazolni tudja, hogy**

Tag ST/E $\geq$ Vállalatcsoport együttes ST/E,

ahol ST: saját tőke, E: eszközérték

egyenlőnek minősül a 2%-kal alacsonyabb érték is.

Ha a konszolidált beszámoló még nem áll rendelkezésre, az azt készítő nyilatkozatát kell alapul venni (kétsős a beszámolóval szükséges igazolni).

Konszolidált éves beszámolót készítő tao-csoport tagja, ha nem mentesül e szabály alól

Adóalap-növelő tétel számítása:

„nettó finanszírozási költségeket azon összegben érvényesítheti a társasági adóalapjában, amely **egyenlő** a csoportszinten vett harmadik felekkel szembeni nettó finanszírozási költségek összegének és a csoport kamatfizetés, adózás, értékcsökkenés előtti eredményének a hányadosa valamint az adózó kamatfizetés, adózás, értékcsökkenés előtti eredménye szorzatával.”

A fenti törvényszöveg képlettel:

{(csoport nettó finanszírozási költség / csoport korrigált EBITDA) x adózó egyedi EBITDA} – a tag nettó finanszírozási költsége

Az ellenőrzött külföldi társaságokra (a továbbiakban: ekt) vonatkozó korábbi szabályok módosítása

- Nem lesz mentesíthető az ellenőrzött külföldi társasági minősítés alól egy külföldi személy, ha valamely kapcsolt vállalkozása elismert tőzsdén jegyzett.
- Befektetői tevékenység nem lesz a Tao törvény alapján érdemi gazdasági tevékenység.
- A kapcsolt vállalkozási kör kiterjesztésre került a **25%-ot elérő érdekeltségekre is az ellenőrzött külföldi társaság beazonosításakor:** ellenőrzött külföldi társaság (külföldi személy), amely nem minősül belföldi illetőségű adózónak, és külföldi vállalkozónak, ha benne a Tao törvény szerinti adózó önállóan vagy **kapcsolt vállalkozásaival együtt** 50% feletti részesedési aránnyal/szavazati joggal rendelkezik (a kapcsolt vállalkozások kiválasztása során már a 25%-ot elérő részesedéseket is figyelembe kell venni).

- Akkor lesz mentesülés az ellenőrzött külföldi társasággá minősítésénél, ha
 - az adóévben **kizárólag valódi jogügyletből/** jogügyletek sorozatából származó jövedelemmel rendelkezik, és ezt az adózó igazolja, valamint akkor, ha
 - az ekt adózás előtti eredménye bizonyos értékhatárt el nem ér (meghatározásra került a nem kereskedelmi tevékenységek köre, valamint a működési költségek fogalma a vonatkozó limitek érvényesítéséhez).
- Az adóalap-növelő tételek köre kibővült az ekt **nem valódi jogügyletből/sorozatából** származó adózott eredményével (olyan mértékben, amilyen mértékben az ekt-t Magyarországról irányítják).

Mobilitási célú lakhatási támogatás

2019-től hatályon kívül helyezték az Szja tv. szerinti mobilitási célú lakhatási támogatás adóévben juttatott összegével kapcsolatos adóalap-csökkentő – maximum az adózás előtti eredmény összegéig – tételt.

Megszűnő adókedvezmény

Megszűnik 2019. január 1-től az előadó-művészeti szervezetek támogatásához kapcsoló adókedvezmények lehetősége, utoljára 2018. december 31-ig lehet felajánlást tenni.

Új sportcélú kedvezmény

2019. január 1-től a látvány-csapatsportok támogatásának jogcímei kiegészülnek a **sportcélú ingatlan üzemeltetésének költségeire** vonatkozó támogatás nyújtásának lehetőségével.

A T/3620 törvényjavaslat Tao törvényt érintő várható változása

Ez a még folyamatban lévő törvényjavaslat kedvező változást hozhat a 2004–2014. adóévekben keletkezett elhatárolt veszteségekkel rendelkező társasági adóalanyoknál.

A javaslat szerint e veszteségek leírására véghatáridőként legkésőbb a 2030. december 31. napját magában foglaló adóévben lesz lehetőség a korábbi 2025. évi időkeret helyett.

Egri-Retezi Katalin
Egri István Iván

AZ ALANYI ADÓMENTESSÉG VÁLASZTÁSÁNAK FELTÉTELEI ÁFAKÖRBE TARTOZÓ ADÓZÓ ESETÉN

2019. január 1-jétől az alanyi adómentesség felső értékhatára 8 millió forintról 12 millió forintra emelkedik. Az értékhatár növeléséhez külön hatályba léptető rendelkezés kapcsolódik, amelyben megfogalmazott feltételek teljesítése esetén az áfakörbe tartozó adózó is választhatja az alanyi adómentességet.

Az alanyi adómentesség értékhatárának emeléséhez kapcsolódó hatályba léptető rendelkezést az áfatörvény (a továbbiakban: Áfa tv.) 324. §-a tartalmazza, amely 2018. november 24-én lépett hatályba.

Amennyiben a hatályba léptető rendelkezés nem lépett volna ezen időponttól hatályba, akkor az áfakörbe tartozó adózóknak nem lenne lehetőségük az alanyi adómentesség választására vonatkozó nyilatkozatot 2018. december 31-ig megtenni.

Az Áfa tv. 324. § (1) bekezdése alapján az alanyi adómentesség 2019. naptári évre abban az esetben is választható, ha az adóalany 2. § a) pont szerinti (azaz belföldön teljesített) összes termékértékesítése, szolgáltatásnyújtása fejében megtérített vagy megtérítendő ellenértéknek – a forintban kifejezett és éves szinten göngyöltett – összege

- a) sem a 2018. naptári évben ténylegesen,
- b) sem a 2019. naptári évben észszerűen várhatóan, illetve ténylegesen nem haladja meg a 12 millió forintot.

A 12 millió forintos értékhatár értelemszerűen áfa nélkül értendő.

A hatályba léptető rendelkezés azon áfakörbe tartozó adózók részére biztosítja az alanyi adómentesség választhatóságát, akik (amelyek) esetében az alanyi adómentes státusz feltételezhetően 2019-ben fennmarad.

Tipp

Az Áfa tv. 324. § (1) bekezdése nem az alanyi adómentesség felső értékhatárát szabályozó jogszabályi rendelkezésekre hivatkozik [(188. § (2)-(3) bekezdés], amely 2019. január 1-jétől a naptári évre vonatkozó értékhatárt 12 millió forintban jelöli meg.

Ezt figyelembe véve felvetődhetne az a jogértelmezés, hogy az áfakörbe tartozó adózó akkor

választhatja 2019. január 1-jétől az alanyi adómentességet, ha a belföldön teljesített összes értékesítésének áfa nélküli ellenértéke 2018-ban nem haladta meg, 2019-ben várhatóan nem haladja meg a 12 millió forintot.

Azonban az alanyi adómentesség felső értékhatáránál nem kell figyelembe venni valamennyi belföldön teljesített termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás áfa nélküli ellenértékét.

Álláspontom szerint erre vonatkozó szabályok érvényesülnek az Áfa tv. 324. § (1) bekezdésének alkalmazásánál is. Ha ez nem így lenne, akkor el-esnének az alanyi adómentesség választásának lehetőségétől azok az áfakörbe tartozó adózók, akik (amelyek) 2018-ban olyan értékesítés(ek)et hajtottak végre (pl. tárgyi eszköz értékesítése), amely(ek)et az alanyi adómentesség felső értékhatárába nem számítanak be, de ezen ügyletekkel együtt 2018-ban átlépnék a 12 millió forintos értékhatárt.

A 2019-re megfogalmazott feltételt nyilvánvalóan az alanyi adómentességre vonatkozó szabályok alapján kell értelmezni. Ezt figyelembe véve ugyanennek a megközelítésnek kell érvényesülnie a 2018-ra vonatkozó feltételnél is.

Tegyük fel, hogy az adózó 2018-ban kezdte meg tevékenységét és az adóalanykénti bejelentkezéskor tett áfanyilatkozatában belépett az áfakörbe!

Az e körbe tartozó adózóknak 2018-ban nem kell a 12 millió forintos értékhatárt arányosítani. Ebből adódóan a 2018. év egészében és annak egy részében működő vállalkozásoknak is a 12 millió forintos értékhatár alapján kell vizsgálni az a) pontban foglalt feltétel fennállását.

Egy egyéni vállalkozó 2018. július 1-jétől kezdte meg tevékenységét, az áfakörbe bejelentkezett. A 2018. július 1-jétől 2018. december 31-ig teljesített és az értékhatárba beszámító ügyletek göngyöltett ellenértéke 8 millió forintot tett ki. Az egyéni vállalkozó az a) pontban foglalt feltételt teljesítette, lényegtelen, hogy ezt a „teljesítményt” fél év alatt produkálta. Ha a b) pontban foglalt feltétel is teljesül, akkor 2019. január 1-jétől választhatja az alanyi adómentességet.

A 2018-ra vonatkozó feltétel vizsgálatánál ugyan nincs arányosítási kötelezettség, de a tört évben teljesített és az alanyi adómentesség felső értékhatárába beszámító ügyletek göngyöltett összege a 2019-re vonatkozó feltétel teljesíthetőségével kapcsolatban már mindenképpen mérlegelendő körülmény.

Tegyük fel, hogy az egyéni vállalkozó 2018. október 1-jétől kezdte meg tevékenységét, s adóalanykénti bejelentkezésekor belépett az áfakörbe! 2018. december 31-ig 10 millió forint ellenérték fejében teljesített olyan ügyleteket, amelyek az alanyi adómentesség választása esetén a felső értékhatárba beszámíthatók lettek volna.

Az egyéni vállalkozó három hónap alatt az alanyi adómentesség naptári évre meghatározott felső értékhatárának 83%-át kitevő ellenértéket ért el. Ennek alapján a 2019-re vonatkozó feltétel teljesítése nem feltételezhető, kivéve akkor, ha az egyéni vállalkozó ennek ellenére objektív körülmények alapján vélemezheti, hogy 2019-ben teljesített és az alanyi adómentesség értékhatárába beszámító ügyleteinek göngyöltett ellenértéke várhatóan nem fogja meghaladni a 12 millió forintot.

Amennyiben az áfakörbe tartozó adózó az a) pontban foglalt feltételt nem teljesítette, akkor 2019. január 1-jétől nem választhatja az alanyi adómentességet.

Az Áfa tv. 324. § (2) bekezdése alapján az (1) bekezdésben foglalt feltételek fennállása esetén az adóalany az alanyi adómentességet a 2019. naptári évre abban az esetben is választhatja, ha a 191. § (3) bekezdésében rögzített időtartam még nem telt el.

Az Áfa tv. 191. § (3) bekezdése szerint abban az esetben, ha az alanyi adómentesség a felső értékhatár átlépése következtében szűnt meg, akkor az alanyi adómentesség választására vonatkozó joggal a megszűnés évét követő második naptári év végéig nem élhet.

Az Áfa tv. 324. § (2) bekezdése ezt a tilalmat oldja fel azoknál az áfakörbe tartozó adózóknál, akik (amelyek) 2017-ben vagy 2018-ban alanyi adómentes adózói minőségben kezdték meg az évet, de év közben

valamely értékesítésük ellenértékével átlépték az alanyi adómentesség felső határát, így alanyi adómentes státusukat elvesztették. Ezek az adózók az Áfa tv. 324. § (2) bekezdésében foglalt rendelkezés hiányában az a) és b) pontban szereplő feltétel teljesítése esetén sem választhatnák az alanyi adómentességet 2019. január 1-jétől.

Az alanyi adómentesség elvesztését feltétlenül be kell jelenteni (ezt meg kellett tenni 2017-ben is). Ezt követően van mód a bejelentésre rendszerezített formanyomtatványon az alanyi adómentesség választására vonatkozó nyilatkozatot benyújtani az Áfa tv. 324. § (1) bekezdésében foglalt mindkét feltétel teljesítés esetén. A nyilatkozat benyújtásának határideje 2018. december 31-e.

Az alanyi adómentesség értékhatárába beszámító ügyletek

Az Áfa tv. 324. § (1) bekezdésében foglalt két feltétel vizsgálatánál jelentőséggel bírhat, hogy az áfakörbe tartozó adózó 2018-ban teljesített-e olyan ügyletet, amelyet nem kell figyelembe venni az alanyi adómentesség felső értékhatárának vizsgálatánál.

Erre vonatkozó szabályt fogalmaz meg az Áfa tv. 188. § (3) bekezdése, amely az alábbi ügyleteket említi:

- 1) az Áfa tv. 85. § (1) bekezdésében felsorolt – közérdekű jellege miatt – adómentes termékértékesítések és szolgáltatásnyújtások;
- 2) az Áfa tv. 86. § (1) bekezdésének a)–g) pontjaiban felsorolt – a tevékenység sajátos jellege miatt – adómentes termékértékesítések és szolgáltatásnyújtások, ha ezeket az adózó kiegészítő jelleggel folytatja;
- 3) az Áfa tv. XIV. fejezetében szabályozott jogállású adóalanyok a mezőgazdasági tevékenysége körébe tartozó termékértékesítése, szolgáltatásnyújtása;
- 4) tárgyi eszközök, immateriális javak értékesítése;
- 5) tárgyi eszköznek nem minősülő új közlekedési eszköz értékesítése az EU más tagállamába;
- 6) tárgyi eszköznek nem minősülő beépített ingatlan (ingatlanrész) és ehhez tartozó földrészlet értékesítése, ha annak
 - a) első rendeltetészerű használatbavétele még nem történt meg, vagy
 - b) első rendeltetészerű használatbavétele megtörtént, de az arra jogosító hatósági engedély jogerőre emelkedése és az értékesítés között még nem telt el 2 év, illetve

- c) tudomásulvételi eljárás lefolytatására került sor, és annak hallgatással történő lezárása és az értékesítés között még nem telt el 2 év, vagy
- d) létesítése az épített környezet alakításáról és védelméről szóló törvény szerinti egyszerű bejelentés alapján valósult meg, és a beépítés tényét igazoló hatósági bizonyítvány kiállítása és az értékesítés között még nem telt el 2 év;

7) tárgyi eszköznek nem minősülő építési telek (telekrész) értékesítése.

Azonban nemcsak az Áfa tv. 188. § (3) bekezdésében említett ügyletek ellenértékét nem kell figyelembe venni az alanyi adómentesség felső értékhatárába, hanem a következőket sem:

- a) kapott előleg (akár pénzben, akár nem pénzbeli formában realizáltak);
- b) külföldön teljesített termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás ellenértéke;
- c) adójegyes dohánytermék értékesítésének ellenértéke;
- d) minden olyan gazdasági eseményből származó bevétel, amely nem minősül termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás ellenértékének (pl. kártérítés, adóalapot nem képező támogatás stb.);
- e) az adóalany által beszerzett termék, igénybe vett szolgáltatás ellenértéke;
- f) adóköteles ingyenes termékértékesítés adóalapja (Áfa tv. 11-12. §);
- g) adóköteles ingyenes szolgáltatásnyújtás adóalapja (Áfa tv. 14. §);

Az a)–e) pontokban foglalt esetekben az adózó más személy részére nem teljesít belföldön termékértékesítést vagy szolgáltatásnyújtást, így nem keletkezik az értékbe figyelembe vehető ellenérték.

Az f) és g) esetben ingyenes ügyletről van szó, amelynél úgyszintén nem keletkezik ellenérték, amely beszámíthatna az alanyi adómentesség felső értékhatárába.

Az Adó- és Vámértékesítő 2016. évi 5. számában a 43. pont alatt az „Alanyi adómentességre jogosító értékhatár számítása” címmel tájékoztatás jelent meg.

A tájékoztatás alapján az adóhatóság jogértelmezése szerint az alanyi adómentesség választására jogosító értékhatárba nem számít bele a kapott előleg, tekintettel arra, hogy az Áfa tv. 188. § (1) bekezdése az alanyi adómentesség felső értékhatárát a belföldön teljesített termékértékesítésekhez, szolgáltatásnyújtásokhoz rendeli. Tehát az előleg összegét annak megszerzésének (átvételének, jóváírásának) időpontjában

nem kell figyelembe venni az értékhatár számításánál. Amennyiben az előleg nem pénzbeli formában kerül teljesítésre, akkor a vagyoni előny megszerzésének időpontjában nem kell figyelembe venni az alanyi adómentesség értékhatáránál.

Az adóhatóság álláspontja szerint az értékhatár számításánál a termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás teljes ellenértékét a teljesítés időpontjában kell figyelembe venni.

Természetes személyként több minőségben végzett gazdasági tevékenység

Természetes személy végezhet gazdasági tevékenység nem egyéni vállalkozóként is, mivel bizonyos tevékenységek (pl. ingatlan bérbeadása) végezhetők nem egyéni vállalkozóként is.

Ebben az esetben az Áfa tv. 324. § (1) bekezdésében foglalt két feltétel vizsgálatánál minden olyan teljesített ügylet ellenértékét figyelembe kell vennie, amelyet természetes személyként teljesített és az alanyi adómentesség felső értékhatárába beszámít.

A vázolt helyzet jellemzően akkor áll fenn, ha a természetes személy egyéni vállalkozása mellett nem ebbéli minőségében (önálló tevékenység keretében) ingatlanbérbeadási tevékenységet is folytat.

Tipp

Magánszemély adószám nélkül nem végezheti ingatlanbérbeadási tevékenységét, ha egyéni vállalkozást indít. Az egyéni vállalkozói tevékenységének megkezdése miatt elveszti azt a jogát, hogy adószám nélkül adjon bérbe.

Az alanyi adómentesség értékhatárába beletartozik az Áfa tv. 86. § (1) bekezdés l) pontja alapján tárgyi adómentességet élvező ingatlan (ingatlanrész) bérbeadásából, haszonbérbeadásából származó ellenérték is, tekintettel arra, hogy az Áfa tv. 188. § (3) bekezdése az értékhatárba be nem számító ügyletként nem említi.

A bérleti díjon felül a bérlőre – akkor is, ha azok áthárítása külön szerződés alapján történik – áthárított költségek az Áfa tv. 70. § (1) bekezdés b) pontja értelmében a bérbeadás járulékos költségének minősülnek, annak adóalapjának részét képezik és a bérleti díjjal azonosan adóznak. Az áthárított költségek alatt nemcsak a közüzemi díjakat kell érteni, hanem minden olyan költséget (pl. biztosítási díj, építményadó, közös költség, internet, vezetékes telefon, takarítás), amely a bérbeadónál merül fel és azokat a bérleti díjon felül a bérlő köteles megfizetni.

Az Áfa tv. 324. § (1) bekezdésében foglalt feltételek vizsgálatánál a bérlóre áthárított költségeket is számításba kell venni, függetlenül attól, hogy azokat a természetes személy nem egyéni vállalkozóként számlázta. Az áthárított költségek elkülönült (nem a bérleti díjjal együtt kerül kiszámlázásra) számlázása is meg kell határozni az Áfa tv. szerinti teljesítési időpontot, s 2018-ra vonatkozó feltétel vizsgálatánál azokat az áthárított költségeket kell figyelembe venni, amelyeknél a teljesítési időpont 2018-ra esik. Az adóhatóság jogértelmezése szerint a külön számlázott áthárított költségeknél az Áfa tv. szerinti teljesítési időpontot a bérbeadó és a bérló által meghatározott elszámolási időszak alapján kell meghatározni.

Az áfakörbe tartozó egyéni vállalkozó 2019-től át kíván térni az alanyi adómentességre.

2018-ban egyéni vállalkozóként takarítási szolgáltatást nyújtott. E mellett önálló tevékeny-

sége keretében ingatlant adott bérbe, amelyre tárgyi adómentesség vonatkozik, mivel az adókötelessé tételt nem választotta.

A 2018-ban teljesített takarítási szolgáltatásból származó áfa nélküli ellenérték 9 000 000 forintot, önálló tevékenysége keretében teljesített szolgáltatásának ellenértéke pedig 3 500 000 forintot tett ki.

A magánszemély 2019-re nem választhatja az alanyi adómentességet, hiszen az annak értékhatárába beszámítható ügyleteinek teljesítéséből származó göngyölített ellenérték 2018-ban meghaladta az alanyi adómentesség 2019-re vonatkozó értékhatárát.

A témáról bővebben a szerző Alanyi adómentesség 2019 című könyvében olvashat, amely a Vezinfó Kiadó gondozásában jelent meg.

Bonácz Zsolt
adószakértő

BONÁ CZ ZSOLT ROVATA

ÁFÁS IDŐSZAKBAN KAPOTT ELŐLEG KEZELÉSE AZ ALANYI ADÓMENTESSÉG JOGSZERŰ VÁLASZTÁSA ESETÉN

Az előző cikkben azt tárgyaltam, hogy az áfakörbe tartozó adózó mikor jogosult az alanyi adómentességet választani 2019. január 1-jétől. Az alanyi adómentességet jogszerűen választó vállalkozás 2018. december 31-ig realizálhat olyan előleget, amelyhez kapcsolódó ügylet teljesítésére az alanyi adómentesség időszakában kerül sor, s annak során az adózó alanyi adómentes minőségében jár el. A következőkben az adóhatóság jogértelmezését alapul véve az erre az esetre vonatkozó adózási szabályokat ismertetem.

A bevezetőben vázolt esetre vonatkoztatható az Adó- és Vámértékesítő 2016. évi 4. számában a 31. adózási kérdésben kifejtett jogértelmezés (címe: Fordított adózás alá tartozó ingatlanértékesítés kapcsán fizetett előleg).

Ennek alapján az előlegben foglalt adót annak figyelembe vételével kell meghatározni, hogy az az

ügylet – amelyre tekintettel az adózó kapja az előleget – milyen megítélés alá esne akkor, ha az előlegre vonatkozó teljesítési időpontban ténylegesen teljesítésre kerülne.

Az állásfoglalás alapján az ingatlan eladója által kapott előleg megítélésénél a következő esetek fordulhatnak elő:

- az előleg nem tartalmaz áfát, ha az az ügylet, amelyhez a realizált előleg kapcsolódik, az előleg realizálásakor történő teljesítés esetén tárgyi adómentességet élvezne vagy belföldi fordított adózás hatálya alá esne, illetve nem belföldi teljesítési hely miatt lenne adóztatható;
- az előleg az ügyletre vonatkozó áfamérték alapján visszafele számított áfát foglalja magában, ha az az ügylet, amelyhez a realizált előleg kapcsolódik, az előleg realizálásakor történő teljesítés esetén egyenesen adózna és áfa terhelné.

Az állásfoglalásból következően, ha az áfakörbe tartozó adózó áfás időszakában realizálja az előleget, akkor az előzőleg leírt szempontok alapján kell a fizetendő adót meghatározni, függetlenül attól, hogy 2019. január 1-jétől jogszerűen alanyi adómentességet választ és az áfatörvény (a továbbiakban: Áfa tv.) szerinti teljesítési időpont az alanyi adómentesség időszakára esik.

Ha a 2018-ban kapott előleghez kapcsolódó ügylet egyenesen adózott volna, ha a teljesítés még 2018-ban megtörtént volna, akkor releváns az a körülmény, hogy a felek nettó vagy bruttó ellenértéket határoztak meg. A fennmaradó adóalapot nem terhelheti áfa, mivel a teljesítés időszakában az adózó alanyi adómentes minőségében jár el (feltételezve, hogy nem olyan ügyletet teljesít, amely során az Áfa tv. 193. § (1) bekezdése alapján nem alanyi adómentes minőségében teljesít, így az általános adózási szabályokat köteles alkalmazni).

A eset: Az ügylet egyenesen adózott volna és a felek nettó díjazásban állapodtak meg

Ebben az esetben az előleg a visszafele számított áfát foglalja magában. Az előlegben foglalt adóalapot és a fizetendő adót az előleg realizálásának időpontját magában foglaló bevallási időszakban kell elszámolni.

Tegyük fel, hogy az adózó 2018-ban 635 000 forint előleget kapott, a szerződésben rögzített nettó ellenérték pedig 2 000 000 forint! Tekintettel arra, hogy nettó díjazásban állapodott meg a megrendelőjével, ezért a 2 000 000 forintból az előleg nettó összegét kell levonni. Ezáltal a vevő által fizetendő összeg a következők szerint alakul.

27%-ot viselő adóalap:	500 000 Ft
Adómentes adóalap:	1 500 000 Ft
Adóalap összesen:	2 000 000 Ft
Felszámított áfa:	135 000 Ft
Bruttó összeg:	2 135 000 Ft
Kapott előleg:	-635 000 Ft
Fizetendő összeg:	1 500 000 Ft

B eset: Az ügylet egyenesen adózott volna és a felek bruttó díjazásban állapodtak meg

Az előleg ekkor is 500 000 forint adóalapot és 135 000 forint áfát foglalt magában, valamint az adóalapot és a fizetendő adót az A esetnél leírtak alapján kell bevallani.

Tekintettel arra, hogy bruttó díjazásban állapodott meg a megrendelőjével, ezért a 2 000 000 forintból az előleg bruttó összegét kell levonni. Ezáltal a vevő által fizetendő összeg a következők szerint alakul.

27%-ot viselő adóalap:	500 000 Ft
Adómentes adóalap:	1 365 000 Ft
Adóalap összesen:	1 865 000 Ft
Felszámított áfa:	135 000 Ft
Bruttó összeg:	2 000 000 Ft
Kapott előleg:	-635 000 Ft
Fizetendő összeg:	1 365 000 Ft

C eset: Az ügyletet nem terhelte volna áfa (fordított adózás hatálya alá esett volna, adómentességet élvezett volna, nem belföldi teljesítés hely miatt nem lett volna adóztatható)

Az előleg áfát nem foglalt magában. Az előlegre vonatkozó bevallási szabályok ettől függetlenül az A pontban leírtakkal egyeznek meg. Ha az alanyi adómentes vállalkozás ebbéli minőségében jár el, akkor a fordított adózás szabályai nem alkalmazhatók. Ebben az esetben lényegtelen, hogy a felek nettó vagy bruttó díjazásban állapodtak-e meg. Mindkét esetben a következők szerint alakul a vevő által fizetendő összeg.

Előleg miatti adóalap:	635 000 Ft
Adómentes adóalap:	1 365 000 Ft
Adóalap összesen:	2 000 000 Ft
Bruttó összeg:	2 000 000 Ft
Kapott előleg:	-635 000 Ft
Fizetendő összeg:	1 365 000 Ft

Tipp

Az előző cikkben hivatkoztam az Adó- és Vám-értesítő 2016. évi 5. számában a 43. pont alatt, az „Alanyi adómentességre jogosító értékhatár számítása” címmel megjelent állásfoglalásban közöltekre.

Az állásfoglalás alapján nem alakítható ki olyan jogértelmezés, hogy az áfás időszakban kapott előleg után az A eset fennállása esetén nem keletkezik adófizetési kötelezettség amiatt, mert az Áfa tv. szerinti teljesítés időpontjában az adózó az ügyletet alanyi adómentes minőségében teljesítette.

Azonban felvetődik az a kérdés, hogy az előzőleg tárgyalt esetben milyen összeget kell az

alanyi adómentesség ellenértékébe beszámítani: a teljes ellenértéket vagy csak a teljes ellenérték és az áfa nélküli előleg közötti különbséget. Erre az állásfoglalás sajnálatos módon nem tér ki. Álláspontom szerint az alanyi adómentesség értékhatárába a teljes ellenérték és az áfa nélküli előleg közötti különbség (a példaként felhozott eseteknél a vevő által fizetendő adóösszeg) számít be. Véleményem szerint ennek az az oka,

hogy az adózó az előleget áfas időszakban realizálta, így az alanyi adómentesség időszakában az előleg áfa nélküli összege ismét nem befolyásolhatja az adófizetési kötelezettséget azzal, hogy be kell számítani az alanyi adómentesség felső értékhatárába.

Bonácz Zsolt
adószakértő

SZÉLES IMRE ROVATA

A TÁRSADALOMBIZTOSÍTÁSSAL ÖSSZEFÜGGŐ VÁLTOZÁSOK I.

A társadalombiztosítási kötelezettségekkel, illetve ellátásokkal számos jogszabály foglalkozik, és ezek szinte mindegyikét egynél bizonyosan több jogszabály módosította az év második felében. E „hatványozott” joganyagból – elsődlegesen a kötelezettségekre, illetve a foglalkoztatókat és vállalkozókat érintő újdonságokra helyezve a hangsúlyt – ezúttal a biztosítási és járulékfizetési kötelezettséggel kapcsolatos, már megjelent és január 1-jétől bizonyosan hatályba lépő (vagy a közelmúltban már hatályba lépett) szabályokat vesszük sorra.

Kezdjük a témakör talán legnagyobb horderejű újdonságával: a nyugdíjas munkavállalók biztosítási kötelezettségének a megszűnésével. Az 1997. évi LXXX. (Tbj.) törvény 5. § (1) bekezdésének a) pontja értelmében nem terjed ki 2019. január 1-jétől a biztosítás az Mt. szerinti munkaviszonyban álló saját jogú nyugdíjas dolgozókra.

[Itt egy pillanatra megállva zárójeles megjegyzést kell tennünk, ugyanis, ha valaki felüti a Tbj. január 1-jétől hatályos szövegét a jogtárban, az említett jogszabályi helyen nem talál utalást a nyugdíjas munkavállalókra. Történt ugyanis, hogy a Tbj. 5. § (1) bekezdés a) pontját szinte párhuzamosan két törvény is módosította:

- a Magyar Közlöny 117. számában 2018. július 25-én megjelent az egyes adótörvények és más kapcsolódó törvények módosításáról, valamint a bevándorlási különadóról szóló 2018. évi XLI. törvény 149. § (1) bekezdése (amely törölte a nyugdíjas munkavállalót a biztosítottak közül), illetve
- a Magyar Közlöny 183. (2018. november 22-i) számában megjelent egyes törvények külügyi igazgatási tárgyú módosításáról szóló 2018. évi LXXVII. törvény 2. §-a, amely egy másik módosítás (a vendégoktatói ösztöndíjas jogviszonyban álló biztosításának be-

iktatása) kapcsán figyelmen kívül hagyta a korábbi módosítást és a törvényt előkészítők, illetve maga az országgyűlés egyszerűen „kifelejtette” azt.

És mivel ez utóbbi a később megjelent módosítás, a hatálya lépés előtt álló törvényszöveg csak ezt tartalmazza. Mindez azonban a lényegen nem változtat, és január 1-jéig a törvényben valószínűleg helyreáll az eredeti jogalkotói szándék. Ugyanez a malőr érinti egyébként a Tbj. 21. szakaszát (a járulékalapot nem képező jövedelmek körét) is.]

Tehát január 1-jétől, ha saját jogú nyugdíjasról van szó, akkor munkaviszonyban nem terjed ki rá a biztosítás.

Fontos hangsúlyozni, hogy a Tbj. 5. § (1) a) pontjában említett – nem az Mt. hatálya alá tartozó jogviszonyban álló – nyugdíjas személyek (pl. nyugdíjas közalkalmazott) vagy más jogviszonyban munkát végző (pl. megbízási jogviszonyban munkát végző nyugdíjas személy) társadalombiztosítási jogállását nem érinti majd a módosítás, ahogy nem változik a kiegészítő tevékenységet folytató egyéni vagy társas vállalkozók jogállása sem.

Velük kapcsolatban változatlanok maradnak az eddig előírások, csak a munkaviszonyos nyugdíjasok tekintetében áll elő teljesen új helyzet.

Ez utóbbiak munkabérét nem terheli egyéni járulék, sőt nem kell utánuk szociális hozzájárulási adót és szakképzési hozzájárulást sem fizetni majd. (Ezzel a közérdekű nyugdíjas szövetkezetek bizonyos tekintetben elveszítik a jelentőségüket.)

A munkaviszonyban álló nyugdíjas keresőképtelensége esetén eddig sem részesülhetett táppénzben, de 2019-től megszűnik a baleseti ellátásra való jogosultsága is, így üzemi baleset esetén baleseti táppénz sem illeti meg. Emellett (először a 2019. év vonatkozásában) nem jár számukra a Tny. 22/A. szakasza szerinti 0,5 százalékos nyugdíjnövelés sem.

Ugyanakkor a nyugdíjas munkavállaló e jogviszonyból származó keresete nem fog beleszámítani a társadalombiztosítási nyugellátásról szóló 1997. évi LXXXI. törvény (Tny.) 83/B. szakasza szerinti kereseti korlátba, hiszen nem képezi nyugdíjjáruulék alapját. Ez a korhatárt be nem töltött nyugdíjasok számára kifejezetten kedvező változás.

Fontos azonban szem előtt tartani, hogy a biztosítás alól csak az a munkaviszonyban álló személy mentesül, aki saját jogú nyugdíjas, tehát a korhatár előtti ellátásban vagy szolgálati járandóságban részesülők társadalombiztosítási jogállása nem módosul. A nyugellátás folyósításának az esetleges szünetelése – a saját jogú nyugdíjas fogalmának [a Tbj. 4. § f) pontjának egy 3. alponttal történő kiegészítésének köszönhetően] – nem befolyásolja a nyugdíjas dolgozó jogállását. (Ahogy a kiegészítő tevékenységű egyéni vagy társas vállalkozóét sem.)

A változás kapcsán a nyugdíjas társas vállalkozók várhatóan törekedni fognak a munkaviszonyban történő közreműködésre (ügyvezetői teendő munkaszerződés alapján történő ellátására), hiszen ebben az esetben 15 százalékos közteher (személyi jövedelemadó) mellett bármilyen összegű jövedelmet kivehetnek.

Itt jegyezzük meg, hogy amennyiben a kiegészítő tevékenységet folytató egyéni vagy társas vállalkozó munkaviszonyban is áll, akkor az Mt. szerinti munkaviszonya – annak ellenére, hogy abban a foglalkoztatása eléri a heti 36 órát – a jövő évtől nem mentesíti az egészségügyi szolgáltatási járulék megfizetése alól. [Tbj. 37/A. f) pontja]

Kérdésként merülhet fel, hogy azok esetében, akik biztosítási jogviszonya a törvény erejénél fogva megszűnik, kell-e ezt a változást a T1041-es bejelentőn közölni. Erre vonatkozóan nem tartalmaz külön előírást a jogszabály, amiből jelen állás szerint az következik, hogy igen.

S, ha már a nyugdíjas munkavállalóknál tartunk, érdemes megemlítenünk, hogy 2018. július 26-tól ha-

tályát veszítette a Tny. 18. § (2), illetve (2a) bekezdésének arra vonatkozó előírása, hogy az igénylő azon a napon, amelytől a nyugellátás folyósítását kéri, nem állhat biztosítási kötelezettséggel járó jogviszonyban. Az említett időponttól igényelt nyugellátások tekintetében már nem áll fenn a biztosítási jogviszony megszüntetésének a kötelezettsége, ami az esetek többségében ez ideig is csak egyszerű adminisztratív akadály volt.

Ugyanakkor változatlanul hatályos a Tny. 83/C. §-a, melynek (1) bekezdése értelmében az öregségi nyugdíj folyósítását – a jogviszony létesítésének hónapját követő hónap első napjától a jogviszony megszűnése hónapjának utolsó napjáig – szüneteltetni kell, ha a nyugdíjas

- közalkalmazotti jogviszonyban,
- kormányzati szolgálati jogviszonyban, állami szolgálati jogviszonyban, állami vezetői szolgálati jogviszonyban, köztisztviselőként vagy közszolgálati ügykezelőként közszolgálati jogviszonyban,
- bírói szolgálati viszonyban, igazságügyi alkalmazotti szolgálati viszonyban, ügyészségi szolgálati viszonyban,
- a rendvédelmi feladatokat ellátó szervek hivatásos állományának szolgálati jogviszonyáról szóló törvény szerinti hivatásos szolgálati jogviszonyban vagy a Magyar Honvédséggel szerződéses vagy hivatásos szolgálati viszonyban áll.

Az említett jogviszonyban állók tehát, ha felmentést is kapnak a jogviszony nyugdíjazás miatti automatikus megszüntetése alól, és akár nyugdíjassá válhatnak, de amíg fennáll a közszolgálati jogviszonyuk, a megállapított nyugellátás nem folyósítható a számukra.

A nyugdíjjogosultsággal összefüggő változás értelemszerűen nem érinti a rokkantsági ellátás, illetve rehabilitációs ellátás igénylését illetően a keresőtevékenység megszüntetésére vonatkozó előírásokat.

Ellenben a korhatár előtti ellátás, illetve szolgálati járandóság érdekében az említett időponttól szintén nem kell a jogviszonyt megszüntetni.

A módosítás mind a nyugdíj, mind a korhatár előtti ellátás és szolgálati járandóság esetében a július 25-ét követő kezdőnappal benyújtott igényeket érinti, így aki az említett ellátások valamelyikét ezt megelőző dátummal kérte, a korábbi szabályok szerinti feltételeknek kell megfelelnie.

És még mindig a július 26-tól élő változásoknál maradva: a Tbj. 5. § (1) k) pontjában említett állami projektértékelői jogviszonyban álló személyre a jelzett időponttól csak abban az esetben terjed ki a biztosítás, amennyiben az e tevékenységből származó, tárgyhavi járulékalapot képező jövedelme eléri a mi-

nimálbér harminc százalékát, illetőleg naptári napokra annak harmincad részét. A 2016. évi XXVI. törvény alapján tevékenykedő állami projektértékelő tehát a munkavégzésre irányuló egyéb jogviszonyban álló személlyel azonos feltételekkel válik biztosítottá (és nem automatikusan, mint ezt megelőzően), ugyanakkor nem az e körbe tartozó jogviszonyról van szó.

A Tbj. új 5/A. szakasza rögzíti, hogy a munkaviszony jogellenes megszűnésétől annak helyreállításáig terjedő időszakot biztosítási jogviszonyban töltött időszakként kell tekinteni a helyreállítást követően keletkezett társadalombiztosítási ellátások iránti igények elbírálásakor.

A módosítás harmonizál az Mt. 83. § (2) bekezdésének azon előírásával, hogy a munkaviszony helyreállítását követően keletkezett, a munkaviszonyban töltött időhöz kapcsolódó jogosultság tekintetében a munkaviszony megszüntetése (megszűnése) és annak helyreállítása közötti tartamot munkaviszonyban töltött időnek kell tekinteni.

Itt kell megemlítenünk, hogy a Tny. végrehajtását segítő 168/1997. (X. 6.) Korm. rendelet 58. § (1) bekezdése egyébként ez ideig is tartalmazta azt a kitételezt, hogy szolgálati időként kell figyelembe venni azt az időt, amely a munkaviszony jogellenes megszüntetésétől annak helyreállításáig, vagy utóbbi mellőzése esetén a munkaviszony jogellenes megszüntetésének megállapításáig telt el.

Pontosításra kerültek a biztosítás szünetelésére vonatkozó szabályok (Tbj. 8. §) a fogvatartás vonatkozásában. E szerint szünetel a biztosítás a letartóztatás tartama alatt, kivéve, ha

- a letartóztatottat jogerősen felmentették, vagy
- a bíróság jogerős vagy végleges határozatában, valamint az ügyészség, illetve a nyomozó hatóság további jogorvoslattal nem támadható határozatában a büntetőeljárást megszüntette; továbbá
- a szabadságvesztés tartama alatt, kivéve, ha az elítéltet utóbb a bíróság jogerősen felmentette (ide nem értve a fogvatartott által a büntetések, az intézkedések, egyes kényszerintézkedések és a szabálysértési elzárás végrehajtásáról szóló 2013. évi CCXL. törvény szabályai szerint létesített, a Tbj. 5. §-a szerint biztosítási kötelezettséggel járó jogviszonyt).

A módosítást az indokolta, hogy a fogvatartott személy az ún. reintegrációs őrizet, valamint a társadalmi kötődés program keretében létesíthet munkaviszonyt a versenyszférában úgy, hogy fogvatartottnak minősül ez idő alatt. Ezen túlmenően tanulószerveződéses jogviszonyban is állhat a fogvatartott fogva tartásának időtartama alatt.

Az uniós koordinációs rendelet (883/2004/EK rendelet) hatálya alá tartozó személy, illetve a Magyarország által kötött kétoldalú szociális biztonságról szóló egyezmény hatálya alá tartozó személy társadalombiztosítási jogállása közötti különbséget több jogszabályi hely módosításával próbálja a jogalkotó a Tbj. törvényben megszüntetni.

Így

- a törvény 4. h) pontja a munkaviszony, illetve a megbízási jogviszony fogalmának a meghatározásánál kimondja, hogy a magyar jog hatálya alá tartozó megbízási jogviszony és munkaviszony mellett e körbe tartozik a külföldi jog hatálya alá tartozó megbízási jogviszony és munkaviszony, ha az alapján a munkát Magyarország vagy a szociális biztonsági rendszerek koordinálásáról szóló közösségi rendelet hatálya alá tartozó másik tagállam, vagy Magyarország által kötött kétoldalú szociális biztonságról szóló egyezményben részes másik állam területén végzik,
- a Tbj. 5. § (2) bekezdése rögzíti, hogy az (1) bekezdés g) pontjában foglaltakon túl, munkavégzésre irányuló egyéb jogviszony keretében munkát végző személynek kell tekinteni azt a választott tisztségviselőt is, akinek a járulékalapot képező jövedelemnek minősülő tiszteletdíja (díjazása) havi szinten eléri a minimálbér harminc százalékát (vagy naptári napokra számítva ennek harmincad részét) és a munkát Magyarországon vagy a szociális biztonsági rendszerek koordinálásáról szóló közösségi rendelet hatálya alá tartozó másik tagállam, vagy Magyarország által kötött kétoldalú szociális biztonságról szóló egyezményben részes másik állam területén végzi, illetve a
- a Tbj. 5. § (3) bekezdése kimondja, hogy biztosított az a természetes személy is, aki a munkát külföldi foglalkoztató számára Magyarország területén kívül végzi, és a szociális biztonsági rendszerek koordinálásáról szóló közösségi rendelet, vagy Magyarország által kötött kétoldalú szociális biztonságról szóló egyezmény alapján e törvény hatálya alá tartozik.

Szintén a biztosítási kötelezettséget érinti a Tbj. új 13/A. szakasza, miszerint a törvény 13. § a) pontja szerinti rendeletek hatálya alá tartozó fogadó államban vagy EGT-államban a vonatkozó nemzetközi egyezmények alapján a külképviseletekről és a tartós külszolgálatról szóló 2016. évi LXXIII. törvény (Külszol tv.) szerinti tartós külszolgálat nem minősül a szociális biztonsági rendszerek koordinálásáról szóló rendelet szerinti kiküldetésnek.

Ha az e törvény szerinti biztosított a 13. § a) pont szerinti rendeletek hatálya alá tartozó fogadó ál-

lamban vagy EGT-államban a vonatkozó nemzetközi egyezmények alapján a Külszol tv. szerinti tartós külszolgálatot teljesít vagy tartós külszolgálati kihelyezés előtt áll, a Kormány rendeletében erre kijelölt szerv, az abban meghatározott eljárásrend szerint köteles a biztosított vagy a Külszol tv. 2. § 11. pontja szerinti kihelyező szerv kérelmére a 13. § a) pontja szerinti rendeletekben foglalt feltételeknek megfelelő módon és tartalommal a biztosított biztosítási jogviszonya fennállását igazolni.

Július 26-tól több pontban változtak, illetve január 1-jétől változnak a járulékalapot képező jövedelem megállapítására vonatkozó előírások.

A Tbj. 4. k) pontja egy új 3. alponttal egészül ki január 1-jétől, amely úgy rendelkezik, hogy járulékalapot képező jövedelemként kell figyelembe venni azt a jövedelmet, amelynek kifizetése (juttatása) olyan időszakra tekintettel történik, amely időszakban a Tbj. alapján biztosítási jogviszony állt fenn, függetlenül a kifizetés (juttatás) időpontjától, ha a kifizetés, juttatás időpontjában e törvény 13. §-a alapján más ország járulékszabályai alkalmazandók.

E módosítás tulajdonképpen sok újdonságot nem tartalmaz, hiszen a járulékokat a megszűnt jogviszonyból származó jövedelem után eddig is meg kellett fizetni a Tbj. 19. § (4) bekezdése értelmében, illetve a Tbj. végrehajtását segítő 195/1997. (XI. 5.) Korm. rendelet 4/A. §-a szintén leszögezi, hogy

- esedékességet követő időpontban kifizetett járulékalapot képező jövedelmet (elmaradt követelés) a járulékfizetési kötelezettség megállapításánál arra az évre (időszakra) kell figyelembe venni, amely évre (időszakra) azt kifizették,
- járulékalap megállapításánál a Tbj. 4. §-ának k) pontjában meghatározott, járulékalapot képező jövedelmet akkor is számításba kell venni, ha annak kifizetésére a biztosítási jogviszony megszűnését követően kerül sor,
- biztosítással járó jogviszony megszűnését követően, e jogviszony alapján kifizetett (juttatott) járulékalapot képező jövedelmet úgy kell figyelembe venni, mintha annak kifizetésére a jogviszony megszűnése napján került volna sor.

Ami nagyobb probléma, hogy e módosítás valójában nem a járulékalapot képező jövedelem fogalmát érintené, hiszen – ellentétben az adószabályokkal – a járulékfizetési kötelezettségnek csak egyik feltétele, hogy az adott juttatás járulékalapot képez-e, hiszen emellett azt is kell vizsgálni, hogy a kifizetés biztosítási kötelezettséggel járó jogviszonyból származik-e. Itt pedig annak megerősítéséről van szó, hogy a juttatásra biztosítási jogviszony alapján került sor.

A járulékalapot nem képező jövedelmek köre (Tbj. 21. §) egy újabb tétellel bővül január 1-jétől. Az új f) pont szerint nem képez járulékalapot a Külszol tv. 25. § (2) bekezdése szerinti átalány-költségtérítés.

A Tbj. 22. szakaszának új szövege rögzíti, hogy nem kell járulékalapot képező jövedelemként figyelembe venni azt a jövedelmet, amelynek kifizetése (juttatása) olyan időszakra tekintettel történik, amely időszakban a 11. §, a 11/B. § vagy a 13. § alapján nem állt fenn biztosítási jogviszony, függetlenül a kifizetés (juttatás) időpontjától. Itt megint „duplázásról” van szó, hiszen biztosítási kötelezettség híján az erre az időszakra juttatott jövedelem után eleve nem kellene járulékot fizetni.

És még mindig a járulékalapot nem képező jövedelmek körénél maradva: a Tbj. 21. szakaszának c) pontjában a járulékalapot nem képező jövedelmek vonatkozásában pontosításra került, hogy noha nem képez járulékalapot a jövedelmet pótló kártérítés, kérészpótló járadék, de ha a munkavégzés ellenértéként (különösen elmaradt munkabér, végkielégítés címén) kerül kifizetésre, akkor alapja a járulékoknak.

A Tbj. 25/A. § b) pontja korábban is úgy rendelkezett, hogy a diák egyéni és társas vállalkozó nem fizet 1,5 százalékos munkaerőpiaci járulékot. Július 26-tól e körbe tartozik a valamely EGT-tagállamban vagy Svájcban tanulmányokat folytató tanuló is.

Ami a járulék mértékeket illeti, két tétel vonatkozásában lesz január 1-jétől változás.

Egyrészt az egészségügyi szolgáltatási járulék összege (mind a kiegészítő tevékenységű egyéni vagy társas vállalkozó, mind a szociális szervezet, mind pedig a Tbj. 39. § (2) bekezdés alapján magánszemélyként járulékot fizető személy vonatkozásában) havi 7500 (nap 250) forintba módosul.

Másrészt a Tbj. 34-35. §-a szerinti nyugdíjbiztosításra vonatkozó megállapodások (legyen szó csak szolgálati időről vagy szolgálati időről + nyugdíj alapjául szolgáló jövedelemtől) esetén a fizetendő nyugdíjjárulék mértéke 34 százalékról 24 százalékra csökken 2019. január 1-jétől.

Közvetlenül nem érinti sem a foglalkoztatókat, sem a biztosítottakat (esetleges következményeivel azonban szembesülhetnek) a Tbj. 45/A. § (6) bekezdésében megfogalmazott új szabály, hogy az egészségbiztosítási szerv által vezetett egészségügyi szolgáltatásra jogosultak, biztosítottak nyilvántartásában biztosítottként vagy egyéb jogcímen jogosultként nem szereplő személyek a 44/B. § vagy a 44/C. § alapján adóhatóságnak átadott adatait az adóhatóság összeveti

- az Art. szerinti havi bevallások biztosítottankénti adataival,

- a 39. § (2) bekezdése alapján egészségügyi szolgáltatási járulékot fizetőkről vezetett nyilvántartása adataival, és
- az Art. alapján a foglalkoztatókról és az általuk foglalkoztatott biztosított személyekről vezetett nyilvántartás adataival.

Visszatérve a biztosítási kötelezettséghez: a Kiva törvény (2012. évi CXLVII. tv.) 2. § 8. pontjának i) alpontja 2018. november 24-től a szerint módosult, hogy a nappali rendszerű képzésben résztvevő diák 25 éves koráig akkor sem minősül kisadózóként főállásúnak, amennyiben tanulmányait szünetelteti.

És végül egy félreértelmezhető (január 1-jén hatályba lépő) szabály. A Kiva törvény 10. § (1a) bekezdése január 1-jétől úgy rendelkezik, hogy szünetel a főállású kisadózó biztosítása abban a hónapban,

amelyben a főállású kisadózó után az adót a 8. § (9) bekezdés d) pontja alapján nem kell megfizetni, *kivéve, ha a főállású kisadózó az adott hónapban a kisadózóként folytatott tevékenységébe tartozó tevékenységet végez, és erre tekintettel megfizeti a 8. § (1) vagy (4a) bekezdés szerinti tételes adót.*

Ebben az esetben nem arról van szó, hogy a vállalkozó a tevékenysége szüneteltetésének tartama alatt érdemi tevékenységet folytathatna. Mindössze azt a helyzetet hivatott pontosítani a jogszabály, amikor a tevékenység szüneteltetése nem a hónap első napján veszi kezdetét, és így az adott hónapra a kata összegét még meg kell fizetni. Ebben az esetben a biztosítás csak a következő hónap első napjától szünetel.

Széles Imre

DR. CSÁSZÁR ZOLTÁN ROVATA

A KISVÁLLALATI ADÓ VÁLASZTHATÓSÁGÁNAK FELTÉTELEI 2018. DECEMBER 1-JÉTŐL

2019. január 1-jén a kisvállalati adó (kiva) betölti a hatodik életévét. A bevezetése óta eltelt években egyre kedvezőbbé váltak a szabályai, és ezek között a bejelentkezés feltételei. A módosítások – így a legutóbbi, 2018. december 1-jén hatályba lépett változás is – azt szolgálják, hogy egyre szélesebb adózói kör válassza ezt a „kisadók” közé tartozó adónemet.

A kiva elsősorban azoknak a vállalkozásoknak lehet vonzó alternatíva a társasági adó – és az egyre kevésbé népszerű, áttérés esetén idén utoljára választható egyszerűsített vállalkozói adó – helyett, amelyek kft. vagy rt. révén (illetve bevételük nagysága miatt) nem lehetnek katasok (kisadózó vállalkozások tételes adója szerinti adóalanyok), és személyi jellegű kifizetéseik nagyságrendje miatt – az egyelőre továbbra is 19,5%-os szociális hozzájárulási adó kiváltása érdekében – megéri nekik a 13%-os kisvállalati adót fizetni. Cikkünk azoknak a vállalkozásoknak és könyvelőknek kíván segítséget nyújtani, akik a kiva választását mérlegelik 2019-re.

1. A belépés feltételrendszere

2018. december 1-jétől a duplájára emelkedik az a bevételi összeghatár, amelyen belül a kisvállalati adó

választására lehetőség nyílik. Cikkünkben áttekintjük, ahhoz, hogy egy adózó a kisvállalati adó alanya lehessen, milyen feltételeknek kell eleget tennie. Ezek a belépési kondíciók az alábbiak szerint csoportosíthatók:

- működési formára vonatkozó feltétel,
- a választásra jogosító feltételek egyidejű teljesülése,
- a kisvállalati adó hatálya alá történő bejelentkezés megtétele.

a) A működési formára vonatkozó feltétel

Első körben azt szükséges áttekinteni, hogy mely vállalkozási formák választhatják a kisvállalati adó szerinti adózást. Az alábbiak tartoznak ide: egyéni cég, közkereseti társaság, betéti társaság, korlátolt felelősségű társaság, zártkörűen működő részvénytársaság, a szövetkezet és a lakásszövetkezet, az erdőbirtokossági társulat, a végrehajtó iroda, az ügy-

védi iroda és a közjegyzői iroda, a szabadalmi ügyvivői iroda, a külföldi vállalkozó, a belföldi üzletvezetési hellyel rendelkező külföldi személy.

Amely vállalkozási forma az említett felsorolásban nem szerepel, értelemszerűen nem léphet be a kivába. Ide tartozik pl. az egyéni vállalkozó, a nyilvánosan működő részvénytársaság, az egyesülés.

A felsorolásban szereplő vállalkozási formáknál irreleváns a tulajdonosi szerkezet. Így pl. nemcsak azok a kft.-k választhatják a kiva szerinti adózást, amelyeknél a tagok magánszemélyek vagy társaságok, hanem azok is, ahol a 100%-os tulajdonos egy települési önkormányzat.

A felsorolt vállalkozások abban az esetben léphetnek be a kiva hatálya alá, ha megfelelnek a kisadózó vállalkozások tételes adójáról és a kisvállalati adóról szóló 2012. évi CXLVII. törvény (a továbbiakban: Katv.) 16. § (2)-(3) bekezdése szerinti feltételeknek, illetve az állami adó- és vámhatóság felé bejelentik belépési szándékukat. Az állami adó- és vámhatóság a kisvállalati adó hatálya alá történő bejelentkezést követően a rendelkezésre álló adatok alapján minden esetben vizsgálja, hogy az adózó választása jogszerű volt-e. Amennyiben megállapítható, hogy az adózó nem felel meg a Katv.-ban meghatározott kritériumok bármelyikének, az állami adó- és vámhatóság a bejelentkezést határozattal elutasítja.

b) Belépési feltételek

Az adózó az adóévre akkor választhatja a kisvállalati adó szerinti adózást, ha

- a) az átlagos statisztikai állományi létszáma az adóévet megelőző adóévben (a kisvállalati adóalanyiságot megelőző utolsó adóévben) várhatóan nem haladja meg az 50 főt;
- b) az adóévet megelőző adóévben (a kisvállalati adóalanyiságot megelőző utolsó adóévben) elszámolandó bevétele várhatóan nem haladja meg az 1 milliárd forintot, 12 hónapnál rövidebb adóév esetén az 1 milliárd forint időarányos részét;
- c) az adóévet megelőző két naptári évben adószámát az állami adó- és vámhatóság véglegesen nem törölte;
- d) üzleti évének mérlegfordulónapja december 31. (naptári évtől eltérő üzleti évet alkalmazó adózók nem léphetnek be a kivába, illetve amennyiben a naptári év szerint működő társaság eltérő üzleti éves lesz, kisvállalati adóalanyisága megszűnik);
- e) az adóévet megelőző adóévről készítendő beszámolójában a mérlegfőösszege várhatóan nem haladja meg az 1 milliárd forintot.

Nem jogszerű az adózó bejelentése, ha a bejelentés napján az állami adóhatóság által nyilvántartott, végrehajtható, nettó módon számított adótartozása meghaladja az 1 millió forintot [Katv. 19. § (4) bekezdés].

A belépési feltételek közül a bevételre, illetve a mérlegfőösszegre vonatkozó összeghatár 2018. december 1-jei nappal növekedett a duplájára, 500 millió forintról 1 milliárd forintra. A módosítás már a 2018. decemberi, 2019. adóévre szóló bejelentkezés kapcsán is alkalmazandó. Ezzel összefüggésben megjegyezzük, hogy a kisvállalati adóalanyiság megszűnését eredményező bevételi limit 2019. január 1-jei hatállyal 1 milliárd forintról 3 milliárd forintra emelkedik.

A létszámadatra, a bevételre és a mérlegfőösszegre vonatkozó kritériumok teljesülését az adózóknak a kisvállalati adó választásakor meg kell becsülniük, ha az azokra vonatkozó adatok még nem állnak rendelkezésre. A kisvállalati adóalanyiságot megelőző adóévre előírt kritériumok közül a bevételre vonatkozó adatokat kell arányosítani, az átlagos statisztikai állományi létszámot nem. Amennyiben a kiva-bejelentkezéskor már rendelkezésre állnak az előző évi beszámoló adatai, abban az esetben a tényleges adatok alapján kell megállapítani a feltételek teljesülését.

Az átlagos statisztikai állományi létszám és a bevételi határok számítása során a kapcsolt vállalkozások átlagos statisztikai állományi létszámát és bevételét együttesen, az utolsó beszámolóval lezárt üzleti év adatai alapján kell figyelembe venni. A kapcsolt vállalkozási viszony fennállását az áttérés választásának időpontjában kell vizsgálni.

Ha újonnan alakult társaság akar kiva-adóalany lenni, a felsorolt feltételek közül csak a mérlegfordulónapot meghatározó vonatkozik rá (a többi feltétel teljesülését értelemszerűen nem lehet vizsgálni).

Példa

Az adózó 2018. november hónapban bejelentést tett a kisvállalati adóalanyiság választásáról. Ez esetben a kiva-alanyiságot megelőző adóév az előző évi mérlegfordulónaptól (ami csak december 31. lehet) a kiva-alanyiság létrejöttét megelőző napig tart (2018. január 1.–2018. november 30.), és a vállalkozásnak eme csonka év várható adatai alapján kell megbecsülnie, hogy a társaság megfelel-e a választás feltételeinek. Tehát ezen tört időszak bevételét kell összehasonlítani az 500 millió forintos bevételi határ időarányos részével. Amennyiben a bevételi határt meghaladja az ezen időszak tényleges bevétele, akkor a

társaság nem élhet a választás jogával, függetlenül attól, hogy esetlegesen a választáshoz szükséges többi feltétel teljesül.

c) A választás bejelentése

A kisvállalati adóalanyiség létrejötte kapcsán különbséget kell tenni a tevékenységét év közben kezdő (újonnan megalakult), illetve a korábban már működő vállalkozások között.

ca) A tevékenységét év közben kezdő adózó bejelentése

A tevékenységét év közben kezdő ügyvédi irodának, szabadalmi ügyvivő irodának és külföldi vállalkozónak a kiva választására irányuló bejelentését az állami adó- és vámhatósághoz való bejelentkezéssel egyidejűleg, a T201 számú nyomtatványon kell megtennie.

A tevékenységét év közben kezdő, cégbejegyzésre kötelezett vállalkozásnak az adóalanyiség választására vonatkozó nyilatkozatát a cégbejegyzési kérelmén kell megtennie.

A tevékenységüket év közben kezdő vállalkozások adóalanyisága:

- a létesítő okirata közokiratba foglalásának, ellenjegyzésének napján kezdődik, ha vállalkozási tevékenységét a cégnyilvántartásba történő bejegyzése előtt megkezdheti;
- az első jognyilatkozat megtételének napján, ha belföldi illetősége az üzletvezetés helyére tekintettel keletkezik;
- más esetben az állami adó- és vámhatósághoz történő bejelentkezése napjával keletkezik [Katv. 19. § (9) bekezdés].

Abban az esetben, ha a tevékenységét év közben kezdő vállalkozás az adóhatósághoz való bejelentkezéssel egyidejűleg nem nyilatkozik a kisvállalati adóalanyiség választásáról, lehetősége van a T203KV nyomtatványon az adóalanyiség év közben történő választására. Ekkor az adóalanyiség a választás állami adó- és vámhatósághoz történő bejelentését követő hónap első napjával jön létre.

cb) Már működő adózók bejelentkezése

A kisvállalati adó szerinti adóalanyiség a választás állami adó- és vámhatósághoz történő bejelentését követő hónap első napjával jön létre. Ez azt jelenti, hogy amennyiben az adózók 2018 decemberében bejelentkeznek a kisvállalati adó hatálya alá – és megfelelnek a belépés feltételeinek –, 2019. január 1-jei hatállyal a kisvállalati adó alanyává válnak. A bejelentést elektronikus úton lehet megtenni a T203KV jelű nyomtatványon. A választás bejelenté-

se annak megtételének napjától számított 30 napon belül visszavonható, azzal, hogy a határidő elmulasztása esetén igazolási kérelem előterjesztésének nincs helye. A bejelentés visszavonása esetén a kisvállalati adóalanyiség nem jön létre [Katv. 19. § (1), (3) bekezdés].

Megjegyezzük, hogy a kisadózó vállalkozások tételes adójának (kata) szabályai szerint adózók kisvállalati adózást csak akkor választhatnak, ha a bejelentés hónapjának utolsó napjával a kata-alanyiságukat megszüntetik.

d) Kilépés a kisvállalati adó hatálya alól

A kisvállalati adó szerinti adóalanyiség főszabály szerint azon adóév utolsó napjáig áll fenn, amely adóévben az adóalany kijelentkezik a T203KV adatlapon a kisvállalati adó hatálya alól. Fontos, hogy a kijelentkezéssel nem lehet év végéig várni, az erre vonatkozó bejelentést december 1. és 20. között lehet csak megtenni (a határidő jogvesztő, igazolási kérelmet előterjeszteni nem lehet).

Ellentétben a kisadózó vállalkozások tételes adójával, amelynek hatálya alól év közben is ki lehet jelentkezni, a kisvállalati adóból „kijönni” csak év végén lehet, hacsak nem következik be valamely, a Katv.-ban rögzített kötelező, kisvállalati adóalanyiságot megszüntető körülmény. Jelen cikkben terjedelmi okokból nem érintjük azokat az eseteket, amikor a kisvállalati adóalanyiség a törvény erejénél fogva szűnik meg.

Az adóalanyiség megszűnése napjával, mint mérlegfordulónappal önálló üzleti év végződik. Az üzleti évről a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: Szt.) szerint beszámolót kell készíteni, amelyet letétbe kell helyezni és közzé kell tenni. Az adóalanyiség megszűnésétől számított 24 hónapban az adóalanyiség ismételtelen nem választható.

2. Jogesetek

a) A belépési feltételek teljesülésének hiánya

Előfordul a gyakorlatban, hogy egy társaság a T203KV nyomtatványon bejelentkezik a kisvállalati adó hatálya alá, mert úgy véli, teljesíteni tudja a fenti feltételeket, majd kiderül, hogy mégsem (pl. az adóévet megelőző évi bevétele meghaladta az 1 milliárd forintot).

Az a rendelkezés, mely szerint az adózó adóévet megelőző évi bevétele várhatóan ne haladja meg az 1 milliárd forintot, illetve annak időarányos részét (a kapcsolt vállalkozásokkal együtt) egy megalapozott várakozást jelöl. A társaságnak meg kell határoznia a

várható bevételeinek alakulását a rendelkezésre álló szerződések és egyéb dokumentumok tartalmából, figyelemmel a kapcsolt vállalkozásaira is. Ha az adózó által kellő körültekintéssel meghatározott bevétele várható értéke nem haladja meg az 1 milliárd forintot (vagy időarányos részét), az adózó bejelentése jogszerűnek minősül akkor is, ha a bejelentkezést követően megvalósult gazdasági esemény folytán a tényleges bevétel (a kapcsolt vállalkozásaival együtt) meghaladja az 1 milliárd forintot vagy annak időarányos részét.

Ha a társaság az előbbiek meghatározásakor nem kellő gondossággal járt el és már a bejelentés időpontjában rendelkezésre álló adatok alapján megállapítható lett volna, hogy a társaság bevétele meg fogja haladni az előírt küszöbértéket, akkor a kisvállalati adóalanyiság létre sem jött.

A kisvállalati adó hatálya alá történő bejelentkezés kapcsán lényeges, hogy a választás 30 napig visszavonható, ezért ha ebben az időintervallumban derül fény arra, hogy nem volt jogszerű a bejelentkezés, az adózó könnyen orvosolhatja a hibát. A probléma akkor szokott keletkezni, ha az adózó a bejelentkezéstől számított 30 napon túl szembesül azzal, hogy egy vagy több feltétele a kisvállalati adóalanyiságának nem teljesült, az adóhatóság azonban a bejelentkezés folytán kisvállalati adóalanyként tartja nyilván. Előfordulhat tehát, hogy az adóhatóságnak nincs tudomása olyan tényről, körülményről, ami az adózó birtokában van, és amely alapján a társaság a kisvállalati adóalanyiságot nem választhatta volna. Ebben az esetben az adózónak kell ezt bejelentenie írásban, a székhely szerint illetékes adóalany-nyilvántartási osztály felé, amennyiben a bejelentés visszavonására rendelkezésre álló 30 nap már eltelt. (Azokban az ügyekben, amelyekre a NAV nem rendszerezített ÁNYK űrlapot, az Általános Célú Kérelem Űrlap szolgáltatás, az ún. e-Papír vehető igénybe.) Ilyen esetben a kiva-alanyiság létre sem jön, ezért a vállalkozásnak a rá irányadó „normál” szabályok szerint kell eleget tennie adóbevallási – és számviteli – kötelezettségének, így pl. a társas vállalkozó a társasági adó hatálya alá kerül (vissza). Ha a '08-as járulékbemutatók a kiva-alanyiságra vonatkozó szabályok szerint lettek beadva, azokat az adózónak javítania szükséges. Amennyiben az adózó jogszerűtlenül jelentkezett be a kisvállalati adó hatálya alá, az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (Art.) 220. §-a lehetőséget biztosít arra, hogy az adókötelezettség – például a bejelentés – hibás, hiányos, valótlannal tartalommal történő teljesítése esetén az adóhatóság mulasztási bírságot szabjon ki. Ugyan-

akkor a körülmények okszerű mérlegelése alapján az állami adó- és vámhatóság a mulasztás súlyához igazodó, az adózási érdeksérelemmel arányos bírságot szab ki, vagy a bírság kiszabását mellőzi.

b) A belépési értékhatár túllépése a kisvállalati adóalanyiság időszaka alatt

A Katv. bevételi korlátot határozza meg mind a kisvállalati adó hatálya alá történő bejelentkezés, mind pedig a kiva hatálya alatt történő működés kapcsán. Ez azt jelenti, hogy amennyiben az adózó megelőző adóévi (várható) bevétele meghaladja a törvényi maximumot (ami 1 milliárd forint), az adózó nem választhatja a kisvállalati adót, ha pedig a kisvállalati adó hatálya alatt történő működése során a bevétele meghaladja a megadott korlátot (3 milliárd forint), a kisvállalati adóalanyiság a bevételi értékhatár negyedév első napján történő meghaladása esetén, a túllépést megelőző nappal megszűnik.

Kérdésként merülhet fel, hogy van-e bármilyen jogkövetkezménye annak, ha a kisvállalati adóalany bevétele a kisvállalati adóalanyiság időszaka alatt meghaladja az 1 milliárd forintot.

Tekintettel arra, hogy a Katv. nem tartalmaz arra vonatkozó rendelkezéseket, hogy az adóalanyiság választásának megfelelő feltételeit minden évben külön vizsgálni kell, így abban az esetben is megmarad az adóalanyiság, ha a bevétel az 1 milliárd forintot meghaladta, de a 3 milliárd forintot nem.

3. A kivába történő belépéshez (kiva alá történő átlépéshez) kapcsolódó teendők

A kisvállalati adóalanyiság keletkezése napjával önálló üzleti év kezdődik. Az üzleti év kezdetét megelőző nappal, mint mérlegfordulónappal az üzleti év zárul, mely üzleti évről az adóalany az Szt. általános szabályai szerint beszámolót kell készítenie, és az elkészített beszámolót letétbe kell helyeznie, közzé kell tennie. A beszámoló elkészítésére kizárólag a könyvek lezárása után kerülhet sor.

A társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (a továbbiakban: Tao tv.) hatálya alól kikerülő adózóknak a Tao tv. jogutód nélküli megszűnésre irányadó rendelkezéseit kell alkalmazniuk, melyre tekintettel bevallást ('71-es számú) kell benyújtaniuk az áttérés hónapját követő ötödik hónap utolsó napjáig, és ezen bevallásban figyelembe kell venniük a Tao tv. szerinti korrekciós tételeket. Azon adózók, amelyek január 1-jével térnek át a kisvállalati adóra, május 31-ig kötelesek benyújtani az előző évre vonatkozó '71 jelű nyomtatványt. A

kisvállalati adó hatálya alá való áttéréskor az adózó választása szerint nem alkalmazza a gyorsított értékcsökkenési leírással összefüggésben alkalmazandó korrekciós tételeket.

Az adózó a bejelentés adóévére vonatkozó társasági adóbevallásában társasági adóelőleget nem vall be és a bejelentést követő adóévre társasági adóelőleget nem fizet.

Az állami adó- és vámhatóság a korábban bevallott adóelőleget hivatalból törli az adózó adószámlájáról. Amennyiben az adóévre vonatkozó bejelentést az adózó jogszerűen nem tehette volna meg, akkor nem mentesül az adóelőleg-fizetés elmulasztásának jogkövetkezménye alól.

A kisvállalati adó hatálya alá bejelentkezett adózó a jogutód nélküli megszűnésre irányadó rendelkezések szerint már nem tartozik a Tao tv. hatálya alá, azonban a kisvállalati adóalanyiság időszakát megelőzően a Tao tv. előírásai szerint érvényesített kedvezményekkel kapcsolatban terhelheti társasági adófizetési kötelezettség – ha a kedvezményre a megszerzett jogosultságot elvesztette –, amelyet az adókötelezettséget kiváltó eseményt követő kisvállalati adóbevallásban ("KIVA") kell bevallani. Ezek a következők:

- Amennyiben az adózó a Tao tv. hatálya alatt kis- és középvállalkozási adóalap-kedvezményt érvényesített, és a kedvezmény alapjául szolgáló beruházást nem helyezi üzembe, illetve nem veszi használatba vagy elidegeníti (értékesíti, apportálja, térítés nélkül átadja stb.) a kedvezmény igénybevételének adóévét követő negyedik adóév utolsó napjáig, akkor az adóalap-csökkentésnél figyelembe vett összeg kétszeresének megfelelő összeg után a társasági adót meg kell fizetnie.
- Ha a kisvállalati adóalanyiság előtti időszakban a mikrovállalkozás érvényesítette a foglalkoztatás növeléséhez kapcsolódó adóalap-kedvezményt, és utóbb a kisvállalati adóalanyiság időszaka alatt a létszáma csökken, akkor a kisvállalati adóalanyiság alatt társasági adó visszafizetési kötelezettsége keletkezik a Tao tv. rendelkezései szerint.
- Fejlesztési tartalék képzése címén érvényesített adóalap-kedvezmény miatt a lekötés évében hatályos mértékű társasági adó és az arra fel-

számított késedelmi pótlék terheli a kisvállalati adóalanyt az adózás előtti eredményt csökkentő tételként érvényesített összeg azon része után, amelyet kisvállalati adóalanyként a lekötés évét követő négy éven belül nem beruházási célra fordít, illetve a negyedik adóév végéig nem használ fel.

- A jogdíjbevételre/jogdíjra jogosító immateriális jószágra tekintettel érvényesített adóalap-kedvezmény miatt a lekötés évében hatályos mértékű társasági adó és az arra felszámított késedelmi pótlék terheli a kisvállalati adóalanyt az adózás előtti eredményt csökkentő tételként érvényesített összeg azon része után, amelyet kisvállalati adóalanyként a lekötés évét követő harmadik év végéig nem jogdíjbevételre/jogdíjra jogosító immateriális jószág beszerzésére fordít.
- Az egyéni céget alapító egyéni vállalkozó által „megkezdett” kedvezményekre vonatkozó előírások.
- A kis- és középvállalkozások adókedvezménye miatti társasági adókötelezettség és késedelmi pótlék terheli a kisvállalati adó alanyát abban az esetben, ha a hitelszerződés megkötésének évét követő négy éven belül a beruházást nem helyezi üzembe – kivéve, ha az üzembe helyezés elháríthatatlan külső ok miatti megrongálódás következtében maradt el –, vagy ha a tárgyi eszköz az üzembe helyezés adóévében vagy az azt követő három évben elidegeníti.

Amennyiben az adózó a fenti kedvezmények feltételeit a kisvállalati adóalanyiság időszaka alatt is teljesíti, úgy társasági adófizetési kötelezettség nem terheli.

A kisvállalati adó alanya elhatárolt veszteségként veheti figyelembe a kisvállalati adóalanyiság időszaka előtt, a társasági adóalanyiság alatt keletkezett negatív társasági adóalapjának azt a részét, amelyet a társasági adóalap vagy a kisvállalati adóalap meghatározásakor csökkentésként még nem vett figyelembe.

Dr. Császár Zoltán



CAESAR CONSULTING