



(adó)Mentőöv

**Szereted, ha az adóügy sima
ügy?**

www.sinkatax.hu

Hírlevél 2010. /09.

2010. november 05.

Készüljünk az éves könyvviteli zárlatra! (1.)

Folyamatos könyvelésünk helyességéről időszakonként meg kell győződnünk, el kell végeznünk a különféle kiegészítő, helyesbítő, egyeztető, összesítő könyvelési feladatokat, a számlák technikai zárását. Ezt a folyamatot nevezzük könyvviteli zárlatnak.

A számviteli törvény a könyvviteli zárlat készítése időpontjának megválasztását, gyakoriságát a vállalkozásokra bízta, csupán arról rendelkezik, hogy azt évente legalább egyszer el kell végezni.

Egyebekben a vállalkozó érdekeinek megfelelően dönthet arról, hogy a zárlattal kapcsolatos munkákat havonta, negyedévente vagy csak az év végén végzi el.

Az egyes időszakok végén a naprakész, ellenőrzött - és szükség esetén korrigált - adatok alapján végezzük el a zárlatot. Természetesen az évközi zárás során nem szabad a főkönyvi számlákat véglegesen lezárni, egyenlegüket megszüntetni, átvezetni, továbbá az év végi értékelés keretébe tartozó értékeléseket (például terven felüli értékcsökkenés, értékvesztés) sem számolhatjuk el.

Fontos, hogy számviteli politikánkban is rögzítsük a zárlatra vonatkozó döntésünket: havonta, negyedévente is zárunk, illetve az évközi rendkívüli zárással (például osztalékélelőleg fizetésének lehetősége) kapcsolatos rendelkezéseinket is foglaljuk bele az említett szabályzatba.

Az időszaki zárlati munkákat megelőzően egyeztetési feladataink is vannak. Az alábbiakban ezekről lesz szó!

Egyeztetések

A havi könyvviteli zárlatot megelőző egyeztetések:

- A kiegyenlített bevételek és kiadások, továbbá az azonosítatlan tételek egyeztetése az analitikus nyilvántartásokkal.
- Az időszak utolsó pénztárjelentésének, illetve banki kivonatának / kivonatainak egyenlegét egyeztessük a pénztárszámla egyenlegével, illetve a bankszámla / bankszámlák egyenlegével.
- A havi bér és járulék és egyéb analitikákat, összesítőket és bevallásokat egyeztessük a munkabérek, egyéb személyi juttatások, társadalombiztosítási ellátások, a munkaadókat terhelő járulék címén kifizetett összegekkel.
- Az adó- és járulékbevallások valamint a tagdíjbefizetések adatait vessük össze a kapcsolódó analitikákkal.
- A hó végi főkönyvi kivonat alapján a kötelező egyezőség biztosítása és ellenőrzése.
- A különféle pénzforgalmi számlákon elszámolt kiadások és bevételek egyeztetése a számlákhoz tartozó átvezetési számlák egyenlegével.
- Az előlegszámlák forgalmának egyeztetése név szerint az analitikus nyilvántartásokkal.
- Ha a vállalkozás havonta köteles az áfa bevallására, az előzetesen felszámított levonható, illetve le nem vonható adó és a fizetendő áfa adatainak egyeztetése a befizetésekkel, valamint az analitikákkal.

Negyedéves egyeztetési feladatok:

A havi feladatokon túlmenően el kell végezni az alábbi egyeztetéseket is:

- Az előzetesen felszámított levonható, illetve le nem vonható adó és a fizetendő áfa adatainak egyeztetése a befizetésekkel, valamint az analitikákkal, továbbá, ha az áfa bevallására negyedévente kötelezett a vállalkozás, akkor a bevallás adataival is egyeztetni kell.
- A tárgyi eszközök, immateriális javak főkönyvi és analitikus adatainak egyeztetése.
- A beruházási és felújítási számlák egyeztetése a kapcsolódó nyilvántartásokkal.
- Az új kis értékű tárgyi eszközök és immateriális javak mennyiségi adatainak összevetése a nyilvántartásokkal.
- A munkavállalók lakásépítésére, vásárlására adott kölcsönök állományának egyeztetése a bankszámlával és a személyenkénti kölcsön nyilvántartással.
- A követelések és kötelezettségek egyeztetése.
- Az eltérések egyeztetése.

A féléves és éves egyeztetési feladatok:

A negyedéves feladatokon túlmenően el kell végezni az alábbi egyeztetéseket is:

- Tegyük meg a szükséges intézkedéseket annak érdekében, hogy az időszaki (havi, negyedéves) zárások által kiszűrt hiányosságok ismétlődjenek.
- Az állami költségvetéssel szembeni elszámolási, befizetési kötelezettségek és egyéb elszámolások összevetése.
- A december havi bérek és hóközi kifizetések egyeztetése.
- A szállítói és egyéb kötelezettségek, vevői és egyéb követelések összevetése a tételes nyilvántartásokkal.
- A függő, átfutó tételek, kiadások és bevételek tételeinek egyeztetése.

Tippek, trükkök, csapdák: mire figyelünk az egyeztetések során

A jó munka feltétele - ez minden munkára igaz – a megfelelő munkaeszköz. Jelen esetben egy jól összeállított számlatükör, illetve az ennek alapján készült főkönyvi kivonat aranyat ér. Arról, hogy milyen a munkát segítő, gyorsító számlatükör, az előző hírlevelekben már volt szó. (Megtalálod ezeket a www.sinkatax.hu oldalon az archívumban, a 2009. évi 26-31. számokban.). Az alábbiakban is kitérünk majd e kérdésre, de most foglalkozunk az adófolyószámlával!

Az adófolyószámla egyeztetése

Az év végi zárást megelőzően fontos, hogy az adófolyószámlát összevegyük a főkönyvi könyvelés adataival. Az elektronikus adóbevallási kötelezettséghez kapcsolódó szolgáltatások lehetővé teszik, hogy a vállalkozás az adóhatóságnál vezetett számláiról naprakész kivonatot kérjen, melynek alapján az egyeztetés elvégezhető.

Az egyeztetés során az adózó által bevallott és az adóhatóság által kivetett kötelezettségek, valamint a vállalkozás befizetései tételesen, dátum szerint egyeztethetők. Ha „klasszikus” módon a 463 és 464 számlákat, illetve azok bontásait használjuk a kötelezettségek, illetve a befizetések könyvelésére, akkor az egyeztetést megelőzően a kötelezettségeket mutató számlák egyenlegeit vezessük át a megfelelő befizetéseket mutató főkönyvi számlákra. Továbbá könyveljük a kerekítéseket is.

Az általános forgalmi adó elszámolási számláit is össze kell vezetnünk a pénzügyi teljesítés számlára.

Azaz - ezt tudjátok, de az ismétlés sosem árt – a könyvelési tételek az alábbiak:

T 468 – K 466 és T 467 – K 468.

Az egyenlegek összevetése után a szükséges kerekítést is könyveljük. A 468-as főkönyvi számlán az utolsó időszaki bevallással megegyező áfa összeg szerepel, amennyiben a megelőző időszakok bevallott áfáját pénzügyileg is rendeztük. Ha az egyeztetés során eltérést tapasztalunk, akkor azt rendezni kell (önellenőrzés, befizetés esetleg fizetési kedvezmény kérelmezése).

Fentebb már érintettük a számlatükör kérdését. „Klasszikus” megoldásként említettem a 463-as és 464-es számlák vezetését a kötelezettségek, illetve a pénzügyi teljesítések rögzítésére. E

megoldásnak hátránya, hogy külön feladatként jelentkeznek az egyenlegek összevezetése. Ezt egy ügyes - és legális – trükkel kikerülhetjük és megkönnyíthetjük, gyorsíthatjuk a munkánkat.

Nem ellentétes a számviteli törvény előírásaival, ha a kötelezettségek és pénzügyi teljesítések elszámolására ugyanazt a számlát alkalmazzuk, megfelelő alábontásban, továbbá egy összesítő számlát. Legyen ez a 463-as számla - ha jobban tetszik, választhatod a 464-es számlát is- és végezzük el például az alábbi bontást:

- 46301 Foglalkoztatót terhelő természetbeni egészségbiztosítási járulék összege (1,5%)
- 46302 Foglalkoztatót terhelő pénzbeli egészségbiztosítási járulék összege (0,5%)
- 46303 Foglalkoztatót terhelő munkaerő-piaci járulék összege (1%)
- 46304 Egyéni természetbeni egészségbiztosítási járulék (4%)
- 46305 Egyéni pénzbeli egészségbiztosítási járulék (2%)
- 46306 Egyéni munkaerő-piaci járulék (1,5%)
- 4630 Egészségbiztosítási és munkaerő-piaci járulék összesen - ez összesítő számla, könyvelni rá nem tudunk, de megmutatja az adónem aktuális egyenlegét a főkönyvi kivonatban.

Tehát a megfelelő 463-as számla követel oldalára könyveljük a kötelezettséget, a tartozik oldalra pedig a pénzügyi teljesítést. Az adott számla aktuális egyenlege mutatja az érintett adónemrészben - például Egyéni munkaerő-piaci járulék (1,5%)- mutakozó egyenlegünket, az összesítő számla pedig az adónem - Egészségbiztosítási és munkaerő-piaci járulék - egészének egyenlegét. Fenti bontásban megnyitott számlákkal a bevallás megfelelő sorai összevethetőek.

Az 1. számlaosztály csapdái

Tapasztalataim szerint a befektetett eszközök - ezen belül a tárgyi eszközök - könyvelésével kapcsolatban két fontos dologról szoktak megfeledkezni (tisztelet a kivételnek), jelesül

- nincs üzembe helyezési okmány,
- nem állapítanak meg maradványértéket.

Arról az extrém esetről, amikor az eszköz analitikus nyilvántartásba vételéről is elfeledkeznek, most ne beszéljünk, az azért tényleg ritka.

Az **üzembe helyezési okmány** kapcsán fontos tudni, hogy - minden ellenkező híreszteléssel ellentétben - ezt a dokumentumot az érintett vállalkozás készíti el, annak vezetője írhatja alá és az ezzel kapcsolatos döntéseket is neki kell meghoznia!

Természetesen a kapcsolódó adókövetkezményeket, az ügylet mérlegre, eredménykimutatásra gyakorolt hatását a könyvelőjétől szerzett információk alapján ismerheti meg a vállalkozás, de a könyvelő feladata a döntést megalapozó tájékoztatás megadása és nem a dokumentum elkészítése!

Az üzembe helyezési jegyzőkönyvet a könyvelő nem tudja elkészíteni. Olyan műszaki információk szükségesek az elkészítéséhez, hogy nem vállalhatja fel egyetlen könyvelő sem annak a felelősségét, hogy azokról a - más-más szakmai képzettséget igénylő - műszaki, fizikai, környezeti, erkölcsi szempontokról döntsön, amelyek az amortizáció elszámolását megalapozzák..

Az amortizáció elszámolása nem függhet a gazdálkodás nyereségességétől vagy adott esetben

veszteségétől, azt az üzembe helyezési jegyzőkönyvben foglaltak szerint el kell számolni.

Belső számviteli bizonylatról van szó, így a gazdálkodás vezetője (általa meghatalmazott felelős vezetője) írja alá a jegyzőkönyvet, és aláírásával igazolja a rögzített adatok valóságát is.

Ez a szabály értékhatártól függetlenül vonatkozik a tárgyi eszközökre annak ellenére, hogy a számviteli politika tartalmaz amortizációs szabályokat.

A tárgyi eszközökkel kapcsolatban ellenőrizni kell azt is, hogy a vállalkozás számviteli politikájában foglalt előírásokat betartja-e a cég a gyakorlatban. Ellenőrizni kell, hogy a tárgyi eszközök analitikájában szereplő adatok teljes körűek, pontosak-e, illetve a gazdasági események mögött valós tranzakciók állnak-e, vannak-e csalásra, hamisításra utaló jelek és dokumentumok (jobb, ha ezeket a könyvelő veszi észre, mintha az adóellenőr!).

Érdemes azt is megvizsgálni, hogy

- a beruházásra adott előlegeket levonható, előzetesen felszámított áfa nélküli összegben szerepeltették-e,
- a számviteli politikában meghatározott szabályok szerint történt-e a műszaki berendezések, gépek, járművek és egyéb berendezések, felszerelések, járművek besorolása,
- ha történt értékhelyesbítés a tárgyi eszközöknél, azt könyvvizsgáló ellenőrizte-e.
- a tárgyi eszközök analitikus és főkönyvi nyilvántartásában szereplő adatokat megfelelő szerződések és egyéb dokumentumok támasztják-e alá (például tenyészállatok esetében az átminősítési jegyzőkönyv, tárgyi eszközök esetében a fentebb már tárgyalt üzembe helyezési jegyzőkönyv rendelkezésre áll-e, illetve az adatok egyeznek-e ezzel és a nyilvántartásokkal,
- egyeztetni kell azt is, hogy a tárgyi eszközök analitikus nyilvántartása összesített adatai számszakilag megegyeznek-e a tárgyi eszközök mérlegcsoport adataival.

Célszerű - legalább szűrőpróbaszerűen - ellenőrizni a vállalkozás karbantartási számláit, belső bizonylatait, annak érdekében, hogy kiszűrjük ezek közül azokat a gazdasági eseményeket, amelyek beruházásnak minősülnek. Ugyancsak okos ellenőrizni a beruházási, felújítási számlákat, belső bizonylatokat is, hogy ezek nem minősülnek-e karbantartásnak, javításnak nézzünk körül a befejezetlen beruházások közt is: nem szerepelnek-e itt olyan eszközök, amelyeknek a rendeltetésszerű használatbavétele – sőt amortizációjának elszámolása – már megtörtént. Az is fontos kérdés, hogy a be nem fejezett beruházásokra esetleg tévedésből nem számoltak-e el amortizációt.

A **maradványérték** kapcsán fontos, hogy

- ha az eszköz hasznos élettartama várhatóan megegyezik a szóban forgó eszköz műszakilag indokolt (az erkölcsi avulást is figyelembe vevő) élettartamával, akkor a maradványérték az adott eszköz hulladék-, illetve haszonanyag értékével lesz azonos. Ha ez az érték valószínűsíthetően a bekerülési értékhez képest nem jelentős, akkor a maradványérték akár nulla is lehet,
- ha a hasznos élettartam – az üzembe helyezésének időpontjában rendelkezésre álló adatok szerint- várhatóan nem azonos az adott eszköz műszakilag indokolt (az erkölcsi avulást is figyelembe vevő) élettartamával, akkor az eszköznek a hasznos élettartam végén van maradványértéke. (Például a vállalkozás úgy dönt, hogy a számítógépet csak két évig használja és utána értékesíti, akkor az érintett vállalkozásnál ennek a számítógépnek a hasznos élettartama 2 év, a maradványérték a használt számítógép - a rendeltetésszerű

használatbavételekor rendelkezésre álló információknak megfelelően megállapított – várható eladási ára.

Azaz a dolog lényege – többek közt - az, hogy a maradványérték kérdése nem szabad elhatározás - „legyen nulla, az egyszerűbb”- függvénye, hanem a fenti szempontok mérlegelésével hozott döntés. Ehhez is szükségesek műszaki ismeretek, így számviteli szakember nem határozhat erről maga.

Ismerve a magyar vállalkozásokat, szinte hallom, amint a kollégák tiltakoznak, szeretnék ők látni azt a cégvezetőt, aki maga elkészíti az üzembe helyezési jegyzőkönyvet és dönt a fenti kérdésekben. Nos, ez igaz, tapasztalatom szerint a könyvelő az a személy, akinek mindenről mindent tudnia kell, figyeljen mindenre ő – talán még a házassági évfordulókra, születésnapokra is figyelmeztesse ügyfeleit -, készítse csak el ő azt a fránya jegyzőkönyvet.

Én is szeretem a „kecske is jól lakjon és a káposzta is megmaradjon” típusú megoldásokat, ezért javaslom, hogy a könyvelők készítsenek egy adatlapot, amelyben a tárgyalt dokumentum elkészítéséhez szükséges adatokat begyűjti (pl. hány évig tervezik az adott eszközt a vállalkozásban használni, szükséges műszaki adatok, stb.). Ezt és az ennek alapján készített jegyzőkönyvet aláírattjuk az ügyféllel.

(Az előfizetők a hírlevéllel együtt kapnak egy adatlap- és egy jegyzőkönyv mintát!)

Az értékcsökkenés elszámolásával kapcsolatos időzített bombákról kicsit később lesz még szó.

Addig is térjünk át a **készletekre!**

Készletek és alvállalkozók - rejtett aknák

A készletekkel kapcsolatban is követhetünk el olyan hibákat, amelyek nagy mértékben befolyásolhatják az érintett cég eszközeinek értékét, valamint az adóalap számításában is eltérést okozhatnak.

E problémakörbe tartozik – például - , ha a befektetett eszközök közül a készletek közé átsorolt (Szt. 23.§.(5) bek.) eszközöket nem vesszük figyelembe: a befektetett eszközök közt már nem, hiszen átsoroltuk, de a készletek értékében is elfelejtjük számításba venni.

A fentieknél sokkal komolyabb 'fejfájást' okozhatunk magunknak és a cégnek, az **alvállalkozói teljesítmények készletre vétele** kapcsán.

Azok a vállalkozások, amelyek a készletekről év közben nem vezetnek értékbeni nyilvántartást, nehezen tudják követni, mikor és melyik kibocsátott számlájukban számlázták tovább az alvállalkozó munkájának értékét. Természetesen szükség van az alvállalkozói nyilvántartás vezetésére is, de ez és a készletek adatai már megfelelő alapot jelentenek az esetleges eltérések kiszűrésére. Legalább mérlegkészítéskor készletre kell venni az alvállalkozói teljesítményeket is!

(A Hírlevél előfizetői kapnak egy alvállalkozói nyilvántartás mintát is.)

Nagyon fontos, hogy az alvállalkozói számla teljesítésének időpontja nem lehet későbbi, mint az a

teljesítési időpont, amellyel azt továbbszámlázta a megbízó (fővállalkozó). Ez az adóhatóság egyik kedvenc „gumicsontja” is, mivel az alvállalkozói teljesítmények kérdése a vállalkozás valós eszközértékén túl - erről is lesz kicsit később szó- adózási szempontból is nagyon fontos. Egyrészt az iparüzési adó alapjának meghatározásakor játszik szerepet, továbbá - a közvetített szolgáltatás kontra igénybe vett szolgáltatás függvényében- az adózás előtti eredményt is befolyásolja – a ráfordításként könyvelt iparüzési adó összege függvényében - az elszámolás módja.

Miről is van szó?

A helyi adókról szóló 1990. évi C. törvény (Htv.) és a számviteli törvény (Sztv.) eltérően határozza meg a **közvetített szolgáltatások** fogalmát, az utóbbi törvény 2001. január 1-től hatályos módosításának köszönhetően. .

A 2001. január 1-jétől hatályos Szt. értelmében az alvállalkozói teljesítések értékét a közvetített szolgáltatások értéke váltotta fel, ugyanakkor a közvetített szolgáltatások értéke – a közvetített szolgáltatásra vonatkozó feltétel teljesítése esetén – **magában foglalja a korábbi alvállalkozói teljesítések értékét is.**

Így – 2001. január 1-jétől – **a nettó árbevétel sem lehet csökkenteni az alvállalkozói teljesítések értéke elnevezéssel, szerepét és funkcióját a közvetített szolgáltatások értéke vette át.**

Az Szt. aránylag hosszú értelmező rendelkezést tartalmaz a közvetített szolgáltatásokra, amit teljesen átvesz a Htv., de kiegészíti a klasszikus értelemben vett – 2001. január 1-je előtti időszakban is ekként definiált – alvállalkozói teljesítések értékével.

Mindezt azért, hogy a nettó árbevétel csökkenthető legyen azon tételekkel is, amelyek nem feltétlenül felelnek meg az Szt. szerinti közvetített szolgáltatásoknak, de a 2001. január 1-jét megelőző időszakban – a Htv. értelmében – csökkentették a nettó árbevétel összegét.

Az Szt. és a Htv. közvetített szolgáltatásokra vonatkozó definíciója közötti különbség éppen abból adódik, hogy az Szt.-ben szereplő közvetített szolgáltatások fogalmának nem feltétlenül felel meg minden olyan alvállalkozói teljesítés, amely a 2001. január 1-jét megelőzően egyébként csökkentette a nettó árbevétel összegét.

A Htv. szerinti közvetített szolgáltatások értéke tehát két különböző ráfordítás, költség elemet foglal magában:

1. a **szűkebb értelemben vett, számviteli törvény szerinti** közvetített szolgáltatások értékével azonos tartalmú **közvetített szolgáltatások** értékét,
2. az **alvállalkozói teljesítések** értékét.

A Htv. a közvetített szolgáltatások esetén is **megköveteli a megrendelővel kötött szerződés írásba foglalását.**

A szűkebb értelemben vett közvetített szolgáltatások értékével való nettó árbevétel-csökkentésnek **tartalmi, másfelől számlázási, nyilvántartási kritériumai** vannak, melyek egyébként a közvetített szolgáltatásokat megkülönböztetik az igénybe vett szolgáltatásoktól és az egyéb szolgáltatásoktól (Szt. 3. § (7) bekezdés 1-2. pontok).

A helyi iparüzési adó alapját tehát továbbra sem lehet minden input-szolgáltatás ellenértékével csökkenteni, arra csak a szolgáltatások egy kitüntetett csoportja, a közvetített szolgáltatások esetén van lehetőség.

A tartalmi és számlázási, illetve nyilvántartási követelmények a közvetített szolgáltatásokra vonatkozó definícióból következnek.

Egy adott szolgáltatás tartalma szerint közvetített szolgáltatásnak minősül, ha azt az adóalany saját nevében, de más javára rendeli meg (vásárolja meg) és azt változatlan formában részben, illetőleg egészben „továbbadja”, továbbbszámlázza.

Ekkor az adóalany az adott szolgáltatást nem saját teljesítményéhez használja fel, azt a megbízója javára rendeli meg, a szolgáltatás tényleges igénybevevője pedig a megrendelő.

Az adóalany tehát „beékelődik” a szolgáltatást ténylegesen nyújtó, illetve fogadó közé, és ez megnyilvánul a számlázási kapcsolatban is, amikor a szolgáltatás nyújtója az adózónak számláz (jogi értelemben vele áll kapcsolatban), az adózó pedig ezen teljesítményt továbbbszámlázza megrendelője felé.

A „változatlan formában történő továbbbszámlázás” fogalom feltételezi, hogy az adózó közvetítőként jár el a szolgáltatás tényleges igénybevevője és a szolgáltatás tényleges nyújtója között, tehát a megrendelt szolgáltatást nem saját teljesítményéhez használja fel, mert azt saját nevében más javára rendeli meg. A szolgáltatás fizikai teljesítését a szolgáltatás tényleges nyújtója legtöbbször az adózó megrendelője felé teljesíti, azonban a teljesítést az adózó ismeri el, így a szolgáltatás tényleges nyújtója az adózónak számláz.

Részben és változatlan formában történik a vevő javára megrendelt (ténylegesen a vevő által igénybe vett) szolgáltatás továbbadása abban az esetben is, ha az adóalany több megrendelő felé közvetíti ugyanazon, neki számlázott szolgáltatást. Természetesen, ebben az esetben sem lehet több azonban a nettó árbevétel-csökkentő tétel az adózónál a szolgáltatás tényleges nyújtója által részére kiszámlázott összegnél.

A tartalmi kritériumot a megrendelővel – írásban – kötött szerződés, illetve az ügylet lényegi tartalma alapján lehet megállapítani. Azaz, a megrendelővel kötött szerződés támasztja alá (mint feltétel) egy szolgáltatás közvetített szolgáltatásként való minősítését.

Egy adott igénybe vett szolgáltatás közvetítése tényének ki kell tennie a számlázás, a nyilvántartás módjából, rendjéből is.

A közvetített szolgáltatások definíciója szerint ugyanis **a számlából a közvetítés tényének is egyértelműen ki kell tennie.**

Ha a vállalkozás egyben saját teljesítményét és az általa vásárolt szolgáltatást is értékesíti, azt a számlában el kell különítenie. Az viszont nem feltétel, hogy az adózó az igénybe vett szolgáltatást azonos összegben számlázza tovább megrendelőjének.

Azon túlmenően, hogy a közvetített szolgáltatások értékét külön meg kell jeleníteni a számlában, mindenképp célszerű (az adóhatóság „kedvéért” is) a következők szerinti **analitikus nyilvántartási rendet kialakítani** (vagy a meglévő analitikus nyilvántartásokat kiegészíteni).

Cél, hogy a nyilvántartás alapján, megrendelőnként egyértelműen egymáshoz rendelhetőek legyenek:

- az adózó által igénybe vett (közvetítendő) szolgáltatás (bejövő) számlájának sorszáma, a szolgáltatás megnevezése, ellenértéke;
- a megrendelő számára továbbszámlázott szolgáltatás (kimenő) számlájának sorszáma,
- a megrendelő megnevezése,
- a továbbszámlázott szolgáltatás ellenértéke, továbbá
- a közvetítés tényét (a tartalmi feltétel teljesülését) alátámasztó, megrendelővel kötött szerződés hivatkozási száma.

Több megrendelő és/vagy több közvetített szolgáltatás esetén minden megrendelőre, illetőleg mindegyik közvetített szolgáltatásra vonatkozó adatot **külön-külön** kell feltüntetni.

A számla kiállítása során úgy kell eljárni, hogy a számlából a közvetítés ténye kiderüljön: a számla kiállítója – ha van saját teljesítménye és van közvetített szolgáltatása is – külön soron tünteti fel a saját és a közvetített szolgáltatást is. Ha az adózó csak saját szolgáltatást közvetít, akkor a számlán azt kell feltüntetni, hogy „a számla közvetített szolgáltatást tartalmaz”.

A fentiekben vázolt – tartalmi, számlázási, nyilvántartási – feltételek teljesülésének elmaradása esetén nem beszélhetünk olyan közvetített szolgáltatások értékéről, melyet az iparűzési adó alapjánál figyelembe lehetne venni.

Ahogy az már tárgyaltuk, a közvetített szolgáltatásokra vonatkozó Htv-beli fogalom tartalmazza (fenntartja) a 2001. január 1-je előtti, klasszikus értelemben vett alvállalkozói teljesítések értékét.

Ennek akkor van jelentősége, ha egy alvállalkozói teljesítésnek számító tétel egyébként nem felel meg a számviteli szabályokkal egyező közvetített szolgáltatások értékének.

Lehetőség van ugyanis a nettó árbevétel csökkentésére abban az esetben is, ha a vállalkozó megrendelőjével és szállítójával (alvállalkozójával) a Polgári Törvénykönyv szerinti vállalkozási szerződéses kapcsolatban áll és a számviteli elszámolások során nincs mód az adott ráfordítás-elemet közvetített szolgáltatásnak tekinteni.

Az alvállalkozói teljesítések értéke igen **szigorú feltételek teljesítése esetén vehető igénybe, mint nettó árbevétel-csökkentő tétel.**

Az adózónak mind a megrendelőjével, mind beszállítójával (alvállalkozójával) a Ptk. szerinti vállalkozási **szerződéses kapcsolatban** kell állnia.

(A „rég” Ptk. XXXV. fejezetében, s azon belül 389. §-ában határozza meg a vállalkozási

szerezést. Az „új” - 2010. január 1-től életbe lépő – Ptk. 5. könyve, 2. Cím, I. fejezete - 5:210-tárgyalja ugyanezt.)

E szerint **vállalkozási szerződés alapján** a vállalkozó valamely dolog tervezésére, elkészítésére, feldolgozására, átalakítására, üzembe helyezésére, megjavítására vagy munkával elérhető más eredmény létrehozására, a megrendelő pedig a szolgáltatás átvételére és díj fizetésére köteles.

A vállalkozási szerződés tárgya tehát bármely munkával elérhető eredmény lehet, ugyanakkor ezen általános megfogalmazás mellett a Ptk. külön is nevesít egyes **vállalkozási szerződés-típusokat**, úgymint: építési szerződés, szerelési szerződés, tervezési szerződés, kutatási szerződés, utazási szerződés.¹

A Htv. rendelkezései között nem szerepel valamely meghatározott nyilvántartás vezetése. A Htv. e tekintetben támaszkodik a – társasági adó hatálya alá tartozó vállalkozások esetében – az Szt-ben, a Tao-ban meghatározott, illetőleg a személyi jövedelemadó törvény hatálya alá tartozó vállalkozók esetében az SZJA-ban előírt nyilvántartás-vezetési kötelezettségre. Ebből következően **a közvetített szolgáltatások fogalma is a számviteli törvény szerinti közvetített szolgáltatások fogalmából indul ki, s ez irányadó az SZJA-tv. hatálya alá tartozó iparüzési adóalanyokra is.**

Összegezve: az Szt. 2001. január 1-je óta nem használja az alvállalkozói teljesítések értéke fogalmát. Az Szt. indokolása alapján azonban a korábbi alvállalkozói teljesítések közvetített szolgáltatások lehetnek, ha teljesítik az arra vonatkozó feltételeket.

Miért fontosak fentiek év vége tájékán, az éves zárás előtt?

Milyen számviteli vonzata van a Htv. által fenntartott alvállalkozói teljesítésnek, azaz ezen teljesítmények értéke költségként hol jelenhet meg a számviteli nyilvántartásokban?

A kérdést az dönti el, hogy **az alvállalkozói teljesítés tárgya szolgáltatás** (ez a gyakoribb), **vagy dolog** (termék).

Az Szt. három csoportba sorolja a vásárolt szolgáltatásokat:

1. közvetített szolgáltatások,
2. igénybe vett szolgáltatások,
3. egyéb szolgáltatások.

A költségelszámolás során ezen szolgáltatások értéke az **anyagjellegű ráfordítások** között szerepel

1

2009. január 1-jétől oldódott az alvállalkozói teljesítések szigorú levonhatóságára vonatkozó feltétel, mégpedig az **újlakás építések** területén. Ennek értelmében levonható az iparüzési adóalapból – alvállalkozó teljesítések jogcímén – a beruházó (építtető) által az új lakás építtetése során vállalkozási szerződés alapján **vásárolt generálkivitelezői szolgáltatás ellenértéke** is, függetlenül attól, hogy a **lakások eladása adás-vételi szerződéssel történik-e vagy sem** [Htv. 52. § 40.]. Az új lakás alatt a használatbavételi engedély jogerőre emelkedését megelőzően vagy azt követően első ízben értékesített lakást kell érteni.

(együtt az anyagköltséggel és az eladott áruk beszerzési értékével).

Az igénybe vett szolgáltatások és az egyéb szolgáltatások a vállalkozó saját teljesítményébe épülnek be, mint ilyenek **nem kerülnek változatlan formában értékesítésre, ellentétben a közvetített szolgáltatásokkal.**

Természetesen az igénybe vett szolgáltatások vagy az egyéb szolgáltatások közé tartozó szolgáltatás akkor jelenhet meg e címen az anyagjellegű szolgáltatásoknál, ha annak értéke nem növeli valamely vásárolt vagy saját előállítású készlet bekerülési értékét.

Ha az adott szolgáltatás az anyag vagy áru bekerülési értékét növeli, akkor annak értéke az anyag felhasználásakor, illetve az áru, anyag értékesítésekor az anyagköltségben, illetőleg eladott áruk beszerzési értékében jelenik meg, és ebben a formában csökkenthető azzal a nettó árbevétel az iparüzési adóalap számítása során. (A saját előállítású termékekhez igénybe vett szolgáltatás a saját termelésű készlet közvetlen önköltségét növeli, annak felhasználásakor, értékesítésekor nem csökkenti a nettó árbevételt.)

Abban az esetben ha a Htv-ben foglaltak szerinti **alvállalkozói teljesítés tárgya szolgáltatás és a** számviteli törvény értelmében **az nem lehet közvetített szolgáltatás, akkor** annak értéke igénybe vett szolgáltatás értékeként, illetve elméletileg egyéb szolgáltatásként szerepelhet a könyvekben.

Az Szt. egyéb szolgáltatásokra vonatkozó meghatározása azonban kizárja, hogy azokat a szolgáltatás nyújtója (hatóság, hitelintézet, biztosítóintézet) vállalkozási szerződés keretében értékesítse, azaz kizárható az is, hogy ezen – egyéb szolgáltatásként elszámolandó – szolgáltatásokkal alvállalkozói teljesítésként szűkíteni lehetne az iparüzési adó alapját.

Ha az alvállalkozói teljesítés tárgya dolog (azaz termék), **akkor** annak beszerzési értéke a költségelszámolás során anyagköltségnek vagy eladott áruk beszerzési értékének minősülhet, attól függően, hogy azt a vállalkozás a saját teljesítményéhez használja fel, vagy változatlan formában (további munkaműveletek nélkül) értékesíti.

A Htv. mindhárom nettó árbevétel-csökkentő tényezőre (elábé, közvetített szolgáltatás értéke, anyagköltség) vonatkozó definíció esetén [Htv. 52. § 36.; 37.; 40. pontok utolsó mondata] rendelkezik a többszörös adóalap-szűkítés lehetőségének kizárásáról.

Nincs mód tehát egy költséggel adott jogcímen való nettó árbevétel csökkentésére, ha azzal egyébként a másik két nettó árbevétel-csökkentő tényező valamelyikeként a nettó árbevételt már csökkentettük.

Azaz, ha a Htv-nek megfelelő alvállalkozói teljesítést az Szt. szerint anyagköltségként, elábéként, vagy közvetített szolgáltatásként kell elszámolni, alvállalkozói teljesítésként természetesen nem lehet azzal a nettó árbevételt csökkenteni.

Mindezeket összegezve: a Htv. szerinti **nettó árbevétel -csökkentő alvállalkozói teljesítés** a számvitelben **kizárólag az anyagjellegű szolgáltatásokon belül az igénybe vett szolgáltatások között jelenhet meg.**

Ezzel teljesül ugyanis a Htv-nek az a követelménye, hogy kétszeres (többszörös) adóalap-csökkentésre nem kerülhet sor, azaz az anyagköltségben, elábé-ban, közvetített szolgáltatások értékében megjelenő Htv. szerinti alvállalkozói teljesítések értéke ismételtlen nem csökkentheti a nettó árbevételt.

Az adóalap-csökkentésre csak olyan esetben kerülhet sor, ha a számviteli elszámolásban a Htv. szerinti alvállalkozói teljesítés értéke nem nettó árbevétel- csökkentő tételként jelenik meg.

Azaz nem anyagköltségként vagy Elábé címén esetleg közvetített szolgáltatás értékeként könyveltük. Tehát az adóalap-csökkentésének feltétele, hogy az adott teljesítmény - a fentiek értelmében - igénybe vett szolgáltatásként szerepel.

A nyilvántartás-vezetés és jövedelemadózás szempontjából az SZJA-tv. külön nem tárgyalja mely kiadás minősülhet közvetített szolgáltatásnak, alvállalkozói teljesítésnek, mindösszesen a részletező nyilvántartások között sorolja fel az alvállalkozói nyilvántartást. Ebből következően az iparüzési adóalap számítása során **nettó árbevétel-csökkentő** (szűkebb értelemben vett, az Szt-vel azonos tartalmú) **közvetített szolgáltatások a pénztárkönyvben, naplófőkönyvben az egyéb kiadások** (egyéb termelési, kezelési költségek) rovaton szerepelhetnek.

Ha a Htv. szerinti **alvállalkozói teljesítés tárgya szolgáltatás, szintén** ezen rovaton szükséges feltüntetni az alapnyilvántartásban, ha pedig **az alvállalkozói teljesítés tárgya dolog** (termék), akkor az **az anyag-, árubeszerzés** rovaton jelenik meg.

Figyelemmel arra, hogy az iparüzési adóalap-megállapítás során is a pénztárkönyvben, naplófőkönyvben szerepeltetett adatokból kell kiindulni, javasolom, hogy a **bejegyzett tételek mellett tegyünk külön megjegyzést arra vonatkozóan, hogy az adott kiadás csökkenti-e és ha igen milyen jogcímen a nettó árbevétel összegét.**

Még az éves zárást megelőzően ellenőrizzük a tárgyalt témában érintett számlákat, a kapcsolódó szerződéseket (vannak-e, ha igen, megfelelnek-e a ptk. vállalkozói szerződésekre vonatkozó kritériumainak) és a szükséges nyilvántartásokat, valamint azt, hogy mi magunk a tárgyaltaknak megfelelően számláztuk-e tovább e tételeket.

A készletek értékének kérdésére visszatérve, fontos az alábbiakat is ellenőrizni még az év zárása előtt: .

- a készletekre adott előlegeket a levonható előzetesen felszámított áfát nem tartalmazó összegben könyveltük-e (a készletekre adott előlegek esetében sem szabad a levonható, előzetesen felszámított áfát a készletek értékében kimutatni a mérlegben),
- azon eszközöket, amelyeknek használata, rendeltetése megváltozott, átsorolták-e a befektetett eszközök közé, illetve fordítva - a befektetett eszközök közül a készletek közé
- a vállalkozás számviteli politikájában előírtak megfelelnek-e a törvényi előírásoknak, illetve a vállalkozás sajátosságainak, továbbá ezeket az előírásokat a gyakorlatban betartják-e vásárolt és a saját termelésű készletekkel kapcsolatban (ezt az ellenőrzést valamennyi vagyoneleme setében okos elvégezni),

- fontos annak ellenőrzés is, hogy a vásárolt és saját termelésű készletek számláinak előző évi záró egyenlegei megegyeznek-e a tárgyévi nyitó egyenlegekkel. Az analitikus nyilvántartásokat is ellenőrizni kell: adataik teljes körűek-e, pontosak-e és a gazdasági események mögött valós tranzakciók állnak-e (hitelt érdemlően bizonyítható-e valóságuk), vannak-e esetleg csalásra, hamisításra utaló jelek, dokumentumok (inkább végezzünk önellenőrzést - még a mérlegbeszámoló elkészítése előtt - , mintsem egy adóellenőrzés szűrje ki a gyanús tételeket),
- vizsgálni kell, hogy a befejezetlen, félkész termékek megfelelő költségtartalommal, a tényleges készültségi foknak megfelelően szerepelnek-e a nyilvántartásban,
- ellenőrizni kell, hogy a készletszint nagysága megfelel-e a becsült készletszintnek, a felhasználások, beszerzések teljes körűen szerepelnek-e a főkönyvben és az analitikákban,
- vizsgálni kell, hogy a selejtezett készletek elszámolása megtörtént-e, alátámasztja-e ezt jegyzőkönyv, az elszámolás a jegyzőkönyvben rögzítettekkel összhangban történt-e.

Annak, hogy a készletek értékét a valóságnak megfelelően állapította-e meg a vállalkozás, a cég egésze értékének szempontjából is fontos szerepe van - gondoljunk csak egy hiteligenylésre vagy valamely speciális okból készített közbenső mérlegre (például cégforma-váltás, kilépő taggal való elszámolás, stb. Rögtön átérezzük ennek fontosságát, amint a „másik oldalon” állunk. Képzeld el, hogy egy, a vállalkozásunknak tartozó cég rosszul határozza meg az értékesíthető – és így tartozása fedezetéül szolgáló – eszközei értékét, és ezek nem elégségesek a tartozásai kifizetésére. Biztos, hogy - más hitelezőkkel együtt- pert indítanánk a szóban forgó vállalkozás ellen.

Az eszközök valós értékének kimutatása mind adós, mind hitelezői oldalról fontos.

(folytatás a következő Hírlevélben)

Már megint az a fránya tevékenységre jellemző kereset!

Mi lesz az evásokkal?

A kormány a társadalombiztosítást érintő változásokat tervez.

Nem vagyok már kifejezetten „mai csirke”, de eddigi szakmai pályafutásom alatt nem emlékszem arra, hogy volt még egy ilyen szabályzás, amelyhez ilyen sok „add vissza a babaruhát” típusú huzavona és egymásnak ellentmondó szakmai értelmezés - például vonatkozik-e az előírás az evásokra vagy sem - kapcsolódott volna.

Még meg sem száradt a tinta az Alkotmánybíróság szeptemberi határozatán, mely szerint a tjk intézményében egy hangyányi alkotmányellenességet sem lelt a taláros testület, ismét itt a változás e kérdésben!

Ezért - az előző Hírlevélben beharangozottaktól eltérően - nem az evások tevékenységre jellemző keresetét, illetve a vállalkozók kivét-kiegészítését vesszük górcső alá, hanem a szóban forgó, tervezett változásokat járjuk körbe.

A **kormány felterjesztése alapján** ugyanis megszűnik a főállású vállalkozókra irányadó tevékenységre jellemző kereset utáni járulékfizetés, és legalább a minimálbér kétszerese utáni járulékfizetés szabálya is.

Az új járulékfizetési minimum, azaz minimális járulékalap az egyszeres **minimálbér**, illetve - középfokú végzettséget igénylő vállalkozói tevékenység esetén - a munkaviszonyban foglalkoztatottakhoz hasonlóan - a **garantált bérminimum** összege.

Az **EVA-törvény hatálya alá tartozó adózóknál is** megszűnik a tevékenységre jellemző kereset utáni járulékfizetés szabálya, a járulékalap újból a minimálbér, vagy a garantált bérminimum összege lesz.

Fentiekből következően **módosul a minimálbér fogalma** is, ami

- egyrészt a tárgyhónap első napján érvényes, a teljes munkaidőben foglalkoztatott munkavállalók részére fizetendő **kötelező legkisebb személyi alapbér havi összegét**,
- másrészt, ha a főállású vállalkozó főtevékenysége legalább középfokú szakképzettséget igényel, akkor a **garantált bérminimum** összegét jelenti.

2010-ben a 73 500 forint minimálbér esetében ez 89 500 forint garantált bérminimumot jelent, 2011-re pedig az új összegeket majd kormányrendelet határozza meg.

Változik jövőre az egészségügyi szolgáltatási járulék összege is, 4.950 forintról 5.100 forintra (ez napi 170 forintot jelent). A kötelezettek köre változatlan: a kiegészítő tevékenységet folytató egyéni vállalkozónak, a kiegészítő tevékenységet folytató társas vállalkozónak és a biztosítással járó jogviszonnyal nem rendelkezőknek kell fizetnie.

A kormányjavaslat tartalmaz egy átmeneti szabályt is: ennek értelmében azok a vállalkozók, akik nem a jogalkotó elvárása szerint alkalmazták 2010-ben a tevékenységre jellemző keresethez kapcsolódó járulékfizetési szabályokat, azokkal szemben az adóhatóság nem alkalmazhat majd szankciókat (mulasztási- vagy adóbírságot). Ettől függetlenül, az idei évre - a tjk, mint járulékalap létezésének időszakára - el kell készíteni a tjk. összegét alátámasztó dokumentációkat.

A kormány javaslata szerint a munkáltatók és a társas vállalkozások által fizetendő - jelenleg 27%-os mértékű, és várhatóan nem változó - TB-járuléknak is lesz majd felső határa, ahogyan azt a biztosítottak által fizetendő nyugdíjjáruléknál már megszoktuk.

A javaslat szerint módosul – bővül - a járulékalapot képező jövedelmek köre is. Így például a hallgatói munkaszerződés alapján járó hallgatói munkadíj ismét biztosítási kötelezettséggel jár, azaz járulékot kell fizetni utána. Természetesen ezzel az érintett jogosultságot szerez a társadalombiztosítási ellátásokra is.

A magánnyugdíjpénztári törvény változása miatt módosul a bérszámfejtés!

2010. november 03-án a Köztársasági elnök úr aláírta a magánnyugdíj-pénztár törvényt. Az októberi béreket már az új előírásoknak megfelelően kell számfejtetni. Ennek lényege az, hogy nem utalunk a magánnyugdíj-pénztárba járulékot - a tagok esetében sem-, hanem az **állami nyugdíjalapba** kell a járulékalap 9,5%-ának megfelelő nyugdíjjárulékot utalni. A magánnyugdíj-pénztári tagdíj mértéke átmenetileg „0” százalékra módosul!

Első ízben a november 12-ig esedékes kötelezettségeket kell ily módon teljesíteni.

A tárgyalt rendelkezés a 2010. október 01-től 2011. november 30-ig terjedő bevallási időszakra vonatkozik. Ennek megfelelően a 2010. november 1-je és 2011. december 31-e közti időszakban esedékes járulékokat, tagdíjakat kell 9,5%, illetve „0” mértékben megfizetni.

A fenti időszakban tehát akár tagja a biztosított magánnyugdíj-pénztárnak, akár nem, a levont 9,5% nyugdíjjárulékot az APEH Nyugdíjbiztosítási Alapot megillető bevételek beszédési számlára

1032000-06056236

kell átutalni.

Fontos, hogy a **tagdíj-kiegészítést** ez a változás **nem érinti**, azt továbbra is az érintett magánnyugdíjpénztár számára megnyitott beszédési számlára kell megfizetni.

Gyakorlati szempontból ez azt is jelenti, hogy aki októberben – hőközi kifizetés vagy kilépő munkavállaló miatt – már elkészítette a bérszámfejtést, azt az új előírásoknak megfelelően meg kell ismételnie (és újra kiadnia a papírokat a kilépő dolgozónak).

Fentiekkel kapcsolatban - kitérve az esetleges, korábbi időszakokat érintő önellenőrzés, az alkalmi munkavállalók járulécai kérdésére is - az **adóhatóság** 2010. november 03-án **tájékoztatót** adott ki.

Ezt megtalálod az alábbi elérhetőségen:

http://apeh.hu/adoinfo/jarulek/magannyugd_nov1.html

Az Előfizetők kérdezték...

„Editmama” Sopronból az alábbi problémát vetette fel:

„Egy étterem könyvelését végzem. Az étteremben a késő délutáni, esti órákban élőzene is szórakoztatja a vendégeket. Ehhez egy zongoristát vett fel, illetve vásárolt egy hangversenyzongorát ügyfelem. Ehhez kapcsolódik kérdésem is. A zongora egy F308-as Fazioli - ügyfelem megfogalmazása szerint ez a zongorák Stradivárijája”. Számolhatok-e erre az eszközre értékcsökkenést, ha igen, milyen mértékben, vagy erre az esetre is vonatkozik az Szt. 52.§.(6) bekezdése?”

Kedves Edit!

Az Szt. - fentiekben hivatkozott - 52.§.(6) bekezdése szerint nem szabad terv szerinti értékcsökkenést elszámolni az olyan eszköznel, amely értékéből a használat során sem veszít, vagy amelynek értéke - különleges helyzetéből, egyedi mivoltából adódóan – évről évre nő.

Véleményem szerint az említett zongora is e kategóriába tartozik, de a zongora minősítését csak szakértői („zongoraszakértő”) vélemény támaszthatja alá. A szakértői véleményben a szakember térjen ki arra is, hogy az étteremben történő rendszeres használata milyen hatást gyakorol a hangszer élettartamára.

Előzetes a Hírlevél következő számából..

- folytatjuk a zárást megelőző feladatok és ezek „csapdáinak” kiveszését,
- Cafeteria 2011 - mire számíthatunk a béren kívüli juttatások háza táján jövőre,
- előfizetői kérdések

A Hírlevél következő száma december 05-én jelenik meg.

Üdvözlettel:

Sinka Júlia

