

A kisvállalati adó szabályozása 2017. január 1-től

2017. január 1-jével jelentős mértékben megváltozik a kisvállalati adó szabályozása. Az adókötelezettség ekkortól nem a pénzeszközök változásának a vállalatból ki- és bevont pénzeszközökkel kiigazított értékére, hanem a tárgyidőszakban jóváhagyott osztalékra és a tőkeműveletek egyenlegére épül. Emellett kedvezőbb lesz számos részletszabály is. A változások eredményeként az adókötelezettség meghatározása egyszerűbbé és kiszámíthatóbbá válik. A alábbi tájékoztató a megújult kisvállalati adó alkalmazásához nyújt segítséget.

Tartalom

| | | |
|----|--|----------|
| 1. | A kisvállalati adó..... | 1 |
| a) | A kisvállalati adóról..... | 1 |
| b) | Kinek érdemes a kisvállalati adót választania? | 2 |
| c) | A kisvállalati adó választására jogosultak köre | 2 |
| d) | Összefoglalás | 3 |
| 2. | A kisvállalati adó kötelezettség meghatározása | 4 |
| a) | Az adó alapja és mértéke az új szabályok szerint..... | 4 |
| b) | Személyi jellegű kifizetések (minimum adóalap)..... | 5 |
| | <i>A Munkahelyvédelmi Akció kedvezményezett munkavállalói a kisvállalati adóban.....</i> | <i>6</i> |
| c) | A pénztár mentesített értéke | 7 |
| d) | A veszteségelhatárolás új szabályai..... | 7 |
| | <i>A veszteség levonhatósága a személyi jellegű kifizetésekből új beruházás esetén</i> | <i>7</i> |
| e) | A kisvállalati adó bevallása | 9 |
| f) | Az adóelőleg meghatározása | 9 |
| 3. | Áttérés a kisvállalati adóra | 10 |
| a) | Átmeneti szabályok a 2017 előtt is a kisvállalati adót választók számára..... | 10 |
| b) | Áttérés a kisvállalati adózásra a társasági adó alól..... | 10 |
| c) | A kisvállalati adóalanyiság kezdete újonnan alakult vállalkozás esetén | 12 |
| 4. | Kikerülés a kisvállalati adó hatálya alól | 12 |
| a) | A kisvállalati adóalanyiság megszűnése..... | 12 |
| b) | Visszatérés a társasági adózásra a kisvállalati adó alól | 13 |

1. A kisvállalati adó

a) A kisvállalati adóról

A kisvállalati adó egy egyszerűsített adónem, amely három, a vállalkozások által fizetendő adónemet vált ki:

- a szociális hozzájárulási adót
- a szakképzési hozzájárulást és

- a társasági adót.

Az adó mértéke az adóalap 16%-a. Az adó alapja 2017 január 1-jét megelőzően a személyi jellegű ráfordítások és a pénzforgalmi szemléletű eredmény összege, amely a vállalkozások pénzeszközeinek változása, valamint a vállalkozásból ki- és bevont pénzeszközök (osztalék, tőkeműveletek és más pénzáramlások) egyenlegére épül. Az adó alapja 2017-től jelentősen megváltozik: a fenti pénzforgalmi eredményt a jövőben a vállalkozásból kivont osztalék és a tőkeműveletek egyenlege, valamint néhány adóalap-módosító tétel váltja fel.

Az adónem előnye, hogy a vállalkozásban keletkezett nyereséget és bértömeget azonos kulccsal terheli, ezáltal jobban ösztönöz a foglalkoztatásra és a bérek emelésére. Emellett az adóalap-meghatározás módja lehetővé teszi, hogy a vállalkozás vagyonának növelésére (így beruházásokra és készletek vásárlására) fordított eredmény ne növelje az adóalapot, így kedvez a gyorsan növekvő vállalkozásoknak, és koncepcionálisan is lényegesen egyszerűbb a társasági adónál.

Az adónem szabályait a *kisadózó vállalkozások tételes adójáról és a kisvállalati adóról szóló 2012. évi CXLVII. törvény* (a továbbiakban: Katv.) tartalmazza.

b) Kinek érdemes a kisvállalati adót választania?

A kisvállalati adózásra való áttérés egyedi mérlegelést igényel. Javasolt megvizsgálni a kisvállalati adóra való áttérés lehetőségét azon jogosult vállalkozások esetében, amelyeknél a személyi jellegű kifizetések jellemzően meghaladják a vállalkozás nyereségét, illetve amelyek a nyereségük visszaforgatásával, vagy tőke bevonásával jelentős fejlesztések végrehajtását tervezik.

c) A kisvállalati adó választására jogosultak köre

A Katv. alapján a kisvállalati adó alanya lehet

- az egyéni cég,
- a közkereseti társaság,
- a betéti társaság,
- a korlátolt felelősségű társaság,
- a zártkörűen működő részvénytársaság,
- a szövetkezet és a lakásszövetkezet,
- az erdőbirtokossági társulat,
- a végrehajtó iroda,
- az ügyvédi iroda és a közjegyzői iroda,
- a szabadalmi ügyvivői iroda,
- a külföldi vállalkozó,
- a belföldi üzletvezetési hellyel rendelkező külföldi személy,

2017-től a kisvállalati adó választhatóságának létszámhatára a korábbi 25-ről 50 főre nő, így a fentiekben meghatározott személy az adóévre akkor választhatja a kisvállalati adó szerinti adózást, ha

- az átlagos statisztikai állományi létszáma az adóévet megelőző adóévben várhatóan nem haladja meg az 50 főt;
- az adóévet megelőző adóévben elszámolandó bevétele várhatóan nem haladja meg az 500 millió forintot, 12 hónapnál rövidebb adóév esetén az 500 millió forint időarányos részét;

- az adóévet megelőző két naptári évben adószámát az állami adóhatóság jogerősen nem törölte vagy függesztette fel;
- üzleti évének mérlegforduló napja december 31.;
- az adóévet megelőző adóévéről készítendő beszámolójában a mérlegfőösszege várhatóan nem haladja meg az 500 millió forintot.

Az állományi létszám és 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.

d) Összefoglalás

A fentiek alapján a kisvállalati adóra való áttérés kapcsán a következőket kell vizsgálni a már működő társasági adóalanyoknak/egyszerűsített vállalkozói alanyoknak:

- a) az adózó működési formája alapján jogosult-e az adónem választására?
- b) az átlagos statisztikai állományi létszám (a kapcsolt vállalkozások átlagos statisztikai állományi létszámával együtt) az adóévet megelőző adóévben várhatóan nem haladja meg az 50 főt?
- c) az adóévet megelőző adóévben elszámolandó bevétel (a kapcsolt vállalkozások bevételével együtt), továbbá a mérlegfőösszeg várhatóan nem haladja meg az 500 millió forintot?
- d) az adóévet megelőző két naptári évben adószámát az állami adóhatóság jogerősen nem törölte vagy függesztette fel?
- e) naptári éves az adózó?

Ha ezen kérdésekre megerősítő válasz adható, akkor

- érdemes a vállalkozás várható eredményei és a következő évekre tervezett osztalék, illetve tőkeműveletek alapján áttekinteni az várható adókötelezettség alakulását, továbbá
- szükséges a kisvállalati adó szerinti adóalanyiság választásának állami adóhatósághoz történő bejelentése, amely lényegében év közben is bármikor megtehető.

Az újonnan létrejövő adóalanyoknál e feltételek közül értelemszerűen az a), e) pontokban foglalt feltételeknek kell megfelelni, azzal, hogy a bejelentkezés jogvesztő határideje a létesítő okirata közokiratba foglalásának, ellenjegyzésének, az első jognyilatkozat megtételének, illetve az alapítását szabályozó jogszabály szerinti létrejövetelének napjától számított 30 nap.

A kisvállalati adó szerinti adóalanyiság a választás állami adóhatósághoz történő bejelentését követő hónap első napjával jön létre.

A 2017. január 1-jétől az adónem hatálya alatt maradó adóalanyoknak nincs közvetlen tennivalójuk az adóalap megállapításának változása kapcsán. Az adóhatóság a szabályozás módosításának részleteiről 2016. november 1-jéig tájékoztatást nyújt részükre és ennek ismeretében mérlegelhetik adóalanyiságuk fenntartását. Hátrány az adóalap változása miatt ezen adózókat nem éri, adminisztrációs többletterhet sem jelent számukra: adóalap módosulására tekintettel a kettős adóztatás elkerülése miatt szükséges egyetlen csökkentő tétel összegéről, levezetéséről az adóhatóság 2017. december 31-ig tájékoztatást küld részükre.

2. A kisvállalati adó kötelezettség meghatározása

a) Az adó alapja és mértéke az új szabályok szerint

A módosított szabályok szerint a kisvállalati adó alapja a jóváhagyott osztalék és a tőkeműveletek eredménye, valamint egyes további módosító tételek egyenlege, növelve a személyi jellegű kifizetésekkel, de legalább a személyi jellegű kifizetések összege.

A módosító tételek az adóalap védelmét, illetve egyazon jövedelem kétszeres adóztatásának elkerülését szolgálják.

Az adó mértéke 2017 január 1-jétől változatlanul 16%.

Az adó alapját növelő és csökkentő tételeket a Katv. 20. §-ának (3)-(5) bekezdése sorolja fel.

| Az adóalapot növeli (Katv. 20. § (3)) | Az adóalapot csökkenti (Katv. 20. § (4)) |
|---|--|
| a tőkekivonás (különösen a jegyzett tőke leszállítás) cégbírósági bejegyzésére tekintettel az adóévben a saját tőke csökkenéseként elszámolt összege, | a tőkebevonás (különösen a jegyzett tőke emelés) cégbírósági bejegyzésére tekintettel az adóévben a saját tőke növekedéseként elszámolt összeg, |
| az adóévben jóváhagyott fizetendő osztalék összege (ide nem értve a kisvállalati adóalanyiságot megelőző adóévek adózott eredménye és eredménytartaléka terhére a kisvállalati adóalanyiság időszakában jóváhagyásra kerülő osztalékot), | a kapott (járó) osztalék címén az adóévben elszámolt bevétel összege, |
| a pénztár értékének tárgyévi növekménye, de legfeljebb a pénztár tárgyévi mérlegben kimutatott értékének a mentesített értéket meghaladó része (ld. a pénztár mentesített értékéről szóló pontot), | a pénztár értékének tárgyévi csökkenése, de legfeljebb a pénztár előző évi mérlegben kimutatott értékének a mentesített értéket meghaladó része; a kisvállalati adóalanyiság megszűnésének adóévében a pénztár előző évi mérlegben kimutatott értékének és mentesített értékének pozitív különbözete (ld. a pénztár mentesített értékéről szóló pontot), |
| <i>a társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (a továbbiakban: Tao. tv.) 3. számú melléklet A) részében meghatározott, a nem a vállalkozási tevékenység érdekében felmerülő egyes költségek, ráfordítások,</i> | |
| az adóalanyiság időszakában bármely időszakra megállapított és megfizetett bírság, pótlék összege, | |
| a behajthatatlannak nem minősülő követelés elengedése esetén az elengedett követelés összege, kivéve ha a követelés elengedése magánszemély javára történik, vagy az adózó olyan külföldi személlyel vagy magánszeméllynek nem minősülő belföldi személlyel szemben fennálló követelését engedi el, amellyel kapcsolatos vállalkozási viszonyban nem áll. | |
| | a 2017 előtt a kisvállalati adó hatálya alá tartozó |

| | |
|--|--|
| | <p>vállalkozás a Katv. 20. § (4) bekezdés <i>d</i>) pontja alapján 2017-ben adóalap-csökkentő tételt érvényesíthet, amely a korábbi évek alapján kerül meghatározásra. A csökkentő tétel összegéről, valamint annak levezetéséről az adóhatóság 2017. december 31-ig tájékoztatást küld az érintett adózóknak (ld. az átmeneti szabályok a 2017 előtt is a kisvállalati adót választók számára c. pontot).</p> |
|--|--|

A Katv. 20. § (5) bekezdése szerint, amennyiben az adózó kapcsolt vállalkozásával kötött szerződésében (megállapodásában) olyan ellenértéket (ügyleti értéket) határoz meg, amely nem felel meg a szokásos piaci árak, az adóalapot a szokásos piaci ár és az ügyleti érték különbségével úgy módosítja, hogy az olyan adóalapnak feleljen meg, mint ha független vállalkozással kötött volna szerződést (megállapodást), feltéve, hogy a szerződés (megállapodás) alapján az adóévben teljesítés történt.

A szokásos piaci árat a Tao. tv. 18. § (2) bekezdésében meghatározott módszer szerint kell megállapítani. A Tao. tv. hivatkozott bekezdése az összehasonlító árak módszerét, a viszonteladási árak módszerét, a költség és jövedelem módszert, az ügyleti nettó nyereségen alapuló módszert, a nyereségmegosztásos módszert és az egyéb módszereket nevesíti.

b) Személyi jellegű kifizetések (minimum adóalap)

A személyi jellegű kifizetéseket illetően új elem a 2017 előtt hatályos szabályozáshoz képest, hogy a kiegészítő tevékenységet folytató vállalkozó járulékalapja nem képezi az adó alapját.

A kisvállalati adó alapja fő szabály szerint nem lehet kisebb a személyi jellegű kifizetéseknél (minimum adóalap).

A Katv. 20. § (2) bekezdése szerint személyi jellegű kifizetésnek azon személyi jellegű ráfordítás minősül, amely a társadalombiztosítás ellátásairól és a magánnyugdíjra jogosultakról, valamint a szolgáltatások fedezetéről szóló 1997. évi LXXX. törvény (a továbbiakban: Tbj.) szerint járulékalapot képez az adóévben (ide nem értve a kiegészítő tevékenységet folytató egyéni vagy társas vállalkozó járulékalapját, valamint a kedvezményezett foglalkoztatott után érvényesíthető kedvezmény éves összegét). A tag esetében személyi jellegű kifizetesként (Tbj. szerint járulékalapot képező összes jövedelemként) a minimálbér 112,5%-át kell figyelembe venni, ha a tagra jutó személyi jellegű ráfordítás ennél alacsonyabb.

A Tbj. 4. § *k*) pontja értelmében járulékalapot képző jövedelem

- az Szja tv. szerint összevont adóalapba tartozó önálló és nem önálló tevékenységből származó bevételből az adóelőleg-alap számításnál figyelembe vett jövedelem,
- a munkavállalói érdekképviselőt ellátó szervezet részére levont (befizetett) tagdíj,
- a tanuló szerződésben meghatározott díj,
- a felszolgálati díj, a vendéglátó üzlet felszolgálójaként a fogyasztótól közvetlenül kapott borralaló,
- az ösztöndíjas foglalkoztatási jogviszony alapján fizetett ösztöndíj,

- az előzőekben felsorolt jövedelem hiányában a munkaszerződésben meghatározott alapbér, illetőleg ha a munkát munkavégzésre irányuló egyéb jogviszony, vagy külföldi jog hatálya alá tartozó munkaszerződés alapján végzik, a szerződésben meghatározott díj havi összege.

A fentiek alkalmazásában minimálbér a Tbj. 4. § s) pont 2. alpontja szerinti minimálbér, tag pedig a Tbj. szerinti társas vállalkozó azzal, hogy a tagra jutó személyi jellegű kifizetés meghatározása során nem kell figyelembe venni a minimálbér 112,5%-át arra az időszakra, amelyre a társas vállalkozónak nem keletkezik a Tbj. 27. § (2) bekezdése szerinti járulékalap utáni járulékfizetési kötelezettsége.

Tbj. 4. § s) pont 2. alpontja szerint minimálbér a biztosított egyéni és társas vállalkozó járulékfizetéséről szóló rendelkezések alkalmazásában a tárgy hónap első napján, a teljes munkaidőre érvényes garantált bérminimum havi összege, ha az egyéni vállalkozó személyesen végzett főtevékenysége vagy a társas vállalkozó főtevékenysége legalább középfokú iskolai végzettséget vagy középfokú szakképzettséget igényel.

A Munkahelyvédelmi Akció kedvezményezett munkavállalói a kisvállalati adóban

A Munkahelyvédelmi Akció keretében az egyes adótörvények és azzal összefüggő egyéb törvények módosításáról szóló 2011. évi CLVI. törvény (a továbbiakban: Eat.) szerint kedvezményre jogosult munkavállalók nagy része (a Katv. szerint: kedvezményezett foglalkoztatottak) után a kisvállalati adóban is adóalap-csökkentő tétel érvényesíthető. Azon munkavállalók számára, akik után a munkáltatók a Munkahelyvédelmi kedvezmények alapján a szociális hozzájárulási adójukat 100 ezer forintig 14,5 százalékkal csökkenthetnék, a kisvállalati adó alatt 50 ezer forint adóalap-kedvezmény érvényesíthető, míg azon munkavállalók esetében, akik után a munkáltatók a Munkahelyvédelmi Akció keretében 100 ezer forintig mentesülnének a szociális hozzájárulási adótól és a szakképzési hozzájárulástól, 100 ezer forinttal csökkenthető a kisvállalati adó alapja. További szabály, hogy az igénybe vett kedvezmény nem haladhatja meg a kedvezményezett foglalkoztatott bruttó bérét.

Az egyes kedvezmények főbb paramétereit az alábbi táblázat foglalja össze:

| Kedvezményezett munkavállaló | Adóalap-kedvezmény összege | Igazolás kiállítója |
|--|---|--|
| 25 év alatti munkavállaló – Eat. 462/B. § (3) | 50 ezer forint/hó, részmunkaidő esetén annak időarányos része | nem szükséges igazolás |
| 55 év feletti munkavállaló – Eat. 462/B. § (3) | 50 ezer forint/hó, részmunkaidő esetén annak időarányos része | nem szükséges igazolás |
| szakképzettséget nem igénylő munkakörben foglalkoztatott munkavállaló (FEOR 9-es főcsoport) – Eat. 461. § | 50 ezer forint/hó, részmunkaidő esetén annak időarányos része | nem szükséges igazolás |
| 25 év alatti pályakezdő munkavállaló (legfeljebb 180 nap – biztosítási kötelezettséggel járó – munkaviszonnyal) – Eat. 462/B. § (2) | a foglalkoztatás első két évében 100 ezer forint/hó, részmunkaidő esetén annak időarányos része | adóhatóság |
| tartósan álláskereső személy (a foglalkoztatást megelőző 275 napon belül legalább 183 napig álláskeresőként nyilvántartott, beleértve a közfoglalkoztatás időtartamát) – Eat. 462/C. § | a foglalkoztatás első két évében 100 ezer forint/hó, a foglalkoztatás harmadik évében 50 ezer forint/hó, részmunkaidő esetén annak időarányos része | állami foglalkoztatási szerv |
| gyermekgondozási díj folyósítását követően, a gyermekgondozási segély, gyermekgondozást segítő ellátásban | a foglalkoztatás első két évében 100 ezer forint/hó, a foglalkoztatás harmadik évében | az ellátást folyósító egészségbiztosítási szerv, |

| | | |
|---|---|--|
| valamint, a gyermeknevelési támogatás (együtt: anyasági ellátás) folyósítása alatt, vagy azt követően foglalkoztatott személy – Eat. 462/D. § | 50 ezer forint/hó, részmunkaidő esetén annak időarányos része | társadalombiztosítási kifizetőhely, kincstár, vagy családtámogatási kifizetőhely |
|---|---|--|

c) A pénztár mentesített értéke

A házipénztárral való visszaélések kiküszöbölése érdekében 2017-től új fogalomként került bevezetésre a pénztár mentesített értéke. Mindaddig, amíg a pénztár értéke ezen érték alatt marad, annak változása nem befolyásolja az adóalapot. Amennyiben a pénztár értéke a pénztár mentesített értékét meghaladja, a Katv. 20. § (3) bekezdés c) pontja értelmében annak növekménye (illetve amennyiben a pénztár előző évi értéke a mentesített értéket nem haladja meg, a tárgyévi záró állomány mentesített értéket meghaladó része) növeli a kisvállalati adó alapját. A Katv. 20. § (4) bekezdés c) pontja értelmében, amennyiben a pénztár értéke a későbbi években ismét csökken, a kisvállalati adó összege a pénztár értékének csökkenésével mindaddig csökkenthető, amíg a pénztár mentesített értékét el nem éri.

A pénztár mentesített értéke:

- a tárgyévi összes bevétel 5 százaléka, de legalább 1 millió forint, vagy
- a kisvállalati adózásra 2016. december 31-ig áttért adózó esetében a 2016. év nyitó mérlegében, egyébként az adóalanyiság első évének nyitó mérlegében a pénztár kimutatott értéke, amennyiben ez az összeg a fenti összeget meghaladta.

d) A veszteségelhatárolás új szabályai

A kisvállalati adó alapja fő szabályként nem lehet kisebb a személyi jellegű kifizetések összegénél. A Katv. 20. § (3)–(5) bekezdése szerint megállapított negatív egyenleg elhatárolt veszteséget képez, amelynek összegével az adózó a következő adóévekben csökkentheti a Katv. 20. § (3)–(5) bekezdése szerint megállapított pozitív egyenleget. Az adó alanya elhatárolt veszteségként veheti figyelembe Katv. szerint meghatározott adóalanyiság időszaka előtt, a társasági adóalanyiság alatt keletkezett elhatárolt veszteséget is. Újdonság a kisvállalati adó 2017 előtt hatályos szabályozásához képest, hogy az elhatárolt veszteség felhasználására további korlátozás nem vonatkozik.

A veszteség levonhatósága a személyi jellegű kifizetésekből új beruházás esetén

Az új beruházások ösztönzése kiemelt szerepet kap a kisvállalati adó szabályozásában. Annak érdekében, hogy a Katv. 20. § (3)–(5) bekezdése szerinti tételeknek az új beruházások finanszírozása kapcsán keletkezett negatív egyenlege gyorsabban érvényesíthető legyen, a Katv. 20. § (7) bekezdése az új beruházás összegéig rugalmasabb szabályozást biztosít az általános veszteségelhatárolási szabályoknál.

Így az új beruházás összegéig a kisvállalati adózó a tárgyévi negatív egyenleggel, valamint a korábbi évek elhatárolt veszteségével a fő szabálytól eltérően a személyi jellegű kifizetések terhére is csökkentheti az adóalapját. Az adózó által a tárgyévi adóalap csökkentéseként felhasznált tárgyévi negatív egyenleg a későbbi években értelemszerűen nem vehető figyelembe elhatárolt veszteségként. Míg az elhatárolt veszteség kapcsán a fenti lehetőség a kisvállalati adó 2017. január 1-je előtt hatályos szabályozása alapján is elérhető volt, a tárgyévi negatív egyenleg személyi jellegű kifizetésekből való levonhatósága új elem a korábbi szabályozáshoz képest.

Új beruházás a kisvállalati adóalanyiság időszakában beszerzett, előállított, korábban még használatba nem vett tárgyi eszközökkel (beruházással), szellemi termékekkel, kísérleti fejlesztés aktivált értékével kapcsolatos adóévi kifizetések összege, függetlenül attól, hogy az érintett eszközöket rendeltetésszerűen használatba vették-e az adóévben.

Példa a tárgyévi új beruházás összegével történő korlátlan adóalap-csökkentésre:

Egy vállalkozás a következő, tárgyévi adóalapot érintő tranzakciókkal rendelkezik:

- a megelőző évi nyereségéből a tárgyévben 3 millió forint osztalékot fizet;
- 5 millió forint értékben beruházást valósít meg: korábban még használatba nem vett tárgyi eszközöket vásárol;
- tárgyévi személyi jellegű ráfordításainak összege 15 millió forint;
- az adóalapot befolyásoló más eseményre a tárgyévben nem kerül sor,
- a korábbi évek eredményéhez kötődően a tárgyévben 7 millió forint elhatárolt veszteség áll rendelkezésre.

A vállalkozás tárgyévi adóalapja főszabály szerint (az elhatárolt veszteség figyelembevétele nélkül) a tőkeműveletek és osztalékok egyenlegének személyi jellegű kifizetésekkel növelt összege, de legalább a személyi jellegű kifizetések összege, azaz:

| | |
|---|---------|
| (+) jóváhagyott fizetendő osztalék | 3 M Ft |
| (+) tőke kivonás | 0 M Ft |
| (-) tőke bevonás | 0 M Ft |
| (-) kapott osztalék | 0 M Ft |
| összesen | 3 M Ft |
| (+) személyi jellegű kifizetések | 15 M Ft |
| mindösszesen, de minimum a személyi jellegű kifizetések | 18 M Ft |

A vállalkozás azonban a rendelkezésre álló 7 millió forint elhatárolt veszteség összegéből

- egyrészt főszabály szerint 3 millió forinttal csökkentheti (lenullázhatja) a személyi jellegű kifizetéseken felüli tételek egyenlegét,
- másrészt az elhatárolt veszteség felhasználása során legfeljebb az 5 millió forintos új beruházás összegének erejéig a személyi jellegű kifizetések összegét is csökkentheti.

Így a vállalkozás mind a 7 millió forint elhatárolt veszteségét érvényesítheti az adóalap csökkentéseként, azaz tényleges tárgyévi adóalapja az új beruházásra tekintettel:

főszabály szerinti adóalap – (az elhatárolt veszteség (7 M Ft), de legfeljebb az új beruházás személyi jellegű kifizetéseken felüli tételek egyenlegével növelt összege (5+3=8 M Ft)) = 18 M Ft – 7 M Ft = 11 M Ft.

Példa az adóalap személyi jellegű kifizetéseken felüli tételeiből adódó negatív egyenlegnek a tárgyévi adóalap csökkentésére való felhasználására: Egy vállalkozás a következő, tárgyévi adóalapot érintő tranzakciókkal rendelkezik:

- egy leányvállalatától 3 millió forint osztalékot kap;
- tőkéjét a tulajdonos 2 millió forinttal megemeli annak érdekében, hogy az említett osztalékot és a cég egyéb forrásait felhasználva végrehajtsa egy 10 millió forint értékű beruházást;

- 10 millió forint értékben beruházást valósít meg: korábban még használatba nem vett tárgyi eszközöket vásárol;
- tárgyévi személyi jellegű ráfordításainak összege 25 millió forint;
- osztalékfizetésre, illetve az adóalapot befolyásoló más eseményre a tárgyévben nem kerül sor.

A vállalkozás tárgyévi adóalapja főszabály szerint a tőkeműveletek és osztalékok egyenlegének személyi jellegű kifizetésekkel növelt összege, de legalább a személyi jellegű kifizetések összege, azaz:

| | |
|---|---------|
| (+) jóváhagyott fizetendő osztalék | 0 M Ft |
| (+) tőke kivonás | 0 M Ft |
| (-) tőke bevonás | -2 M Ft |
| (-) kapott osztalék | -3 M Ft |
| összesen | -5 M Ft |
| (+) személyi jellegű kifizetések | 25 M Ft |
| mindösszesen, de minimum a személyi jellegű kifizetések | 25 M Ft |

A vállalkozás azonban a 10 millió forintos új beruházás összegének erejéig csökkentheti a tárgyévi adóalapját a személyi jellegű kifizetéseken felüli tételek negatív egyenlegével.

Így a vállalkozás tényleges tárgyévi adóalapja az új beruházásra tekintettel:

főszabály szerinti adóalap – (az új beruházás (10 M Ft) és a személyi jellegű kifizetéseken felüli tételek negatív egyenlege (5 M Ft) közül a kisebb érték) = 25 M Ft – 5 M Ft = 20 M Ft.

e) A kisvállalati adó bevallása

A kisvállalati adó éves elszámolású adó. Az adóalany a kisvállalati adó alapját és az adót adóévenként köteles megállapítani és az adóévet követő év május 31-ig bevallani. Ha az adóalanyiság év közben szűnik meg, a bevallást az adóalanyiság megszűnésének hónapját követő ötödik hónap utolsó napjáig kell benyújtani. Az adóalanyoknak a bevallási kötelezettségeiket a 'KIVA' jelű nyomtatványon kell teljesíteni.

A bevallás a beszámoló adatain alapul, ha azonban az adózó az adóévre vonatkozó beszámoló készítésére az adóévről készítendő bevallás határidejéig nem kötelezett, a fizetendő adót az adóév utolsó napjára készített könyvviteli zárlat alapján állapítja meg.

f) Az adóelőleg meghatározása

Az adózó az adóelőleg megállapítási, bevallási és fizetési kötelezettségének negyedévente, a tárgynegyedévet követő hónap 20-áig tesz eleget.

Az adóelőleg összege

- az adóelőleg-megállapítási időszakban az adóalany által fizetendő, a Katv. 20. § (2) bekezdése szerint meghatározott személyi jellegű kifizetések összege, csökkentve a kedvezményezett foglalkoztatott után érvényesíthető kedvezményvel, és
- az adóelőleg-megállapítási időszakban jóváhagyott fizetendő osztalék (ide nem értve a kisvállalati adóalanyiságot megelőző adóévek adózott eredménye és eredménytartaléka terhére a kisvállalati adóalanyiság időszakában jóváhagyásra kerülő osztalékot), csökkentve az adóelőleg-megállapítási időszakban bevételként elszámolt osztalék összegével

együttes összegének a 16 százaléka.

Ha az adóévre már megfizetett adóelőlegek összege meghaladja az adóévre megállapított adó összegét, a különbözetet az adóalany bevallásában, a bevallás beérkezésének napjától, de legkorábban a bevallás benyújtására előírt határidő napjától (esedékességtől) jogosult visszaigényelni.

3. Áttérés a kisvállalati adóra

a) Átmeneti szabályok a 2017 előtt is a kisvállalati adót választók számára

Annak érdekében, hogy az áttérés semmiképpen ne érintse kedvezőtlenül az adózókat, a Katv. 20. § (4) bekezdésének *d*) pontja 2017-ben egy adóalap-csökkentő tétel bevezetéséről rendelkezik. E csökkentő tétel a 2017. január 1-je előtti szabályok szerint érvényes és az új módszer szerint számított adóalap pozitív különbözete a 2017. január 1-je előtti időszakban, csökkentve az elsősorban az adókötelezettség elkerülésének megakadályozását célzó tételekkel. Ez a megoldás tehát visszamenőlegesen is biztosítja az új adóalap előnyeit a kisvállalati adózók számára.

Az adóalap-csökkentő tétel összegét a törvény a Katv. 2013. január 1-je és 2016. december 31-e között hatályos 20. § (4) bekezdés *e*) és *f*) pontjai szerint elszámolt csökkentésnek, a Katv. 2013. január 1-je és 2016. december 31-e között hatályos 20. § (5) bekezdés *e*) és *f*) pontja és 20. § (6)–(8) bekezdése szerint elszámolt növelés összegével csökkentett, a 2013–2016. adóévek pénzforgalmi szemléletű eredményével növelt pozitív összegeként határozza meg.

Bár a fenti csökkentő tétel számítása igen összetett lehet, a meghatározásához szükséges adatok az adóhatóság rendelkezésére állnak, így annak összegéről és levezetéséről az adóhatóság 2017. december 31-ig tájékoztatást küld az érintett adózóknak.

A Katv. 32. § (8) bekezdése kimondja, hogy a 2017 előtt jóváhagyott, de még be nem folyt vagy ki nem fizetett osztalék összege is növelje az adóalapot. A Katv. 32. § (9)–(10) bekezdése értelmében pedig a 2017 után jóváhagyott osztalék terhére 2016. december 31-ét megelőzően megfizetett osztalékelőlegekkel is korrigálni szükséges a jóváhagyott, illetve a kapott osztalék összegét.

b) Áttérés a kisvállalati adózásra a társasági adó alól

Az adóalap 2017-es átalakításának fontos hozadéka, hogy a kisvállalati adózásra való áttérés már nem igényel speciális adóalap-módosító tételeket.

A kisvállalati adó szerinti adóalanyiság a választás állami adóhatósághoz történő bejelentését követő hónap első napjával jön létre. A bejelentést az erre a célra rendszeresített (T203KV jelű) nyomtatványon, elektronikus úton lehet megtenni. A kisvállalati adóalanyiság keletkezése napjával önálló üzleti év kezdődik. A bejelentés, a megtételének napjától számított 30 napon belül az erre a célra rendszeresített (T203KV jelű) nyomtatványon, elektronikus úton visszavonható azzal, hogy a határidő elmulasztása esetén igazolási kérelem előterjesztésének nincs helye. A bejelentés visszavonása esetén a kisvállalati adóalanyiság nem jön létre. Nem jogszerű a bejelentés, ha a bejelentés napján az adózónak az állami adó- és vámhatóság által nyilvántartott, végrehajtható adó- és vámtartozása meghaladja az 1 millió forintot.

A társasági adó alanya a Tao. tv.-nek a jogutód nélküli megszűnésre irányadó rendelkezéseit alkalmazza. A kisvállalati adó hatálya alá való áttéréskor az adózó választása szerint nem alkalmazza a gyorsított értékcsökkenési leírással összefüggésben alkalmazandó korrekciós tételeket.

A Tao. tv. hatálya alól kikerülő adózóknak a megszűnésre tekintettel bevallást kell benyújtaniuk, amelyben 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 évi '71 jelű nyomtatványt. Azoknak az adózóknak, akik év közben térnek át a kisvállalati adó hatálya alá, az áttérés hónapját követő ötödik hónap utolsó napjáig kell benyújtaniuk a tárgyévi '71 jelű nyomtatványt.

Az adózó a bejelentés adóévére vonatkozó társasági adóbevallásában adóelőleget nem vall be és a bejelentést követő adóévre társasági adóelőleget nem fizet. Az adóhatóság a korábban bevallott adóelőleget hivatalból törli az adózó folyószámlájáról. Amennyiben az adóévre vonatkozó bejelentést az adózó jogszerűen nem tehetette 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 elveszítette –, 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 adóévet 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.
- A fejlesztési tartalék képzés címén 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 négy éven belül nem beruházási célra fordít, illetve a 4. adóév végéig nem használ fel.
- A jogdíjbevételekre 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 jogdíjbevételekre 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 4 éven belül a beruházást nem helyezi üzembe – kivéve, ha az üzembe helyezés elháríthatatlan külső ok miatti megrongálódás következtében maradt el –, vagy ha a tárgyi eszközt az üzembe helyezés adóévében vagy az azt követő 3 éven elidegeníti.

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

c) A kisvállalati adóalanyiság kezdete újonnan alakult vállalkozás esetén

Az adóévben újonnan alakuló adózó 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 azon a napon, amelyen az alapítását szabályozó jogszabály szerint létrejön,

feltéve, hogy a kisvállalati adó szerinti adóalanyiság választását a létesítő okirata közokiratba foglalásának, ellenjegyzésének, az első jognyilatkozat megtételének, illetve az alapítását szabályozó jogszabály szerinti létrejövetelének napjától számított 30 napon belül bejelenti az állami adóhatóságnak. A határidő elmulasztása esetén igazolási kérelem előterjesztésének nincs helye.

4. Kikerülés a kisvállalati adó hatálya alól

a) A kisvállalati adóalanyiság megszűnése

2017. január 1-jétől a létszámkorlátra vonatkozó szabály változására tekintettel az adóalanyiság akkor szűnik meg, ha a létszám 100 före nő. A kisvállalati adóalanyiság továbbá az alábbi okokra tekintettel is megszűnik

- az adóalanyiság választására jogosító bevételi értékhatár negyedév első napján történő meghaladása esetén, a túllépést megelőző nappal;
- a végelszámolás, a felszámolás, a kényszertörlési eljárás kezdő időpontját megelőző nappal;
- ha az adóalany végelszámolási vagy felszámolási eljárás nélkül szűnik meg, a megszűnés napjával;
- az adóalany egyesülését, szétválását megelőző nappal;
- az adóhatósági határozat jogerőre emelkedésének napját megelőző hónap utolsó napjával, ha az adóalany terhére az adó- vagy vámhatóság számla- vagy nyugaadási kötelezettség elmulasztásáért, be nem jelentett alkalmazott foglalkoztatásáért vagy igazolatlan eredetű áru forgalmazásáért jogerősen mulasztási bírságot, jövedéki bírságot állapított meg;
- az adóalany adószámának alkalmazását felfüggesztő vagy törölő határozat jogerőre emelkedésének hónapját megelőző hónap utolsó napjával;
- a naptári negyedév utolsó napjával, ha az adóalany az állami adó- és vámhatóságnál nyilvántartott, végrehajtható adó- és vámtartozása a naptári negyedév utolsó napján meghaladja az 1 millió forintot.

Az egyéni cégekre vonatkozó speciális szabály, hogy nem szűnik meg az egyéni cég adóalanyisága, ha a tag halála esetén özvegye, özvegy hiányában vagy annak egyetértésével örököse (örökösei), illetve a tag cselekvőképtelenségét vagy cselekvőképességének korlátozását kimondó bírósági határozat esetén a tag nevében és javára eljárva törvényes képviselője az egyéni cég tagjává válik, és a kisvállalati adó szerinti adóalanyiságot választja. Választását az ok bekövetkeztétől számított harminc napon belül jelenti be az adóhatóságnak.

Az adóalanyiség megszűnése napjával, mint mérlegfordulónappal önálló üzleti év végződik. Az adóalanyiség megszűnésétől számított 24 hónapban a kisvállalati adó szerinti adóalanyiség ismételen nem választható. A kiva-alanyiség időszakáról soron kívüli adóbevallást kell benyújtani, amelynek határideje az adóalanyiség megszűnést követő ötödik hónap utolsó napja.

b) Visszatérés a társasági adózásra a kisvállalati adó alól

A kisvállalati adó szerinti adóalanyiség azon adóév utolsó napjáig áll fenn, amely adóévben az adóalany az erre a célra rendszeresített nyomtatványon, elektronikus úton bejelenti az állami adóhatóságához, hogy adókötelezettségeit nem a kisvállalati adó szabályai szerint teljesíti. A bejelentést legkorábban az adóév december 1-jétől, legkésőbb az adóév december 20-áig lehet megtenni. A határidő elmulasztása esetén igazolási kérelem előterjesztésének nincs helye.

Annak elkerülése érdekében, hogy bizonyos jövedelmek se a kisvállalati adó, se a társasági adó alatt ne keletkezzessenek adókötelezettséget, a társasági adózásra való visszatérés során a törvény egy áttérési különbséget meghatározását írja elő.

Az áttérési különbséget összegének meghatározásához a kisvállalati adóalanyiség időszaka alatt keletkezett eredménytartalék összegét csökkenteni kell a kisvállalati adóalanyiség időszaka alatt bevételként elszámolt osztalék összegével, valamint a kisvállalati adóalanyiség időszaka alatt megszerzett, előállított immateriális jószág, tárgyi eszköz könyv szerinti értékével. (Ez tehát lényegében a kisvállalati adóalanyiség időszakában keletkezett, osztalékként ki nem vont számviteli eredmény nem beruházási célokra fordított része, csökkentve a kapott osztalékkal.)

Amennyiben a fenti áttérési különbséget pozitív, akkor az adózó a kisvállalati adóalanyiség megszűnésére tekintettel az eredménytartalékból ezzel az értékkel azonos összegű lekötött tartalékot képez. Az így keletkező lekötött tartalék felhasználásával és feloldásával összefüggésben – a társasági adóalanyiség időszaka alatt – a fejlesztési tartalékokra vonatkozó szabályokat kell alkalmazni, azzal, hogy a szóban forgó összeggel az adózás előtti eredmény nem csökkenthető, továbbá, hogy a nem beruházási célra történő feloldás esetén késedelmi pótlékot nem kell érvényesíteni. Amennyiben az áttérési különbséget negatív, annak abszolút értéke az elhatárolt veszteséget növeli.

A fentiek nyomán a fenti pozitív különbséget nyomán keletkező lekötött tartalékokra vonatkozó legfontosabb szabályok az alábbiak:

- Az adózó a fent meghatározott lekötött tartalékot a lekötése adóévet követő négy adóévben megvalósított beruházás bekerülési értékének megfelelően oldhatja fel. Az adózás előtti eredmény csökkentéseként elszámolt értékcsökkenési leírásnak kell tekinteni a tárgyi eszköz beszerzése, előállítása alapján felhasznált (feloldott) fejlesztési tartalék összegét azzal, hogy az értékcsökkenési leírás az adóév első napjától, illetve a tárgyi eszköz üzembe helyezésének napjától - a bekerülési értékre vetített kulccsal számítva - folytatható.
- Az adózó a fent meghatározott lekötött tartalékot nem használhatja fel a nem pénzügyi vagyoni hozzájárulásként, a térítés nélkül átvett eszköz címen, valamint az olyan tárgyi eszközzel kapcsolatban elszámolt beruházásra, amely tárgyi eszközre nem számolható el vagy nem szabad elszámolni terv szerinti értékcsökkenést, kivéve a műemlék-, illetve a helyi egyedi védelem alatt álló épületet, építményt.
- Az adózó a fent meghatározott lekötött tartaléknak a lekötése adóévet követő negyedik adóév végéig beruházásra fel nem használt része után a Tao. tv. 19. §-ának a lekötés adóévében hatályos rendelkezései szerint az adót a negyedik adóévet követő adóév első hónapja utolsó napjáig megállapítja, és megfizeti. Az adózó a fent meghatározott lekötött tartalékot

megvalósított beruházás hiányában korábban is feloldhatja, ha az adót a feloldott rész után az említett mértékkel megállapítja, és a feloldást követő 30 napon belül megfizeti. Az adózót a Tao. tv.-ben a fejlesztési tartalék vonatkozásában meghatározott késedelmi pótlék a Katv.-ben meghatározott szabályok értelmében ebben az esetben sem terheli.

A kisvállalati adó hatálya alól a társasági adó hatálya alá visszatérő vállalkozásokra vonatkozó további szabályok:

- Mivel a kisvállalati adóalanyiság időszaka alatt megszerzett, előállított immateriális jószág, tárgyi eszköz értéke a fenti áttérési különbözet értékét csökkenti, annak alapján az adózó az adóalanyiság megszűnése után a társasági adó alapjánál további értékcsökkenési leírást nem érvényesíthet.
- A kisvállalati adóalanyiság előtt megszerzett immateriális jószág, tárgyi eszköz (ideértve a beruházást is) számított nyilvántartási értéke a Katv. szerinti adóalanyiságot megelőző utolsó adóévben meghatározott Tao. tv. 4. § 31/a. pontja szerinti számított nyilvántartási érték, csökkentve a kisvállalati adóalanyiság időszakában elszámolt számviteli értékcsökkenés összegével.
- Ha a kisvállalati adóalanyiság időszakában bevont tőke a társasági adózás időszakában kivonásra kerül, annak összegével növelni szükséges a társasági adó alapját.
- A kisvállalati adóalanyiság időszaka alatt keletkezett elhatárolt veszteségnek a kisvállalati adóalanyiság időszakában az adóalap csökkentéseként fel nem használt részét a kisvállalati adóalanyiság megszűnését követően a társasági adó alanya – a keletkezést követő 5 adóéven belül – elhatárolt veszteségként figyelembe veheti.
- Az olyan társasági adókedvezmények tekintetében, amelyeket az adózó a Tao. tv. rendelkezései szerint meghatározott számú adóévben vehet igénybe, a kisvállalati alanyiság időszakában lezárt adóévet is figyelembe kell venni.

Abban az esetben, ha a kisvállalati adó alanyának megszűnik az adóalanyiséga, 60 napon belül köteles az esedékességi időre eső összeg feltüntetésével a kisvállalati adó adóalanyiséga megszűnését követő naptól az adóévet követő hatodik hónap utolsó napjáig számított időszak valamennyi teljes naptári negyedévére társasági adóelőleget bevallani és egyenlő részletekben a negyedév utolsó hónapjának 10. napjáig megfizetni.

A háromhavonta esedékes társasági adóelőleg mértéke 2017-től negyedére csökken, annak összege

- a kisvállalati adóalanyiság megszűnésének adóévében elszámolt bevétel 0,25 százaléka, ha az adóév időtartama 12 hónap volt,
- a kisvállalati adóalanyiság megszűnésének adóévében elszámolt bevételnek a működés naptári napjai alapján 12 hónapra számított összegének 0,25 százaléka minden más esetben.

[Nemzetgazdasági Minisztérium 22016/2016., Nemzeti Adó- és Vámhivatal 2216933327/2016.]