

A kisvállalati adó szabályozása 2021-től

Tartalom

1.	Bevezetés.....	2
2.	A kisvállalati adó.....	2
	a) Az adónem koncepciója.....	2
	b) Kinek érdemes a kisvállalati adót választania?	2
	c) A kisvállalati adó választására jogosultak köre	3
	d) Mely feltételeket szükséges vizsgálni a fentiek alapján?.....	3
3.	A kisvállalati adókötelezettség meghatározása	4
	a) Az adó alapja és mértéke	4
	b) Személyi jellegű kifizetések (minimum adóalap).....	5
	<i>A Szochó. tv. kedvezményezett munkavállalói a kisvállalati adóban.....</i>	<i>6</i>
	c) A pénztár mentesített értéke	8
	d) A szokásos piaci ártól eltérő ellenérték megállapításakor alkalmazandó szabályok	8
	e) A kettős adóztatás elkerülésére vonatkozó szabályok	9
	f) A veszteségelhatárolás szabályai.....	9
	<i>A veszteség levonhatósága a személyi jellegű kifizetésekből új beruházás esetén</i>	<i>9</i>
	g) A kisvállalati adó bevallása	11
	h) Az adóelőleg meghatározása	11
4.	Áttérés a kisvállalati adóra	12
	a) Áttérés a kisvállalati adózásra a társasági adó alól.....	12
	b) A kisvállalati adóalanyiség kezdete a tevékenységét év közben kezdő vállalkozás esetén.....	13
5.	Kikerülés a kisvállalati adó hatálya alól	14
	a) A kisvállalati adóalanyiség megszűnése.....	14
	b) Áttérés a társasági adózásra a kisvállalati adó alól.....	15
	a. Az áttérési különbözet megállapítása	15
	b. Az áttérési különbözetre vonatkozó adózási szabályok.....	17
	c. A kisvállalati adó hatálya alól a társasági adó hatálya alá áttérő vállalkozásokra vonatkozó további szabályok:	18

1. Bevezetés

Ön az információs füzetben a kisvállalati adózásra vonatkozó legfontosabb szabályokat találja, melyek segítséget nyújtanak a kisvállalati adózás kapcsán felmerülő kérdések megválaszolásában.

Az információs füzet ismerteti a kisvállalati adózás választásának és megszűnésének feltételeit, az adókötelezettség meghatározásának szabályait, ezen belül részletezve a személyi jellegű kifizetésekre, a pénztár mentesített értékének megállapítására vonatkozó előírásokat. A veszteségelhatárolás számítását példák mutatják be. Az információs füzet tartalmazza a kisvállalati adó bevallására vonatkozó legfontosabb szabályokat is, melyen belül ismerteti a benyújtandó nyomtatványokat, és a bevallásra vonatkozó határidőket. Összefoglaljuk a kisvállalati adóra vonatkozó áttérésre, és a kisvállalati adóról társasági adózásra történő visszatérésre vonatkozó fontosabb tudnivalókat.

2. A kisvállalati adó

a) Az adónem koncepciója

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 2021. január 1-jétől az adóalap 11%-a. Az adó alapja a személyi jellegű kifizetéseknél a tőke és osztalékműveletek egyenlegével növelt összege, módosítva néhány további tétellel. 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. Felhívjuk a figyelmet azonban arra, hogy kisvállalati adó alanyai részéről nincs szakképzési hozzájárulási fizetési kötelezettség, így részükről a kötelezettség gyakorlati képzéssel történő teljesítése sem értelmezhető. Ennek következtében a kisvállalati adóalanyok nem tarthatnak igényt a szakképzési hozzájárulási kötelezettséggel összefüggő normatív csökkentő tétel (vagy annak egy része) visszaigénylésére.

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.

A fentiekben meghatározott személy az adóévre akkor választhatja a kisvállalati adó szerinti adózást, ha

- az átlagos statisztikai állományi létszáma az adóévet megelőző adóévben (azaz abban az adóévben, amely a kisvállalati adóalanyiság alkalmazásának első adóévet megelőzi)¹ várhatóan nem haladja meg az 50 főt;
- az adóévet megelőző adóévben elszámolandó bevétele várhatóan nem haladja meg a 3 milliárd forintot, 12 hónapnál rövidebb adóév esetén a 3 milliárd forint időarányos részét;
- az adóévet megelőző két naptári évben adószámát az állami adó- és vámhatóság véglegesen (jogerősen) nem törölte;
- üzleti évének mérlegforduló napja december 31.;
- az adóévet megelőző adóévről készítendő beszámolójában a mérlegfőösszege várhatóan nem haladja meg a 3 milliárd forintot;
- ellenőrzött külföldi társasággal² az adóévet megelőző adóévben nem rendelkezik;
- az az összeg, amellyel az adózó vállalkozási tevékenysége érdekében felmerült, Tao. tv. szerinti finanszírozási költségei³ meghaladják az adózó adóköteles kamatbevételeit és a gazdasági értelemben azzal egyenértékűnek tekintendő adóköteles bevételeit, az adóévet megelőző adóévben várhatóan nem haladja meg a 939 810 000 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) Mely feltételeket szükséges vizsgálni a fentiek alapján?

A fentiek alapján a kisvállalati adóra való áttérés kapcsán a következőket kell vizsgálni:

- a) az adózó működési formája alapján jogosult-e az adónem választására?

¹ Például, ha az adózó 2021. január 1-jétől kíván áttérni a kivára, akkor a 2020. adóévet kell vizsgálnia.

² Lásd a társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (a továbbiakban: Tao. tv.) 4. § 11. pontjában.

³ Lásd a Tao. tv.4. § 50. pontjában.

- 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 bevételeivel együtt), továbbá a mérlegfőösszeg várhatóan nem haladja meg a 3 milliárd forintot?
- d) az adóévet megelőző két naptári évben adószámát az állami adó- és vámhatóság véglegesen (jogerősen) nem törölte?
- e) naptári éves az adózó?
- f) rendelkezik-e ellenőrzött külföldi társasággal?
- g) a nettó finanszírozási költségei meghaladják-e a 939 810 000 forintos értékhatárt?

Ha ezen kérdésekre megerősítő (illetve az f) és g) pontok esetén nemleges) válasz adható, akkor

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

Az újonnan létrejövő adóalanyoknál e feltételek közül értelemszerűen az a), e), f) pontokban foglalt feltételeknek kell megfelelni.

3. A kisvállalati adókötelezettség meghatározása

a) Az adó alapja és mértéke

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 biztosítják az adóalap védelmét, a jövedelem kétszeres adóztatásának elkerülését, illetve az elhatárolt veszteség felhasználhatóságát az adóalapban.

Az adó mértéke 2021. január 1-jétől 11%.

Az adó alapját főszabály szerint növelő és csökkentő tételeket⁴ az alábbi táblázat foglalja össze:

Az adóalapot növeli	Az adóalapot csökkenti
a tőke kivonás (különösen a jegyzett tőke leszállítás) cégbírósági bejegyzésére tekintettel az adóévben a saját tőke csökkenéseként elszámolt összeg,	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, a külföldön megfizetett (fizetendő) adó összegével csökkentett bevétel összege, feltéve, hogy annak összegét az osztalékot megállapító társaság (ideértve a kezelt vagyont) nem számolja el az adózás előtti eredmény terhére ráfordításként,
a pénztár értékének tárgyévi növekménye, de legfeljebb a pénztár tárgyévi mérlegben	a pénztár értékének tárgyévi csökkenése, de legfeljebb a pénztár előző évi mérlegben

⁴ Katv. 20. § (3)-(5)

kimutatott értékének a mentesített értéket meghaladó része (ld. a pénztár mentesített értékéről szóló pontot),	kimutatott értékének a mentesített értéket meghaladó része; a kisvállalati adóalanyiség megszűnésének adóévében a pénztár előző évi mérlegben kimutatott értékének és mentesített értékének pozitív különbözete (ld. a pénztár mentesített értékéről szóló pontot),
a Tao. tv. 3. számú melléklet A) részében meghatározott, a nem a vállalkozási tevékenység érdekében felmerülő egyes költségek, ráfordítások,	
az adóalanyiség 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 magánszemélynek nem minősülő belföldi személlyel szemben fennálló követelését engedi el, amellyel kapcsolt vállalkozási viszonyban nem áll.	

A fentiekben túl az adóalapot módosítani kell (lehet) az alábbi esetekben is:

- ha az adózó a szokásos piaci ártól eltérő ellenértéket állapít meg a kapcsolt vállalkozásával kötött szerződésében;
- elhatárolt veszteség fennállása esetén;
- külföldön adóztatható jövedelem esetén.

Az ezekre vonatkozó részletes szabályokat a d), e) és f) pontokban ismertetjük.

b) Személyi jellegű kifizetések (minimum adóalap)

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

Nem képezi az adó alapját a kedvezményezett foglalkoztatott után érvényesíthető kedvezmény éves összege.

Személyi jellegű kifizetésnek azon személyi jellegű ráfordítás minősül, amely a *társadalombiztosítás ellátásaira jogosultakról, valamint ezen ellátások fedezetéről szóló 2019. évi CXXII. törvény* (a továbbiakban: Tbj.) szerint járulékalapot képez az adóévben⁵. A tag esetében személyi jellegű kifizetesként (járulékalapot képező összes jövedelemként) a minimálbér 112,5%-át kell figyelembe venni, ha a tagra jutó személyi jellegű ráfordítás ennél alacsonyabb.

A személyi jellegű kifizetések köre (a minimum adóalap részeként) magában foglalja a *szociális hozzájárulási adóról szóló 2018. évi LII. törvény* (a továbbiakban: Szoch. tv.) 1. § (4) bekezdés a)

⁵ Katv. 20. § (2)-(2b) bekezdés

pontja szerinti béren kívüli juttatásokat és a Szcho. tv. 1. § (4) bekezdés b) pontja szerinti béren kívüli juttatásnak nem minősülő egyes meghatározott juttatásokat.

Járulékalapot képező jövedelem a hatályos szabályok szerint⁶

- az Szja tv. szerint összevont adóalapba tartozó önálló és nem önálló tevékenységből származó bevételből az adóelőleg-alap számításnál figyelembe vett jövedelem,
- a munkavállalói érdekképviseletet ellátó szervezet részére levont (befizetett) tagdíj,
- a szakképzési munkaszerződés alapján ténylegesen kifizetett pénzbeli juttatás,
- a felszolgálati díj,
- az ösztöndíjas foglalkoztatási jogviszony alapján fizetett ösztöndíj,
- az előzőektől eltérően, ha nemzetközi szerződés alapján Magyarországnak nem áll fenn adóztatási joga, vagy kettős adózást kizáró egyezmény hiányában adóelőleg megállapítási kötelezettség nem keletkezik,
 - az alapbér, de legalább a tárgyévet megelőző év július hónapjára a Központi Statisztikai Hivatal által a teljes munkaidőben alkalmazásban állók tekintetében közzétett nemzetgazdasági szintű bruttó átlagkereset, vagy
 - a tevékenység ellenértékeként a tárgy hónapban megszerzett - munkaviszony esetében a tárgyhónapra elszámolt - jövedelem, ha az nem éri el az alapbért vagy a tárgyévet megelőző év július hónapjára a Központi Statisztikai Hivatal által a teljes munkaidőben alkalmazásban állók tekintetében közzétett nemzetgazdasági szintű bruttó átlagkeresetet.

A fentiek alkalmazásában minimálbér a Tbj. 4. § 14. pont 14.2. 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. 39. §-a szerinti járulékalap utáni járulékfizetési kötelezettsége.

Minimálbér⁷ a biztosított egyéni és társas vállalkozó járulékfizetéséről szóló rendelkezések alkalmazásában a tárgyhónap első napján, a teljes munkaidőre érvényes garantált bérminimum havi összege.

Amennyiben a munkavállaló tényleges jövedelme (bruttó munkabére) nem éri el a járulékfizetési alsó határt (mely a Tbj. 27. § (2) bekezdése szerint havonta legalább a minimálbér 30 százaléka), a munkáltató köteles megfizetni a tényleges bér és a minimálbér 30 százaléka közötti különbözetre eső járulékkötelezettséget. Kisvállalati adózó esetében azonban a kiva alapjánál a tényleges jövedelem összegét kell alapul venni, a járulékfizetési alsó határt figyelmen kívül kell hagyni. (bővebb információ a NAV honlapján a 2020/9. Adózási kérdésben olvasható).

A Szcho. tv. kedvezményezett munkavállalói a kisvállalati adóban

A kedvezményezett foglalkoztatott fogalma a Szcho. tv. rendelkezéseivel összhangban kerül meghatározásra. A Szcho. tv. szerint kedvezményre jogosult munkavállalók nagy része (a Katv. szerint kedvezményezett foglalkoztatottak) után a kisvállalati adóban is adóalap-csökkentő tétel érvényesíthető. Az egyes kedvezmények főbb paramétereit az alábbi táblázat foglalja össze a 2019. január 1-jétől hatályos rendelkezések alapján:

⁶ Tbj. 27. §

⁷ Tbj. 4. § 14. pont 14.2. alpont

Kedvezményezett munkavállaló	Adóalap-kedvezmény összege	Igazolás kiállítója
szakképzettséget nem igénylő és mezőgazdasági munkakörben foglalkoztatott munkavállaló – Szocho. tv. 10. §	személyenként a bruttó munkabér havi összege, de havonta legfeljebb a minimálbér 50 százaléka	nem szükséges igazolás
munkaerőpiacra lépő személy – Szocho. tv. 11. §	a foglalkoztatás első két évében személyenként a bruttó munkabér havi összege, de havonta legfeljebb a minimálbér; a foglalkoztatás harmadik évében személyenként a bruttó munkabér havi összege, de havonta legfeljebb a minimálbér 50 százaléka	adóhatóság
három vagy több gyermeket nevelő munkaerőpiacra lépő nő – Szocho. tv. 12. §	a foglalkoztatás első három évében személyenként a bruttó munkabér havi összege, de havonta legfeljebb a minimálbér; a foglalkoztatás negyedik és ötödik évében személyenként a minimálbér 50 százaléka	adóhatóság és családtámogatási feladatokat ellátó hatóság
megváltozott munkaképességű személy – Szocho. tv. 13. § (1) bekezdés a) és c) pontja (a Katv. alkalmazásában foglalkoztatott alatt érteni kell a tagot is)	személyenként a foglalkoztatott után megállapított Szocho. tv. szerinti adóalap, de havonta legfeljebb a minimálbér kétszerese	a rehabilitációs hatóság komplex minősítésről szóló igazolása vagy a megváltozott munkaképességű személyek ellátásainak folyósítását igazoló határozat megléte
doktori (PhD) vagy ennél magasabb tudományos fokozattal, vagy tudományos címmel rendelkező kutató, fejlesztő munkavállaló – Szocho. tv. 15. § (1) bekezdés a) pontja	személyenként a bruttó munkabér havi összege, de havonta legfeljebb 500 ezer forint	nem szükséges igazolás
a nemzeti felsőoktatásról szóló törvény szerint doktori képzésben részt vevő hallgató vagy doktorjelölt munkavállaló – Szocho. tv. 15. § (1) bekezdés b) pontja	személyenként a bruttó munkabér havi összege, de havonta legfeljebb 100 ezer forint	nem szükséges igazolás
kutató-fejlesztő munkavállaló – Szocho. tv. 16. §	személyenként havonta a kutatás-fejlesztési tevékenység közvetlen költségeként elszámolt bérköltség 50 százaléka	nem szükséges igazolás

Figyelem! A Katv. 2018. december 31-ig hatályos kedvezményezett foglalkoztatott fogalma és a hozzá kapcsolódó kedvezményezett foglalkoztatott munkabére után érvényesíthető kedvezmények egy része a Szocho. tv. átmeneti rendelkezésére tekintettel 2021-ben is alkalmazható, amennyiben az adózó 2018. december 31-én a kedvezményt érvényesítette és a 2018. december 31-én hatályos rendelkezések szerint az érvényesítésre nyitva álló időszak még nem telt el. Fontos, hogy ha a kifizető az ugyanazzal a természetes személlyel fennálló munkaviszonyára az átmeneti rendelkezés és a 2019-től hatályba lépő

rendelkezések alapján is jogosult lenne adókedvezményre, akkor az említett munkaviszonyra a kifizető a választása szerint csak egy adókedvezményt érvényesíthet.

A leírtaknak megfelelően, az átmeneti szabály alapján érvényesíthető adóalap-csökkentő tételeket az alábbi táblázatban foglaltuk össze. Fontos szabály, hogy az igénybe vett kedvezmény nem haladhatja meg a kedvezményezett foglalkoztatott bruttó bérét.

Kedvezményezett munkavállaló	Adóalap-kedvezmény összege	Igazolás kiállítója
tartósan álláskereső személy (a foglalkoztatást megelőző 275 napon belül legalább 183 napig álláskeresőként nyilvántartott, beleértve a közfoglalkoztatás időtartamát) – Eat. 462/C. §	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 valamint, a gyermeknevelési támogatás (együtt: anyasági ellátás) folyósítása alatt, vagy azt követően foglalkoztatott személy – Eat. 462/D. §	a foglalkoztatás harmadik évében 50 ezer forint/hó, részmunkaidő esetén annak időarányos része	az ellátást folyósító egészségbiztosítási szerv, társadalombiztosítási kifizetőhely, kincstár, vagy családtámogatási kifizetőhely

c) A pénztár mentesített értéke

A pénztár mentesített értéke⁸: a tárgyévi összes bevétel 5 százaléka, de legalább 1 millió forint vagy az adóalanyiség első évének nyitó mérlegében a pénztár kimutatott értéke; a kisvállalati adózásra 2016. december 31-ig áttért adózónál a tárgyévi összes bevétel 5 százaléka, de legalább 1 millió forint vagy a 2017. év nyitó mérlegében a pénztár kimutatott értéke. Az említett három mutatóérték közül a legmagasabb összeget kell a pénztár mentesített értékeként figyelembe venni.

Mindaddig, amíg a pénztár értéke a pénztár mentesített értéke alatt marad, annak változása nem befolyásolja az adóalapot. Ha a pénztár értéke a pénztár mentesített értékét meghaladja, akkor 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. Ha 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.

d) A szokásos piaci ártól eltérő ellenérték megállapításakor alkalmazandó szabályok

Amennyiben az adózó kapcsolt vállalkozásával kötött szerződésében, megállapodásában olyan ellenértéket (ügyleti értéket) határoz meg, amely nem felel meg a szokásos piaci áraknak, 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. 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.

⁸ Katv. 2. § 23. pont

e) A kettős adóztatás elkerülésére vonatkozó szabályok⁹

- Külföldön adóztatható, a Katv. 20. § (4) bekezdés *b)* pontja szerinti osztaléknak nem minősülő jövedelem esetén:
 - Ha nemzetközi szerződés a jövedelem belföldi adózás alóli mentesítéséről rendelkezik, akkor a személyi jellegű kifizetéseken felüli módosító tételek egyenlegét csökkenti a külföldön adóztatható jövedelem külföldön megfizetett (fizetendő) adóval csökkentett része.
 - Ha a jövedelem nem tartozik nemzetközi szerződés hatálya alá vagy a nemzetközi szerződés az adó beszámításáról rendelkezik, akkor a személyi jellegű kifizetéseken felüli módosító tételek egyenlegét csökkenti a külföldön megfizetett (fizetendő) adó mértékének és a kisvállalati adó 11 %-os mértékének hányadosával számított jövedelem, de legfeljebb a külföldön adóztatható jövedelem külföldön megfizetett adóval csökkenthető része.
- A személyi jellegű kifizetéseken felüli módosító tételek egyenlegét az adózó külföldi telephelyének betudható jövedelem külföldön megfizetett (fizetendő) adóval csökkentett része csökkenti.
- A külföldön adóztatható jövedelem megállapításánál figyelembe kell venni az e bevétel megszerzéséhez közvetlenül hozzárendelhető költségeket, ráfordításokat, kisvállalati adóalap megállapításakor alkalmazandó módosító tételket. A külföldről származó árbevétel és bevétel összegének az összes árbevétel és bevétel összegéhez viszonyított arányában kell megosztani a külföldről származó jövedelem megszerzéséhez közvetlenül hozzá nem rendelhető – de nem a kizárólag belföldről származó jövedelemmel összefüggésben felmerült – költségeket, ráfordításokat, és az adóalap-módosító tételket.
- Nem minősül személyi jellegű kifizetésnek¹⁰ a nemzetközi szerződés alapján külföldön adóztatható kifizetés.

f) A veszteségelhatárolás 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 összege a következő adóévekben csökkenti a Katv. 20. § (3)–(5) bekezdése szerint megállapított pozitív egyenleget.

Az adó alanya elhatárolt veszteséggként veheti figyelembe a Katv. szerint meghatározott adóalanyiság időszaka előtt, a társasági adóalanyiság alatt keletkezett negatív társasági adóalapnak azt a részét is, amelyet a társasági adóalap vagy a kisvállalati adóalap meghatározásakor csökkentésként még nem vett figyelembe, továbbá a 2017. adóévet megelőző adóévekben keletkezett negatív korrigált pénzforgalmi szemléletű eredménynek azt a részét, amelyet a kisvállalati adóalap meghatározásakor csökkentésként még nem vett figyelembe.

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

⁹ Katv. 24. § (1)–(4) bekezdés

¹⁰ Katv. 20. § (2)–(2b) bekezdés

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 a tárgyévi és a következő adóévek adóalapját. Az adózó által a tárgyévi adóalap csökkentéseként felhasznált tárgyévi negatív egyenleg a későbbi években értelemszerűen nem vehető figyelembe elhatárolt veszteségként.

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 tárgyévi évben 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 tárgyévi évben nem kerül sor,
- a korábbi évek eredményéhez kötődően a tárgyévi évben 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
(+) tőkekivonás	0 M Ft
(-) tőkebevonás	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, amelynek összege jelen esetben (5+3=8 M Ft)], így az adóalap:

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.

g) 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.

h) 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 személyi jellegű kifizetések összege, 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, a külföldön megfizetett (fizetendő) adó összegét nem tartalmazó osztalék összegével, feltéve, hogy annak összegét az osztalékot megállapító társaság (ideértve a kezelt vagyont) nem számolja el az adózás előtti eredmény terhére ráfordításként

együttes összegének a 11 százaléká.

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.

4. Áttérés a kisvállalati adóra

a) Áttérés a kisvállalati adózásra a társasági adó alól

A kisvállalati adózásra való áttérés nem igényel speciális adóalap-módosító tételeket.

A kisvállalati adó szerinti adóalanyiság a választás állami adó- és vámhatóságához történő bejelentését követő hónap első napjával jön létre. A bejelentést az erre a célra rendszeresített ('T201, 'T201T jelű) nyomtatványon, elektronikus úton lehet megtenni. A kisvállalati adóalanyiság keletkezése napjával önálló üzleti év kezdődik. Az üzleti év kezdetét megelőző nappal, mint mérlegfordulónappal üzleti év zárul, mely üzleti évről az adóalanynak a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: Szt.) általános szabályai szerint beszámolót kell készítenie, és az elkészített beszámolót letétbe kell helyezni, közzé kell tennie. A bejelentés a megtételének napjától számított 30 napon belül az erre a célra rendszeresített ('T201, 'T201T 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 nettó módon számított adótartozása 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 leírással¹¹ 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

¹¹ Katv. 28. § (5)

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 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 „figyelési időszakban” 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 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 ötödik 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 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 évben elidegeníti.

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

b) A kisvállalati adóalanyiság kezdete a tevékenységét év közben kezdő vállalkozás esetén

A tevékenységét év közben kezdő vállalkozás adóalanyisága

- a létesítő okirata közokiratba foglalásának, ellenjegyzésének napján kezdődik, ha vállalkozási tevékenységét a cégnyilvántartásba történő bejegyzése előtt megkezdheti,

- az első jognyilatkozat megtételének napján kezdődik, ha belföldi illetősége az üzletvezetés helyére tekintettel keletkezik,
- más esetben az állami adó- és vámhatósághoz történő bejelentkezése napjával kezdődik.

A tevékenységét év közben kezdő vállalkozás bejelentését az állami adó- és vámhatósághoz való bejelentkezéssel egyidejűleg teljesíti az alábbiak szerint.

A tevékenységét év közben kezdő, cégbejegyzésre nem kötelezett adóalany (így az ügyvédi irodának, szabadalmi ügyvivő irodának és külföldi vállalkozónak) a kisvállalati adó szerinti adóalanyiság választására irányuló bejelentését az állami adó- és vámhatósághoz való bejelentkezéssel egyidejűleg, a 'T201 jelű nyomtatványon kell teljesítenie.

A tevékenységét év közben kezdő, cégbejegyzésre kötelezett vállalkozásnak az adóalanyiság választására vonatkozó nyilatkozatát a cégbejegyzési kérelmén kell megtennie. Amennyiben a tevékenységét év közben kezdő vállalkozás az állami adó- és vámhatósághoz való bejelentkezéssel egyidejűleg nem nyilatkozik a kisvállalati adóalanyiság választásáról, a Katv. 19. § (1) bekezdése alapján lehetősége van a 'T201T jelű nyomtatványon az adóalanyiság év közben történő választására. Ebben az esetben az adóalanyiság a választás állami adó- és vámhatósághoz történő bejelentését követő hónap első napjával jön létre.

5. Kikerülés a kisvállalati adó hatálya alól

a) A kisvállalati adóalanyiság megszűnése

A létszám- és bevételi korlátokra vonatkozó szabály változására tekintettel az adóalanyiság akkor szűnik meg, ha a létszám meghaladja a 100 főt, vagy a bevétel meghaladja a 6 milliárd forintot. A bevételi értékhatár számítása során a kapcsolt vállalkozások adatait nem kell figyelembe venni. A kisvállalati adóalanyiság továbbá az alábbi okokra tekintettel is megszűnik:

- 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 véglegessé válásának napját megelőző hónap utolsó napjával, ha az adóalany terhére az adó- vagy vámhatóság számla- vagy nyugtaadási kötelezettség elmulasztásáért, be nem jelentett alkalmazott foglalkoztatásáért vagy igazolatlan eredetű áru forgalmazásáért jogerősen mulasztási bírságot, jövedéki bírságot állapított meg;
- az adóalany adószámának alkalmazását törölő határozat véglegessé válásának hónapját megelőző hónap utolsó napjával;
- az adóalanyiság megszűnéséről rendelkező határozat véglegessé válásának napját magában foglaló negyedév utolsó napjával, ha az adóalany állami adó- és vámhatóságnál nyilvántartott, végrehajtható, nettó módon számított adó tartozása a naptári év utolsó napján meghaladja az 1 millió forintot, azzal, hogy az állami adóhatóság visszavonja az adóalanyiság megszűnéséről rendelkező határozatát, ha az adóalany az adó tartozását az adóalanyiság megszűnéséről rendelkező határozat véglegessé válásáig megfizeti;
- a Tao. tv. szerinti kedvezményezett eszközátruházás vagy kedvezményezett részesedéscsere esetén az eszközátruházás vagy részesedéscsere napját megelőző napon;
- az üzleti év mérlegfordulónapjának megváltoztatása esetén a választott mérlegfordulónappal;

- ha az adózó ellenőrzött külföldi társasággal rendelkezik, annak az adóévnek az első napját megelőző nappal, amely adóévben a külföldi vállalkozónak nem minősülő külföldi személy vagy külföldi telephely ellenőrzött külföldi társaságnak minősül;
- ha az az összeg, amellyel az adózó vállalkozási tevékenysége érdekében felmerült finanszírozási költségei meghaladják az adózó adóköteles kamatbevételeit és a gazdasági értelemben azzal egyenértékűnek tekintendő, adóköteles bevételeit az adóévben várhatóan meghaladja a 939.810.000 forintot, az adóév első napját megelőző nappal.

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 adóalanyiság megszűnése napjával, mint mérlegfordulónappal önálló üzleti év zárul. Az üzleti évről az adóalany az Szt. általános szabályai szerint beszámolót kell készítenie, és az elkészített beszámolót letétbe kell helyeznie, közzé kell tennie. Az adóalanyiság megszűnésétől számított 24 hónapban a kisvállalati adó szerinti adóalanyiság ismételen nem választható. A kiva-alanyiság időszakáról soron kívüli adóbevallást kell benyújtani, amelynek határideje az adóalanyiság megszűnését követő ötödik hónap utolsó napja.

b) Áttérés a társasági adózásra a kisvállalati adó alól

A kisvállalati adó szerinti adóalanyiság azon adóév utolsó napjáig áll fenn, amely adóévben az adóalany az erre a célra rendszeresített nyomtatványon, elektronikus úton bejelenti az állami adó- és vámhatóságához, 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.

A társasági adózásra való áttérés során a törvény előírja az ún. áttérési különbözet meghatározását, mely általánosságban azt a kisvállalati adóalanyiság időszaka alatt megtermelt értéket jelenti, mely után kisvállalati adót nem kellett fizetni, és az áttérést követően társasági adókötelezettséget sem keletkeztetne. Az áttérési különbözet után – meghatározott szabályok szerint – adózni kell.

a. Az áttérési különbözet megállapítása

Figyelem! A 2020. adóévi szabályokhoz képest a társasági adózásra való áttérés során az ún. áttérési különbözet összegének meghatározása az alábbiak szerint változott!

Az adózónak a kisvállalati adóalanyiság megszűnésére tekintettel - az áttérési különbözet összegének meghatározásához - meg kell állapítania azon nyereség, veszteség (adózás előtti eredmény) összegét, amely a kisvállalati adóalanyiság időszakához kapcsolódik, és amelyre a kisvállalati adózás hatálya alatt a Katv. 20. § (3) bekezdés a) és b) pontja alapján adófizetési kötelezettség nem vonatkozott.

Az előzőek szerint megállapított összeget csökkenti:

a) a kisvállalati adóalanyiság időszaka alatt megszerzett, előállított immateriális jószágnak, tárgyi eszköznek a kisvállalati adóalanyiság megszűnése időpontjában fennálló könyv szerinti értéke és

b) a kisvállalati adóalanyiság időszaka alatt keletkezett elhatárolt veszteség összege és

c) a megfizetett (fizetendő) kisvállalati adó összege.

Az áttérési különbözet meghatározásához szükséges adatokról az adózónak külön nyilvántartást kell vezetnie.

Példa

Az alábbi példában egy olyan vállalkozás áttérési különbözetének levezetését mutatjuk be, amely 2019-ben tért át a társasági adóról a kisvállalati adóra, majd 2022-től visszatér a társasági adózáshoz. A példa segítséget nyújthat az áttérési különbözet levezetéséhez szükséges nyilvántartási kötelezettség megtervezéséhez is.

A példában szereplő vállalkozás fontosabb jellemzői a kisvállalati adós évek alatt:

- A vállalkozás 2019. január 1-én 10 millió forint eredménytartalékkal rendelkezett. Ebből 2019-ben 5 millió forint osztalékot fizetett, majd a fennmaradó összeget 2020-ban a tulajdonosok kivonták a cégből.
- 2019-ben a cég 30 millió forintot kapott eszközbeszerzésre a tulajdonosoktól, amelyet két év alatt fel is használt erre a célra.

A kisvállalati adóval kapcsolatos adatok (ezer Ft)		2019	2020	2021
1.	Személyi jellegű kifizetések	6 000	7 000	9 000
2.	Kapott osztalék	0	0	0
3.	Kifizetett osztalék	5 000	2 000	5 000
4.	- 3.-ből: a kivás időszak nyeresége terhére kifizetett osztalék	0	2 000	5 000
5.	Tőkebevonás	30 000	0	0
6.	Tőkekivonás	0	5 000	0
7.	- 6.-ből: közvetlenül vagy közvetve a kivás időszak nyeresége terhére kivont tőke	0	0	0
8.	Beszerzett új eszközök bekerülési értéke	20 000	0	0
9.	Kisvállalati adó [a megelőző sorokból számított adat]	0	0	440
10.	A következő években felhasználható elhatárolt veszteség összege	24 000	10 000	0
A vállalkozás további szükséges számviteli adatai (ezer Ft)		2019	2020	2021
11.	Adózás előtti eredmény	4 000	4 000	5 000
12.	A nyitó mérlegben kimutatott eredménytartalék összege			
*	[az első évben adott, azután az előző évi értékekből számított: 12-3.+(11.-9.)]	10 000	9 000	11 000
13.	- 12.-ből: a kisvállalati adózást megelőző (társasági adós) időszakban keletkezett eredménytartalék			
*	[az első évben 12.; azután az előző évi értékekből számított: 13.-(3.-4.)-(társasági adós időszak nyeresége terhére kivont tőke)]	10 000	5 000	0
14.	Beszerzett használt eszközök bekerülési értéke	5 000	5 000	0
15.	Tárgyévi értékcsökkenési leírás az összes eszköz vonatkozásában	7 500	10 000	10 000
Az áttérési különbözet kiszámítása (ezer Ft)		2019	2020	2021
16.	Tárgyévi adózás előtti eredmény, amelyre a Katv. 20. § (3) bekezdés a) és b) pontja alapján adófizetési kötelezettség nem vonatkozott [a 11. sor összege, csökkentve az 4. és 7. sorok összegével]			6 000
17.	Az adóalanyiság időszaka alatt megszerzett, előállított immateriális jószágnak, tárgyi eszköznek a kisvállalati adóalanyiság megszűnése időpontjában fennálló könyv szerinti értéke [a 8., 14. sorok összege, csökkentve a 15. sor összegével]			2 500
18.	Az adóalanyiság időszaka alatt keletkezett, még fel nem használt elhatárolt veszteség összege [a 10. sor utolsó évi értéke]			0
19.	A megfizetett (fizetendő) kisvállalati adó összege [a 9. sor összege]			440
20.	Áttérési különbözet (16.-17.-18.-19.)			3 060

* A Katv. nem tartalmaz tételes előírást az áttérési különbözet megállapításához szükséges nyilvántartás vezetésére, azt az adózó saját maga alakíthatja ki. A példában az eredménytartalék, valamint annak a társasági adó hatálya alatt keletkező részének nyilvántartása annak követését

és bemutatását segíti, hogy az eredménytartalékból legfeljebb mekkora összeg fizethető ki osztalékként vagy vonható ki úgy, hogy az áttérési különbözet összegére ne legyen hatással.

b. Az áttérési különbözetre vonatkozó adózási szabályok

Ha az áttérési különbözet pozitív, akkor az adózó választhat, hogy ezt az összeget beruházásra fordítja (amelynek keretében beszerzett eszközökre a későbbiekben értékcsökkenést a társasági adóban nem érvényesíthet), vagy megfizeti a rá eső társasági adót. Ha az áttérési különbözet negatív, akkor ezt az összeget a társasági adóban elhatárolt veszteségként lehet érvényesíteni. Az egyes esetekre vonatkozó pontos szabályokat az alábbiakban részletesen ismertetjük.

Amennyiben a fenti áttérési különbözet pozitív, akkor az adózó – **az erre irányuló választása alapján** – az eredménytartalék terhére ezzel az összeggel azonos összegű lekötött tartalékot képez. Az így képzett lekötött tartalék felhasználásával és feloldásával összefüggésben – a társasági adóalanyiság időszaka alatt – a fejlesztési tartaléokra vonatkozó szabályokat kell alkalmazni, azzal, hogy a lekötött tartalékba átvett összeggel az adózás előtti eredmény nem csökkenthető, továbbá, hogy a nem beruházási célra történő feloldás esetén késedelmi pótlékot nem kell érvényesíteni. A fentiek alapján – az adózó választása szerint – képzett lekötött tartalékra vonatkozó legfontosabb szabályok a társasági adóalanyiság időszakában a Tao. tv. alapján az alábbiak:

- Az adózó a fent meghatározott lekötött tartalékot a lekötése adóévéét követő négy adóévben megvalósított beruházás bekerülési értékének megfelelően oldhatja fel. Az adózás előtti eredmény csökkentéseként elszámolt értékcsökkenési leírásnak kell tekinteni a tárgyi eszköz beszerzése, előállítás 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 adóévéét 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.

Ha a fentiek alapján meghatározott áttérési különbözet pozitív és az adózó – **választása alapján** – ezen összegre nem képezi meg a lekötött tartalékot, akkor ezen összegre a kisvállalati adóalanyisága utolsó napján hatályos, a Tao. tv. 19. §-a szerinti adókulccsal az adózó az adót megállapítja és a kisvállalati adóalanyiság megszűnésére tekintettel készített bevallásában bevallja és a bevallás benyújtására előírt határidőig megfizeti.

Ha a fentiek alapján meghatározott áttérési különbözet negatív, akkor azt a kisvállalati adóalanyiság megszűnését követően az adózó, a társasági adó alanyaként a társasági adóalanyiságának létrejötté adóévéét követő 5 adóéven belül elhatárolt veszteségként figyelembe veheti.

c. A kisvállalati adó hatálya alól a társasági adó hatálya alá áttérő vállalkozásokra vonatkozó további szabályok:

- Mivel a kisvállalati adóalanyiség időszaka alatt megszerzett, előállított immateriális jószág, tárgyi eszköz értéke a fenti áttérési különbözet értékét csökkenti, annak alapján az adózó az adóalanyiség megszűnése után a társasági adó alapjánál további értékcsökkenési leírást nem érvényesíthet.
- A kisvállalati adóalanyiség előtt megszerzett immateriális jószág, tárgyi eszköz (ideértve a beruházást is) számított nyilvántartási értéke a Katv. szerinti adóalanyiséget megelőző utolsó adóévben meghatározott Tao. tv. 4. § 31/a. pontja szerinti számított nyilvántartási érték, csökkentve a kisvállalati adóalanyiség időszakában elszámolt számviteli értékcsökkenés összegével.
- Ha a kisvállalati adóalanyiség időszakában bevont tőke a társasági adózás időszakában kivonásra kerül, annak összegével növelni szükséges a társasági adó alapját.
- Az olyan társasági adókedvezmények tekintetében, amelyeket az adózó a Tao. tv. rendelkezései szerint meghatározott számú adóévben vehet igénybe, a kisvállalati alanyiség időszakában lezárt adóévet is figyelembe kell venni.

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

A háromhavonta esedékes társaságiadó-előleg összege

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

Nemzeti Adó- és Vámhivatal