

Fejlesztési tartalék problematikája

Századvég Gazdaságkutató Zrt.

A KIVA törvény értelmezése során kérdésként fogalmazódik meg, hogy ha a vállalkozás átlép a KIVA hatálya alá, akkor a korábbi időszakban képzett fejlesztési tartalékból, de KIVÁS időszaka alatt beszerezett tárgyi eszközökre hogyan kell értelmezni a KIVA törvényben megfogalmazott értékcsökkenés elszámolásának szabályait. Ugyanis szakértőink szerint ezt a KIVA törvény konkrétan nem rögzíti.

Előzmény a társasági adótörvény rendelkezései alapján

A TAO törvény 7.§. (1) bekezdésének f) pontja teszi lehetővé a fejlesztési tartalék képzésének lehetőségét a vállalkozások számára, amely összeggel, mint korrekciós tétellel csökkenthetik a tárgyévi adóalapjukat. Így tulajdonképpen egy „előrehozott amortizációt” számol el a cég a még meg nem lévő eszközeire.

A TAO törvény 7.§. (15) bekezdése határozza meg a fejlesztési tartalékkal kapcsolatos eljárási rendet, amely alapján 4 éven belül kell feloldani ezt a tartalékot a vállalkozásnak. Amennyiben nem oldja fel, vagy olyan eszközre szabadítja fel, amit a törvény nem enged, akkor a tárgyéven (a fejlesztési tartalékképzés évében) meg nem fizetett társasági adót késedelmi pótlékkal növelten vissza kell fizetni.

A fejlesztési tartalék képzése nem egy végleges kedvezmény, hanem egy adófizetési – halasztási lehetőség. A TAO törvény 1. számú melléklet 12. pontja mondja ki, hogy a (15) bekezdés alapján fejlesztési tartalékból beszerezett eszközökre az értékcsökkenést társasági adó szempontjából elszámoltnak kell tekinteni, tehát az egyes évek amortizációjának számviteli törvény szerinti növelő hatása alapján fogja a vállalkozás a korábban meg nem fizetett társasági adót megfizetni az eszköz hasznos élettartama alatt.

KIVÁBA történő átjelentkezést követően

A társasági adóalany KIVÁBA történő átjelentkezését követően a 2012. üzleti évre jogutód nélküli megszűnés esete alapján készíti el a 29-es társasági adóbevallását.

A fejlesztési tartalék vonatkozásában a KIVA törvény 28.§. (1) bekezdése mondja ki, hogy az adóalany választása szerint nem kell, hogy alkalmazza a TAO tv. 7.§. (15) bekezdését, vagyis nem kell visszafizetnie a fel nem használt fejlesztési tartalékokra a meg nem fizetett társasági adót késedelmi pótlékkal növelten, ha KIVÁS időszakában biztosítja a fejlesztési tartalék felhasználásának rendjét a társasági adótörvény szabályai alapján.

Ha él ezzel a lehetőségével a vállalkozás, akkor a korábban képzett fejlesztési tartalékból szerez majd be KIVÁSKÉNT eszközöket.

A KIVA törvény az értékcsökkenés elszámolására két lehetőséget biztosít az adózónak attól függően, hogy az adott eszközt mikor szerezte be.

Ha KIVA időszaka előtt, akkor:

„A kisvállalati adó alanya az e törvény szerint meghatározott adóalanyiság időszaka előtt megszerzett immateriális jószág, tárgyi eszköz Tao. tv. 4. § 31/a. pontja szerinti – a kisvállalati adóalanyiság adóévét megelőző adóévben meghatározott – számított nyilvántartási értékével 10 év alatt, egyenlő részletekben csökkentheti a pénzforgalmi szemléletű eredményét.”

Ha KIVA időszaka alatt, akkor az új jogszabály 100%-os elszámolási lehetőséget biztosít.

Egyik rendelkezés sem tér ki viszont a fejlesztési tartalékból megszerzett eszközökre.

A KIVA törvény 20.§. (5) bekezdésének növelő tételei között nem szerepel a fejlesztési tartalékból beszerzett eszköz értékcsökkenésének adóalap növelő hatása, és a (6) – (7) bekezdésben rögzített vállalkozási tevékenység érdekében el nem számolható tételek között sem található.

Fentiek alapján felmerül a kérdés, hogy hogyan kell kezelni a KIVÁBAN azoknak az eszközöknek az értékcsökkenését, amelyeket korábban társasági adó alanyként megképzett fejlesztési tartalékból szerez be a vállalkozás KIVÁS időszaka alatt?

Ezen eszközökre ugyanis társasági adóalanyként már „előrehozott amortizációt” érvényesített. Ha KIVÁSKÉNT is elszámolja az értékcsökkenés valamelyik fenti variációját, akkor ugyanarra az eszközre dupla kedvezményt érvényesít.

javaslat

Habár a Tao. törvény alapján egyértelműnek gondoljuk, hogy a fejlesztési tartalékból vásárolt eszköz esetén nem érvényesíthető a 100%-os értékcsökkenési leírás a KIVÁBAN, de ez a KIVA törvényből nem derül ki. Célszerű lenne átgondolni annak lehetőségét, hogy a fejlesztési tartalékból megszerzett eszközök értékcsökkenésének meg kellene jelennie, mint növelő tételnek az adóalap meghatározása során a KIVA törvény 20.§-ban.