

Elhatárolások – elhatározások (avagy mindenki másképp csinálja?)



A magyar számviteli elszámolásokkal foglalkozó hírlevelünk jelen kiadása az időbeli elhatárolások témakörét veszi górcső alá. Nevezetesen olyan gazdasági események számviteli elszámolásával foglalkozik, amelyek esetén kérdéses lehet, hogy mely időszak eredményében kell azokat figyelembe venni.

A kiadvány nem ad teljes, minden területet érintő felsorolást azon ügyletekről, ahol az elhatárolás kérdése felmerülhet, hanem a gyakorlati tapasztalataink alapján néhány jellemzően előforduló ügyletet emel ki. Hírlevelünk elsősorban számviteli szempontból boncolgatja az ügyleteket, azonban az alkalmazott módszereknek adóvonzatai is lehetnek, amelyek további megfontolást igényelnek.

Szerződéskötéshez kapcsolódó költségek

A társaságot szerződéskötéskor különböző jogcímen költségek terhelhetik, illetve meghatározott összeget kell fizetnie még az előtt, hogy az ügylet célja ténylegesen megvalósulna.

Tipikusan ilyen eset, amikor egy társaság hitelt vesz fel, és a hitelfelvételhez kapcsolódóan különböző díjak terhelik (például lehívási díj, bírálati díj), vagy a már meglévő hitelszerződését szeretné módosítani (például devizakonverzió

vagy szerződéshosszabbítás miatt felszámított kezelési díjak). Ha a hitel beruházáshoz kapcsolódik, akkor a számviteli törvény alapján az üzembe helyezéséig felmerült hitelfelvételi költségeket a beruházás bekerülési értékében kell figyelembe venni. De mi a helyzet akkor, ha a hitel nem kapcsolódik közvetlenül beruházáshoz, vagy ha a költségek az üzembe helyezést követően felvett hitelhez kapcsolódóan merülnek fel, vagy ha a hitelszerződés módosításáért fizeti azokat a társaság? Fel lehet-e venni az eszközök közé, illetve el lehet-e/kell-e határolni az ilyen költségeket? Ha elhatárolható, akkor milyen időtáv alatt és milyen módszerrel kell elszámolni a költségek között? Sokan úgy értelmezik, hogy ezek a költségek önálló szolgáltatásokért fizetett díjak, és mint ilyenek, költségként számolandóak el a felmerüléskor. Más vélekedések szerint a hitelfelvételért vagy a szerződésmódosításért fizetett költségekre egyfajta előre fizetett kamatként lehet tekinteni, hiszen ez is a finanszírozási költség része, és az csak technikai kérdés, hogy a futamidő alatt kamat jogcímen kell-e kifizetni, vagy előre, valamilyen más jogcímen. Ezt a logikát követve ezek a költségek elhatárolhatók lennének a hitel futamidejére. Ekkor azonban az is kérdés lehet, hogy mely költségek tartoznak ebbe a körbe: csak a banknak fizetett díjak, vagy a közvetlenül kapcsolódó egyéb költségek (például ügyvédi díj, közjegyzői díj) is.

Másik két jellemző eset, amelyhez kapcsolódóan felmerülhet az elhatárolás lehetősége az ügynöki díj vagy

a szerződéskötési jutalék esete. Vegyük példaként azt az esetet, amikor egy ingatlan-bérbeadó társaság megbíz egy ügynököt, hogy szerezzen bérlőket, és az ügynök a megkötött szerződésekben lévő bérleti díj alapján ügynöki díjra jogosult. Az ilyen szerződések sokféle feltételt tartalmazhatnak a tekintetben, hogy mikor jár az ügynöki díj, vagy annak egy része, illetve milyen esetben kell azt teljesen vagy részben visszafizetni, ha például később a bérlő felmondja a szerződést. Ilyen és hasonló szerződéses konstrukciók esetén számos kérdés merülhet fel, de az egyik legjellemzőbb kérdés, hogy mely időponttal teljesül a szolgáltatás. Akkor, amikor megkötik a bérleti szerződést vagy esetleg csak egy későbbi időpontban? Az ügynöknek fizetett összeg előlegnek minősül-e vagy költségnek? További kérdés lehet, hogy az ügynöki díjat vagy jutalékot a tárgyévi költségek között kell-e elszámolni, vagy az megtérül az ügynök révén kötött szerződésből eredő jövőbeni bevételekből, és ezért indokolt azt elhatárolni, és a későbbi időszakok alatt elszámolni az eredményben? Ha arra a következtetésre jutunk, hogy elhatárolandó, akkor hogyan dokumentáljuk az ügynöki díj megtérülését? A bérleti szerződés példájánál maradva megvizsgálható, hogy ha a bérleti szerződés határozott időre szól, és ez alatt nem mondható fel rendes felmondással, vagy ha határozatlan idejű, de egy rendes felmondással fel nem mondható időszakkal indul, akkor az ez alatt az időszak alatt befolyó bérleti díj fedezi-e az ügynöki díjat? Ez további kérdéshez vezet: az ingatlan működési költségeinek fedezetét hogyan vegyük figyelembe az ügynöki díj megtérülésének számításánál? A költség elhatárolása esetén az is kérdésként merülne fel, hogy milyen időszakra határolják el a költséget és milyen módszerrel kellene azt feloldani? Például a bérleti szerződés teljes futamidejére, vagy csak arra az időszakra, amely alatt a szerződés rendes felmondással nem mondható fel? A feloldás bérletidíj-arányos legyen vagy időarányos? Rendes felmondással felmondható szerződések esetén pedig kérdés lehet, hogy miként kezeljük azt a helyzetet, ha az ügynöki díj részben visszajár abban az esetben, ha például a bérlő egy éven belül felmondja a szerződést? Mivel a szerződések feltételei nagyon különbözőek lehetnek, a szerződés ismerete nélkül nehéz lenne általánosan alkalmazható receptet adni a számviteli elszámolásra.

Nem minden ingyenes, ami annak látszik

A Kérdőjelek 2013. áprilisi számában már foglalkoztunk azzal az esettel, amikor egy bérleti szerződés bérleti díj mentes vagy kedvezményes időszakot tartalmaz, miközben a szerződés tekintetében csak egy adott határozott időszak letelte után lehet rendes felmondással élni, vagy a szerződés eleve határozott időtartamra szól, amely alatt a szerződés nem mondható fel rendes felmondással. Továbbgondolva ezt a helyzetet, más szolgáltatások kapcsán is felmerülhet ez a kérdéskör, sőt, akár

termékek és szolgáltatások kombinációjában is előfordulhat (például telefon- vagy internetszolgáltatás esetén is lehetnek ingyenes vagy kedvezményes időszakok, netán ingyenes mobiltelefont adnak a telefon-előfizetés mellé).

Szolgáltatások esetén mind a szolgáltatást nyújtónál, mind a szolgáltatást igénybe vevőnél felmerül a kérdés, hogy a díjmentes időszakot elengedett követeléseként/kötelezettségként, vagy térítés nélküli szolgáltatásnyújtásként/igénybevételként kellene-e elszámolni a rendkívüli eredményben, míg a kedvezményes időszak engedménynek minősülne-e. Esetleg nem kellene-e inkább a fel nem mondható időszakra eső díjnak egy részét allokálni a díjmentes vagy kedvezményes időszakra azon az alapon, hogy a felek a fel nem mondható időszak teljes díjában állapodtak meg, és a mentes vagy kedvezményes időszak csupán a fizetési ütemezést befolyásolja?

Végkielégítés

Egy tevékenység beszüntetése, a társaság végelszámolása következtében a dolgozók elbocsátása válhat szükségessé, amely során a dolgozók végkielégítésben részesülnek. A tevékenység megszüntetéséről, a társaság megszűnéséről szóló döntés megtörténhet még a fordulónap előtt, míg a dolgozó utolsó munkanapja, illetve a felmondási időszak vége lehet, hogy a következő évben van. Az első kérdés, ami ebben a helyzetben felmerül az, hogy mikor kell megképezni a végkielégítésre, a felmentési időszakra jutó távolléti díjra a céltartalékot, melyik az az esemény, amely kiváltja a céltartalékképzési kötelezettséget: elegendő-e, hogy az arra jogosult testület döntson az elbocsátásokról, vagy az is szükséges, hogy a tervezett intézkedéseket kommunikálják az érintettek, illetve az őket képviselő szervezet felé? Kérdésként merül fel az is, hogy a végkielégítést, a felmentési időszakra jutó távolléti díjat melyik időszakban számolják el költségként? A felmentési idő alatt – amely alatt már nem dolgozik a munkavállaló, de még állományban van – időarányosan, vagy inkább egy összegben az utolsó ledolgozott munkanapon? Utóbbi mellett szóló érv lehet, hogy a végkielégítésre a munkaviszony megszüntetése miatt kerül sor, függetlenül attól, hogy milyen hosszú a felmondási idő.

Végezetül

Jelen hírlevelünknek nem volt célja, hogy minden lehetséges ügyeletet érintsen és minden felmerülő kérdésre választ adjon. Ha maradtak Önökben bizonytalanságok, vagy éppen hírlevelünk kapcsán merültek fel, javasoljuk, hogy keressék meg adó- illetve számviteli tanácsadójukat, vagy bennünket, mert egy alaposan átgondolt, jól kidolgozott módszertan jelentősen hozzájárulhat ahhoz, hogy a beszámoló valós és hű képet adjon a társaság jövedelmi helyzetéről.

Kapcsolat

Boros Judit
Partner

T: +36 1 887 7196

Rakó Ágnes
Igazgató

T: +36 1 887 7438

KPMG Hungária Kft.

Váci út 99. H-1139 Budapest

E: kerdojelek@kpmg.hu

Kajtár László
Partner

T: +36 1 887 7324

Az itt megjelölt információk tájékoztató jellegűek, és nem vonatkoznak valamely meghatározott természetes vagy jogi személy, illetve jogi személyiség nélküli szervezet körülményeire. Társaságunk ugyan törekszik pontos és időszzerű információkat közölni, ennek ellenére nem vállal felelősséget a közölt információk jelenlegi vagy jövőbeli hatályosságáért. Társaságunk nem vállal felelősséget az olyan tevékenységből eredő károkért, amelyek az itt közölt információk felhasználásából erednek, és nélkülözik társaságunknak az adott esetre vonatkozó teljes körű vizsgálatát és az azon alapuló megfelelő szaktanácsadást.

A KPMG név, a KPMG logó és a „cutting through complexity” a KPMG International lajstromozott védjegye.

© 2013 KPMG Hungária Kft, a magyar jog alapján bejegyzett korlátozott felelősségű társaság, és egyben a független tagtársaságokból álló KPMG-hálózat magyar tagja, amely hálózat a KPMG International Cooperative-hez („KPMG International”), a Svájci Államszövetség joga alapján bejegyzett jogi személyhez kapcsolódik. Minden jog fenntartva.