

## Idegen ingatlanon végzett beruházás – itt a vége, fuss el véle



A magyar számviteli elszámolásokkal foglalkozó hírlevelünk jelen kiadása az idegen ingatlanon végzett beruházások kérdéskörét járja körül, amelynek adóvonzata is lehet.

### Bérelt ingatlanon végzett beruházás

A gyakorlatban leginkább a bérelt ingatlanon végzett beruházásokkal kapcsolatban merül fel a kérdés, hogy mi a teendő a bérlő által a bérleménybe beépített eszközökkel a bérleti szerződés lejáratának végén. Jó esetben a bérleti szerződés rendelkezik arról, hogy az ingatlant az eredeti állapotba kell helyreállítani, és arról is, ki viseli ennek a költségét. Azonban még így is számos kérdés vetődik fel. Hogyan kell értelmezni az eredeti állapotot? Azt jelenti-e ez, hogy a bérlő által beszerelt minden eszközt le kell szerelni, és a korábban ott lévő eszközöket pedig vissza kell építeni? Gondoljunk csak arra, hogy a bérlő lehet, hogy lecserélte a padlót korábban borító elkorhadt és töredezett parkettát vadonatúj csempékre, vagy teljesen újjáépítette az elektromos hálózatot. Ez esetben szét kell-e vennie a csempéket és vissza kell-e építenie az elkorhadt és töredezett parkettát, ki kell-e bontania a falból a vezetékeket? Számvitelileg hogyan kezelendő, ha ezt nem teszi meg?

A szerződés arról is rendelkezhet, hogy a szerződés lejáratakor a beépített eszközök a bérbeadó tulajdonába kerülnek. Ez történhet ellenérték fejében, vagy térítés nélkül. Az is megeshet, hogy a szerződés egyáltalán nem rendelkezik az beépített eszközök sorsáról. Ez esetben kérdéses lehet, hogyan kell elszámolni az ingatlanban hátrahagyott eszközöket.

### Selejtezés vagy térítés nélküli átadás?

A bérelt ingatlanon végzett beruházás mellett a gyakorlatban előfordulhat más olyan eset is, amikor a társaság véglegesen felhagy egy tárgyi eszköz használatával, azonban azt a társaság nem bontja le, mivel egyrészt nincs ilyen kötelezettsége neki, másrészt nem érné meg a bontás magas költségei miatt. Erre egy példa lehet az építkezés, amikor a megrendelő tulajdonában lévő területen a vállalkozó a cementkeverő gép alapzatát megépíti, a gépet a betonozáshoz használja az építkezés során, azonban az építmény elkészültét követően a vállalkozó nem bontja le az alapzatot, de már nem is használják többé, hanem hátrahagyja azt a megrendelő területén (hasonlóan a bérelt ingatlanban hagyott eszközökre). Ezzel kapcsolatban több kérdés is felvetődik. Egyrészt, selejtezésnek minősül-e? Ha igen, akkor miként lehet az adójogszabályok követelményeit is kielégítő, hitelt érdemlő módon dokumentálni a selejtezés tényét úgy, hogy közben az eszközt fizikailag nem bontják le, nem semmisítik meg? Másrészt, ha az eszközt nem bontják le, nem semmisítik meg, mint a fenti példában a megrendelő tulajdonában álló területen létesített cementkeverő alapzatát (vagy a bérleményben hagyott vezetékeket és csempét), akkor lehet-e egyáltalán selejtezésről beszélni? Felmerül a kérdés, hogy nem juttatott-e a vállalkozó a másik fél részére ingyenesen eszközöket, amely adókövetkezményeivel számolnia kellene. Nem gazdagodott-e a példában a megrendelő azzal, hogy az alapzatot a vállalkozó hátrahagyta,

azaz nem részesült-e ingyenes vagyoni juttatásban? Tekintsük azt az esetet, hogy a példában a megrendelő semmit sem tud kezdeni a cementkeverő alapzatával, ráadásul lehet, hogy még neki merül fel költsége amiatt, hogy azt le kell bontania (vagy fizet a vállalkozónak, hogy azt bontsa le), és ezt vessük össze azzal az esettel, amikor a megrendelő valamilyen célra tudja hasznosítani az alapzatot, és ezért nem bontották le. Adózási szempontból további kérdés lehet, hogy a számvitelben nullára leírt eszközöknek lehet-e adóhatása, tekintve, hogy ezeknek az eszközöknek a társaságiadó-törvény szerint még lehet számított nyilvántartási értéke, illetve lehet nullánál nagyobb piaci értéke.

Visszatérve a bérelt ingatlanhoz kapcsolódó példához, kérdés tehát, hogy van-e még értéke az átadott eszköznek, hasznosítható-e a bérbeadó által még valamilyen célra? De még ha a bérbeadó tudja is hasznosítani az eszközt, akkor is kérdéses, hogy tényleg térítés nélkül jutott-e hozzá? A bérleti díjon keresztül nem kompenzálta-e a bérbeadó a bérbevevőt az átadott eszközökért a bérleti időszak alatt az által, hogy alacsonyabb bérleti díjat kért (vagy a fenti példában a megrendelő a vállalkozót a vállalkozói díjon keresztül), különösen akkor, ha rendes felmondással fel nem mondható szerződésről van szó? Ha a bérbeadó nem tudja már hasznosítani az eszközöket, ezért azokat bontani szükséges, akkor annak bontási költségeit ki viseli? Ha a bérbeadó vállalja a bontást, akkor valóban ő viseli-e a bontás költségeit? Nem nyújtanak-e a bérleti díjak fedezetet a bontási költségre is és így azon keresztül mégis a bérbevevőt terhelik ezek a költségek? További kérdés lehet, hogy az idegen ingatlanon végzett beruházás értékéből milyen módszerrel és mekkora összeget allokáljunk a hátrahagyott eszközökre, hogyan határozzuk meg azok értékét (például a falba épített vezeték, csempe értékét)?

### Hasznos élettartam és maradványérték

Az idegen ingatlanon végzett beruházás keretében megvalósított tárgyi eszközt a társaság tárgyi eszközei között veszik nyilvántartásba, és az értékcsökkenési leíráshoz meg kell határozni az eszköz hasznos élettartamát és maradványértékét. Ez azonban bérelt ingatlanon megvalósított beruházás esetén több kérdést is felvet. A bérelt ingatlanon végzett beruházásban megvalósult tárgyi eszköz hasznos élettartamának meghatározása egyes határozott idejű, rendes felmondással fel nem mondható bérleti szerződések esetén viszonylag egyszerű lehet, mivel alapvetően a hasznos élettartam nem lehet hosszabb a bérleti időszagnál (de rövidebb lehet). Más esetekben azonban felmerül a kérdés, hogy a hasznos élettartam és a bérleti időszak hogyan viszonyul egymáshoz? Például lehet-e hosszabb a hasznos élettartam a bérleti időszagnál, ha a határozott időre szóló bérleti szerződés meghosszabbítható,

vagy lehet-e hosszabb a hasznos élettartam azon legrövidebb időszagnál, amely alatt a határozatlan időre szóló bérleti szerződés rendes felmondással nem mondható fel? Amennyiben a felmondás, vagy a meghosszabbítás a bérbevevő döntése, akkor figyelembe lehet-e venni a bérbevevő várakozását arra nézve, hogy él-e a bérleti szerződés meghosszabbításának jogával, és hogyan kell figyelembe venni, ha a bérbevevő várakozása megváltozik? A számviteli törvény előírja, hogy ha az évenként elszámolásra kerülő értékcsökkenés megállapításakor (megtervezésekor) figyelembe vett körülményekben (az adott eszköz használatának időtartamában, az adott eszköz értékében és a várható maradványértékben) lényeges változás következett be, akkor a terv szerint elszámolásra kerülő értékcsökkenés megváltoztatható, de a változás eredményre gyakorolt számszerűsített hatását a kiegészítő mellékletben be kell mutatni. Ha a bérbevevőnek joga van a bérleti szerződés meghosszabbítására, akkor lehetősége van arra, hogy a hasznos élettartamra vonatkozó becslését minden évben felülvizsgálja. Ha a bérbevevő szerződés meghosszabbításra vonatkozó várakozása egyik évről a másikra megváltozik, akkor a hasznos élettartamot lehetősége van újrabecsléni, és újrabecslés esetén a jövőre nézve már az új hasznos élettartam alapján számolhatja el az értékcsökkenési leírást a számvitelben. A hasznos élettartamra vonatkozó becslésváltozás maga után vonhat maradványértékre vonatkozó becslésváltozást is.

További kérdés, hogy ha a bérleti szerződést a mérlegkészítésig felmondják, akkor a fordulónapon hogyan kell ezt figyelembe venni, illetve mi a teendő, ha a felmondásra a mérlegkészítés napja után, év közben kerül sor? Indokolja-e a bérleti szerződés felmondása a hasznos élettartam megváltoztatását úgy, hogy az eszközt nullára illetve a maradványértékre leírják a felmondási időszak utolsó napjáig? Kell-e terven felüli értékcsökkenést elszámolni? A számviteli törvény nem határozza meg, milyen időpontban kell vizsgálni a hasznos élettartamra vonatkozó körülmények változását, de a bérleti szerződés felmondása olyan eseménynek tűnik, ami ezt indokoltá teheti.

### Végezetül

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

## 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 időszerű 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.