

Tagi hitel elengedése nem illetékköteles! Téves a NAV és a bírósági gyakorlat, amikor a jogszabályi fogalom helyett a köznapi fogalomra épít. (2014.08.13)

Az adóhatóság gyakran könnyedén átlép a jogszabály szövegén és az általa kreált köznapi fogalmakra építi határozatait. Sajnos a bíróságok jogértelmező munkája gyakran abban merül ki, hogy kritika és gondolkodás nélkül átveszik a NAV téves jogértelmezéseit. Ez történt a tagi hitel elengedése kérdésében is. Tíz könyvelőből is tíz azt mondja, hogy a tagi hitel elengedése illetékköteles. Pedig ez csak egy NAV-os megállapításból ered: „*a rendkívüli bevétellel növekedett a társaság vagyona*”. Átgondolta ezt már valaki?

A NAV határozatok jogsértő módon állapítják meg, hogy a tagi kölcsön elengedése ajándékozási illeték tárgya. Köznapi értelemben ajándéknak (ellenérték nélküli átadás) minősülő érték nem minősül ajándékozásnak gazdasági társaság esetében az Illetéktörvény (Itv.) és a Számviteli Törvény (Sztv.) alapján. A NAV és a bíróságok az ajándékozási illetékalap törvényi, illetve a vagyon számviteli törvény fogalma helyett a nem számszerűsített köznapi fogalmat („*gyarapodott a vagyona*”) alkalmazzák.

Az Sztv. a vállalkozás vagyoni, jövedelmi és pénzügyi helyzetét szabályozza. **Jövedelmi helyzet változása járhat (társasági) adófizetési kötelezettséggel, míg a vagyoni helyzet (saját tőke) változása járhat illetékfizetési kötelezettséggel.**

A NAV az illetékfizetés jogalapját az Itv. 11.§ (1) bekezdés c) pontjára alapítja. Az ebben hivatkozott vagyoni értékű jog fogalmát az Itv. 102.§ (1) bekezdés d) pontja határozza meg. Eszerint akkor áll fenn az Itv. 11.§ (1) bekezdés c) pontjában említett törvényi feltétel, ha a követelés elengedésével ingyenes vagyonszerzés történt. Azt a NAV sem vitatja határozataiban, hogy a tagi hitel követelés elengedését Sztv. 86.§ (2) bekezdése alapján a rendkívüli bevételek között kell elszámolni. Ennek következtében az eldöntendő kérdés az marad, hogy egy a számviteli törvény hatálya alá tartozó gazdálkodó szervezet esetében a rendkívüli bevétel vagyonszerzésnek, vagyongyarapodásnak minősül-e? Ez csak kisebb részben jogkérdésben, nagyobb részben szakkérdés. A NAV határozataiban mindössze jogszabályi hivatkozással alá nem támasztott önkényes megállapításokat tesz arra vonatkozóan, hogy a rendkívüli bevétel vagyongyarapodásnak minősül. Például ilyeneket:

„Megállapítom, hogy G.Z. x Ft tagi kölcsönt a Társaságtól nem követelt vissza, azaz követelését ingyen elengedte. Az átengedett összeggel a Társaság vagyona gyarapodott e vagyonszerzés után, és ajándékozási illetékfizetési kötelezettsége keletkezett.”

„A kölcsönadott összegnek a kölcsönadó részéről történő elengedése minden esetben ajándékozási illetékkötelezettséggel jár.”

„Az ajándékozási illetéket az elengedett tagi kölcsön miatti kötelezettség összege után, az elengedés időpontjával kell megfizetni, melynek mértéke 18%. A gazdálkodó szervezet az ilyen módon történő vagyonszerzését köteles bejelenteni a NAV-nak ...”

Az indoklás kötelezettség alól a NAV ilyen Alaptörvény ellenes hivatkozással próbál kibújni: „... az adóhatóság tudomására jutott adatok alapján az ajándékozási illeték maradéktalanul megállapítható volt. Az illetékfizetési kötelezettség megállapítása vitathatatlan az adóhatósági gyakorlaton túl, az egységes bírói gyakorlat is ezt támasztja alá.”

Sem az adóhatósági gyakorlat, sem az egységes bírói gyakorlat nem mentesíti az adóhatóságot a jogszabályi hivatkozással alátámasztott indoklási kötelezettsége alól. Jogszabályi hivatkozás helyett nem lehet hivatkozni adóhatósági gyakorlatra, mert az adóhatóság jogalkalmazó, így az ő véleménye csak a saját – jogorvoslattal támadható – álláspontjának minősül. De nem hivatkozási alap jogszabály helyett a bírósági gyakorlatra való hivatkozás sem. Magyarországon nincs precedens jog. Ezt Magyarország Alaptörvényének T) cikke egyértelműen ki is zárja. A jogszabályokkal szembeni kötelező magatartási szabályt csak a jogalkotó határozhat meg. A bírósági gyakorlatból csak a jogszabályi hivatkozás használható fel. Bírósági gyakorlattal jogszabály nem írható felül. A bírósági gyakorlat nem kőbe vésett. Kialakulása elsősorban a felperesi képviselet színvonalától függ a kereseti kérelemhez kötöttség miatt. A perben a felperest terhelő bizonyítási kötelezettség körében felperesnek kell bizonyítania, hogy a rendkívüli bevétel nem minősül vagyongyarapodásnak.

A számviteli törvény preambuluma szerint az Sztv. olyan szabályokat rögzít, amely a hatálya alá tartozó gazdálkodó szervezetek **vagyoni**, pénzügyi, és jövedelmi helyzetéről ad objektív információkat. Ennek megfelelően az Sztv. „Vagyonmérleg, vagyonleltár” fejezet 136.§ (1) bekezdésében meghatározza a gazdasági társaságok vagyonát: „...**gazdasági társaságok vagyonának (saját tőkéjének) megállapításához vagyonmérleget kell készíteni.**”

Bár az Sztv. ezen meghatározása átalakulással létrejövő vállalkozás esetében határozza meg a vagyon fogalmát, de egy működő gazdasági társaság vagyona nem lehet más, mint egy átalakuló társaságé. Az Sztv. a 136.§ -t követően meghatározza a gazdasági társaság vagyonának, saját tőkéjének egyes elemeit (jegyzett tőke, eredménytartalék, tőketartalék, ...). Ebbe nem tartozik bele az Sztv. szerinti rendkívüli bevétel. A NAV határozatok tartalmazznak még ilyen indoklásokat is:

„Tájékoztatom adózót azáltal, hogy rendkívüli bevételhez jutott, a társaság vagyona is növekedett. A rendkívüli bevétel elszámolása kihát a mérleg szerinti eredményre, mely a saját tőke része, tehát közvetve a társaság saját tőkéje (vagyona) növekedett meg a tagi kölcsön elengedése által.”

Egy társaság vagyona nem tájékoztatáson alapulva közvetve nő, hanem közvetlenül. Egy társaság bevétele és saját tőkéje, mérleg szerinti eredménye között azonosság

nem áll fenn. A NAV határozataiban a rendkívüli bevétel összegével pontosan megegyező sajáttőke növekedést (vagyongyarapodást) állapít meg. Ez a megállapítás biztosan téves. Az adó (illeték) alapját pontosan számszerűsítve, objektív módon kell megállapítani. Egy bevétel, ami pusztán „*kihat*”, illetve „*közvetve*” befolyásol, nem képezheti adó, illeték alapját. A bevétel a társasági adó alapjára pontosan ugyanúgy „*közvetve kihát*”, mint a saját tőkére. Mégsem vélelmezhető egy bevétel – konkrét jogszabályi rendelkezés hiányában – sajáttőke növekedésnek.

A bevétel megszerzése fogalmilag nem azonos a vagyonszerzéssel, illetve a vagyongyarapodással. A magyar adórendszerben a bevétel egy része adóalapot képez, míg a vagyongyarapodás illeték alapot. Egyidejűleg a kettő (adó és illeték) főszabályként nem alkalmazható. Például ingatlan vásárlásakor (vagyonszerzés) illetéket kell fizetni, míg ingatlan eladásakor jövedelemadót.

Téved a NAV abban is, amikor így indokol: „... **a társaság ezen kötelezettség összegét a könyveiből a rendkívüli bevételekkel szemben kivezette. Erre vonatkozóan bejelentési kötelezettségének nem tett eleget.**”

Nincs olyan jogszabály, amelyik előírná, hogy a rendkívüli bevétel elszámolásakor a Társaságot bármilyen bejelentési kötelezettség terhelné. A rendkívüli bevételt az éves beszámolóban kell elkülönített soron szerepeltetni. Ezt meghaladó bejelentési kötelezettsége az adózónak nincs.

Egy hasonló tényállású ügy most került a Győri Közigazgatási és Munkaügyi Bíróságra. Kíváncsi vagyok arra, hogy beengedik-e végre a bírók a szakértelmet a tárgyalóterembe, vagy továbbra is kritika és gondolkodás nélkül átveszik a NAV téves jogértelmezéseit. Tudomásul veszik-e a bírók, hogy nem állnak a törvények felett. Kötelező magatartási szabályt jogszabály ellenében nem állapíthat meg bírósági gyakorlat. Ahhoz, hogy a szakértelem bejuthasson a tárgyaló terembe, első lépésként az igazságügyi adó- és járulékszakértők névjegyzékéből törölni kellene a csak adószakértő igazolvánnyal rendelkező önjelölt szakértőket, mert ők semmilyen speciális felkészültséggel nem rendelkeznek az adójogszabályok értelmezéséhez. Ha igazságügyi adó- és járulékszakértő csak okleveles adószakértő végzettségű lehetne, akkor a bírók kénytelenek lennének szakkérdésként kezelni az adójogszabályok értelmezését.

Angyal József okleveles adószakértő, igazságügyi adó- és járulékszakértő
www.angyalado.hu , +36/20-9429-386