



**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
ítélete**

Az ügy száma: Kfv.I.35.066/2021/6.

A tanács tagjai: dr. Hajnal Péter a tanács elnöke,
Huszárné dr. Oláh Éva előadó bíró,
dr. Heinemann Csilla bíró

A felperes: Felperes1
Cím2

A felperes képviselője: dr. Kovács E.Tünde Ügyvédi Iroda cím
cím/1
ügyvéd

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága
(cím.3)

Az alperes képviselője: jogtanácsos

A per tárgya: adó ügyben hozott közigazgatási határozat

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes 14. sorszám alatt

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: a Fővárosi Törvényszék 40.K.705.756/2020/12. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Fővárosi Törvényszék 40.K.705.756/2020/12. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 napon belül fizessen meg az alperesnek 50.000 (ötvenezer) felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest fizessen meg az államnak – külön felhívásra – 1.950.000 (egymilliókilencszázötvenezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Az ítélet ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

[1] Felperes tagjai és ügyvezetői 30-70%-os arányban név. Felperes és a V.Kft. 50%-50%-os részesedéssel alapította az A.Kft.-t (a továbbiakban: A.Kft.). Az A.Kft. a 2017. évre vonatkozó beszámolót 2018. április 10-én fogadta el. Az A.Kft. 2018. január 5-i fordulónappal közbenső mérleget készített, amelyben osztalékelőleg kifizetéséről rendelkezett. Felperes teljes saját üzletrészét eladta név1 névértéknek, 1.500.000 forintnak megfelelő vételár ellenében. A változást a cégbíróság 2018. február 1-jei hatállyal jegyezte be. Az A.Kft. 2018. február 8-án 100.020.000 forintot fizettek ki osztalékelőleg címén felperesnek.

[2] A felperes 2018. február 15-én megtartott taggyűlésen 100.000.000 forint osztalék kifizetéséről döntött. A 2018. február 19. és 20-i kifizetésekre a „2017. évi adózott eredmény terhére kifizetett osztalékelőleg” címén került sor. A 2018/02. havi '08-as jelű, „Havi bevallás a kifizetésekkel, juttatásokkal összefüggő adóról, járulékokról és egyéb adatokról, valamint a szakképzési hozzájárulásról” elnevezésű bevallásában a kifizetést osztalék előlegként tüntette fel, adó és járulék bevallást eszerint teljesítette. A 2017. évi beszámoló elfogadására 2018. február 28-án került sor, melyben a mérleg szerinti eredmény 987.000 forint veszteség volt. A 2018. évi beszámolót az 1/2019. (III.31) számú taggyűlési határozattal fogadták el.

[3] Az elsőfokú adóhatóság bevallások utólagos ellenőrzését folytatta le felperesnél 2018. évre társasági adó és egészségügyi hozzájárulás adónemekben. A revízió adatai alapján az elsőfokú adóhatóság a 2018. évre tao adónemben nem tett felperes terhére megállapítást, mert az egyéb bevétellel való átminősítés következtében felperes tao fizetési kötelezettsége az adózási folyamat végső eredményében csökkent, és így 1.755.000 forint tao adókülönbözet keletkezett felperes javára. A 2018. február hónapra egészségügyi hozzájárulás adónemben 19.500.000 forint adóhiánynak minősülő adókülönbözetet állapított meg felperes terhére az elsőfokú adóhatóság, amely után 50%-os mértékű adóbírságot szabott ki, továbbá késedelemi pótlékot számított fel.

[4] Az osztalékelőleg kérdésében az elsőfokú adóhatóság két irányú megállapítást tett. Az A.Kft. és a felperes közötti gazdasági eseménynél irányadónak azt tekintette, hogy a kifizetés időpontjában a felperes már nem volt az A.Kft. tagja, így a kapott pénzösszeg az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. tv. (a továbbiakban: Art.) 2.§ értelmében valódi tartalma szerint nem osztalék, illetve osztalékelőleg. Az ténylegesen az A.Kft. részéről pénzeszköz végleges átadása, amit felperesnél a számvitelről szól 2000. évi C. tv. (a továbbiakban: Sztv.) 77.§ (3) bekezdés m) pontja szerint az egyéb bevételek között kell kimutatni. A változás folytán felperes 2018. évi adózás előtti eredménye 100.020.000 forinttal növekedett.

[5] A felperes által saját tagjai javára történt kifizetések esetén az adóhatóság a felperes 2018. február 5. napjával készült, a 2018. január 1.-február 15. közötti időszakra vonatkozó „közbenső mérleg” -ét nem fogadta el az Sztv. 21.§ (1) bekezdés szerinti számviteli okmányoknak, mert ezen időpontig felperes még nem zárta le beszámolóval a 2017. üzleti évet, azt csak 2018. február 28-án fogadta el a taggyűlés. A 2018. év terhére osztalékelőleg csak ezen időpontot követően elkészített közbenső mérleg alapján lett volna kifizethető. Az Sztv. szerinti közbenső mérleg hiányában, az erről szóló társasági döntés ellenére, nem kerülhetett sor osztalékelőleg kifizetésére 2018. február 15-én. A kifizetések az Art. 2.§ alkalmazásával valódi tartalmuk szerint a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. tv. (a továbbiakban: Szja tv.) 28.§ (1) bekezdés g) pontja szerinti egyéb jövedelemnek minősülnek, melyek a felperesnél a Sztv. 79.§ (1) bekezdés szerinti személyi jellegű ráfordításnak tekintendők. A személyi jellegű ráfordítás következtében a felperes 2018. évi adózás előtti eredménye 100.000.000 forinttal csökken, továbbá a kifizetés után az egészségügyi hozzájárulásról szóló 1998. évi LXVI. tv. (a továbbiakban: Eho tv.) 3.§ (1) bekezdés szerinti 19,5%-os mértékben teljesítendő adózási kötelezettség folytán 2018. február hónapra 19.500.000 forint összegben keletkezett az adózás előtti eredményt csökkentő egészségügyi hozzájárulás fizetési kötelezettsége.

[6] Alperes a 4318172054. számú határozatával helyben hagyta az elsőfokú döntést. Indokolása szerint az A.Kft-nél is hiányoztak az osztalékelőleg fizetését lehetővé tevő közbenső mérleg készítésének feltételei. A felperes saját tagjaira készére kifizetett összeg kapcsán azt is kiemelte, hogy az osztalékelőleg kifizetését mind a Ptk., mind az Sztv. szigorú feltételekhez köti. Az osztalékelőleg kifizetése során ezen szabályoknak kell megfelelni. A felperes, mint kifizető szándéka, illetve az, hogy az osztalékelőleg kapcsán, adott feltételek bekövetkezte esetén a tagot visszafizetési kötelezettség terheli, nem teremti meg a jogcímet, és a későbbi, a 2018. évi beszámolóban történő osztalékká minősítés sem tette azt jogszerűvé. A Ptk. 3:186.§ (1) bekezdésének c) pontja egyébként azt is az osztalékelőleg kifizetésének feltételéül szabja, hogy a társaságnak a helyesbített saját tőkéje a kifizetés folytán nem csökkenhet a törzstőke összege alá. Felperesnél azonban a 2017. évi beszámolóban 987.000 forint veszteség lett kimutatva.

A kereseti kérelem

[7] Felperes mindkét alperesi megállapítás tekintetében bírósági jogorvoslatot kezdeményezett. Tagjai tekintetében előadta, hogy a 2018. évbe az osztalékelőleget jogszerűen fizetette ki, a kifizetés időpontjában volt az Sztv. szerinti közbenső mérleg, a felperes szándéka is osztalékelőleg kifizetésére irányult. A kifizetett összeg a 218. évre vonatkozó 1/2019.(III.31.) számú taggyűlési határozattal osztalékká vált. A Ptk.3:186.§ (1) bekezdés alapján, figyelemmel a 10/2017. Számviteli kérdésre, már nincs elszámolási akadálya annak, hogy a mérlegfordulónap és a mérlegkészítés időpontja között is lehessen osztalékelőleget fizetni. Az A.Kft.-től átvett összeg esetében nem az a releváns, hogy miként jutott hozzá, hanem az, hogy az felperes rendelkezésére állt. Eljárásjogi jogszabálysértésekre is hivatkozott.

Az elsőfokú ítélet

[8] Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével elutasította a felperes keresetét.

[9] Az elsőfokú bíróság a határozat meghozatalának időtartamára vonatkozó kereseti kérelem kapcsán megállapította, hogy az ügyintézési határidő 2020. június 8-án járt le, és a másodfokú adóhatóság is ezen a napon hozta meg határozatát és egyúttal az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLII. tv. (a továbbiakban: Air.) 50.§ (5) bekezdésének megfelelően intézkedett is annak közzéteirésé iránt. Így az Air. 127.§ (3) bekezdés szerinti ügyintézési határidőt nem lépte túl. Az adóhiányt és szankciót ez okból vitató kereset megalapozatlan volt.

[10] Az osztalék, osztalékelőleg kérdésében az Sztv. 114. § (1) bekezdését és 66. § b) pontját alkalmazta. Rögzítette, az osztalék kifizetése szigorú törvényi feltételek mellett lehetséges. A Ptk. 3:185. § (2) bekezdés alapján a taggyűlés az osztalékfizetésről a beszámoló elfogadásával egyidejűleg határozhat, az osztalék kifizetés időpontjáról hozott döntés időpontjában azonban a felperesnél még nem került sor a 2018. évi beszámoló elfogadására, így az osztalékfizetés feltétele nem állt fenn. A kifizetés után több, mint egy évvel az 1/2019. (III.31) számú taggyűlési határozattal került sor a 2018. évi beszámoló elfogadására. Alperes is arra alapította döntését, hogy a számveteli szabályoknak megfelelő közbenső mérleg nem készült, ezért nem kerülhetett sor az osztalékelőleg kifizetésére.

[11] A Ptk. 3:186. § (1) bekezdése alapján a taggyűlés két egymást követő beszámoló elfogadása közötti időszakban osztalékelőleg fizetéséről határozhat akkor, ha a közbenső mérleg alapján megállapítható, hogy a társaság rendelkezik az osztalékfizetéséhez szükséges fedezettel, a kifizetés nem haladja meg a közbenső mérlegben kimutatott adózott eredménnyel kiegészített szabad eredmény tartalék összegét és a társaságnak a helyesbített saját tőkéje a kifizetés folytán nem csökken a törzstőke összege alá. Az elsőfokú bíróság értékelése szerint ezen feltételek együttesen értelmezendők. Azok alapján nem volt olyan közbenső mérleg, amelyre az osztalékelőleg fizetést alapítani lehetett volna.

[12] Felperesnél a 2017. év tekintetében a mérlegforduló nap 2017. december 31. volt, az Sztv. 21.§ (1) bekezdés szerint legutolsó beszámolóval lezárt üzleti év a 2016. év. A közbenső mérleg esetében tehát a 2017. évi közbenső mérleg fordulónapja csak 2017. december 31. lehetett volna, ugyanakkor 2018. január 5-i fordulónapra készítették el a közbenső pénzügyi beszámolót. A 2017. évre vonatkozó beszámolót felperes taggyűlése 2018. április 10-én fogadta el, hagyta jóvá, így csak ezen időpont után lehetett a 2018. évre először közbenső mérleget készíteni és ezt követően állapíthattak volna meg osztalékelőleget, de akkor is a 2018. évi várható osztalék, és nem pedig a 2017. évi osztalék terhére. A felperes 2018. február 28-án elfogadott 2017. évi beszámolója a mérleg szerinti eredmény veszteségét mutatta ki, így az osztalékelőleg fizetésének ezen feltétele sem állt fenn.

[13] Az A.Kft-nél a 2017. évi eredmény terhére mutatkozó osztalékelőleg kifizetésére a 2016. évi Sztv. szerinti beszámoló elfogadását követő időponttól a 2017. december 31. előtti fordulónap közötti időszak gazdasági eseményeinek figyelembevételével kerülhetett volna sor. A vonatkozó jogszabályok alapján nem volt lehetőség 2018. január 5-i fordulónappal közbenső mérleg készítésére. Azt is megállapította az elsőfokú bíróság, hogy a kifizetés időpontjában felperes már nem volt az A.Kft. tagja, így a Ptk. 3:185.§ (1) bekezdés második mondata alapján osztalékra sem volt jogosult. Erre figyelemmel az A.Kft-től származó 2018. évi kifizetést nem lehet osztalékelőlegnek tekinteni.

[14] A felperes hivatkozott arra is, hogy az osztalékelőleget visszaszolgáltatási kötelezettség terheli, ezért azt az Szja. tv. 7. § (1) bekezdés c) pontja alapján a jövedelem kiszámításánál figyelmen kívül kell hagyni. Ez a hivatkozás nem megalapozott. A perbeli tényállás mellett a speciális szabályok az osztalék és az osztalékelőlegre vonatkozóan nem teljesültek, így ezen Szja. szabály nem alkalmazható oly módon, hogy azok nem minősülnének egyéb jövedelemnek. Az, hogy nem állt a felperes szándékában egyéb jövedelem kifizetése az adott időszakban, nem írja felül az Sztv. és a Ptk. rendelkezéseit, a tényleges megvalósulás alapján kell a törvényi feltételek vizsgálatakor a kifizetéseket minősíteni.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

[15] A felperes felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését és elsődlegesen a felperessel szemben megállapított adókülönbözet, adóbírság és pótlék törlését kérte.

[16] Álláspontja szerint tévedett az elsőfokú bíróság akkor, amikor azt állapította meg, hogy az alperes megtartotta az eljárási határidőt. Lényeges, hogy az Air. 73. §-hoz fűzött jogalkotói indokolás azt mondja ki, hogy a határidőn belül gondoskodni kell a döntés közléséről is. Ennek kapcsán hivatkozott a BH2019.332. számú eseti döntésre (Kfv.I.35.142/2019/6. számú ítélet), illetőleg az Alkotmánybíróság 5/2017. (III.10) határozatában foglaltakra, amelynek alapján az adóhatóságnak nincs lehetősége a határidő elmulasztása esetén a bíróság szankció alkalmazására. Az Alkotmánybíróság ugyanígy foglalt állást a 3353/2017. (XII.22) AB határozatban is.

[17] Előadta, a perbeli jogvitának nem volt a tárgya az, hogy felperes az osztalékelőleg kifizetéséhez szükséges forráshoz hogyan jutott hozzá, hogy az A.Kft. jogszerűen vagy jogellenesen fizetett-e ki felperesnek osztalékelőleget.

[18] A felperes saját tagjai részére történő osztalékelőleg kifizetést kapcsán arra hivatkozott, hogy azt az alperes és az elsőfokú bíróság tévesen minősítette egyéb jövedelemnek. Amennyiben az adóhatóság álláspontja szerint a szerződés annak tartalma alapján nem az, aminek a felek nevezik, akkor ezt bizonyítékokkal alátámasztva kell indokolni és azt is fel kell tüntetni, hogy a színlelt ügylet milyen más ügyletet leplez. A rendelkezésre álló bizonyítékok alapján nem lehet más következtetésre jutni, csak arra, hogy az ügylet valódi tartalma osztalékelőleg, amely osztalék kifizetésére irányult, még akkor is, ha a közbenső mérleg esetlegesen hibás volt.

[19] Az elsőfokú bíróság az iratokkal ellenesen állapította meg, hogy a felperes nem rendelkezett közbenső mérleggel, és az sem vitatható, hogy ezen közbenső mérlegben feltüntetett adatok alátámasztották, miszerint a mérleg fordulónapon az osztalékelőleg kifizetéséhez szükséges összeg rendelkezésre állt. Hivatkozott a 10/2017. Számviteli kérdésre. Álláspontja szerint ez arra mutat rá, hogy az Sztv.-nek a 2016. üzleti évtől alkalmazandó előírásai szerint a fizetendő osztalékot az erre vonatkozó döntés időpontjával kell elszámolni, már nincs akadálya annak, hogy a mérlegfordulónap és a mérlegkészítés

időpontja között is lehessen osztalék előleget fizetni. Hivatkozott az Sztv. módosításáról szóló 2015. évi CI. tv. 8. §-hoz fűzött jogalkotói indokolásra. Álláspontja szerint amennyiben a létező közbenső mérlegnek az értékelés is megtörtént volna, úgy az elsőfokú bíróság nem vonhatott volna le olyan következtetést, hogy a felperes nem rendelkezett szükséges forrással az osztalék kifizetéséhez.

[20] Az osztalékelőleg minősítése is tévesen történt, ugyanis mivel az osztalékelőleghez visszaszolgáltatási kötelezettség társul, így azt a jövedelem kiszámításánál nem kell figyelembe venni. A visszafizetési kötelezettség időpontjában a már kifizetett osztalékelőleg kamatmentesen kapott kölcsönné válik, és mindaddig, amíg azt nem fizetik vissza, annak számított kamata szja köteles. Ennek folytán téves volt az az elsőfokú bírósági minősítés, hogy amennyiben osztalék, vagy osztalékelőleg kifizetésére nem volt lehetőség, úgy azt egyéb jövedelemnek kell minősíteni.

[21] Felperes álláspontja szerint az osztalékkifizetésről a felperes az 1/2019. számú taggyűlési határozatával jogszerűen, szabályosan döntött, hogy ugyanis az osztalék kifizetésének nem feltétele, hogy a felek az osztalékként kifizetett összeget osztalékelőlegként megkapják. A felperes tehát jogszerűen minősítette a tagoknak kifizetett összeget osztaléknak akkor is, ha egyébként az osztalékelőleg kifizetésére nem szabályosan került sor. A lényeg az, hogy a tagok osztalékfizetéséről szóló döntése már megfelelt minden hatályos jogszabálynak. Ebből is következik, hogy az elsőfokú bíróság tévesen minősítette az osztalékelőleget egyéb jövedelemnek.

[22] Alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban tartását indítványozta mind az eljárásjogi kérdésben, mint az osztalékelőlegre nézve.

A Kúria döntése és jogi indokai

[23] A felperes felülvizsgálati kérelme nem alapos.

[24] A Kúria a közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. tv. (a továbbiakban: Kp.) 115.§ (2) bekezdése folytán alkalmazandó Kp. 108.§ (1) bekezdésének, továbbá a Kp. 120.§ (5) bekezdésének megfelelően a jogerős ítéletet csak a felülvizsgálati kérelem keretei között, a rendelkezésre álló iratok és bizonyítékok alapján vizsgálhatta felül.

[25] A Kúriának és az Alkotmánybíróságnak a felülvizsgálati kérelemben a felperes részéről felhívott döntései az adóhatósági határozat határidőn túli meghozatalához és nem határidőn túli közléséhez kapcsolódnak. A felperes esetében irányadó Air. 127.§ (3) bekezdése a határozat meghozatalára biztosított határidőt szabályozza: a határozat meghozatalára nyitva álló határidő az iratok felettes szervhez történő érkezését követő hatvan nap. A meghozatalra nyitva álló határidő megtartását felperes sem vitatta.

[26] Az Air. 127.§ (3) bekezdése szerinti határozathozatali határidő és az 50.§ szerinti ügyintézési határidő nem azonos fogalmak. A határozat meghozatalára nyitva álló határidő túllépésének esetleges jogkövetkezménye az Alkotmánybíróság határozatai szerinti módon a bírság szankció esetleges mellőzése, míg az ügyintézési határidő elmulasztása esetén az Air.

51.§ (1) bekezdésének megfelelően kizárólag az adózó által az eljárás lefolytatásáért megfizetett illetékkel vagy díjjal egyező összeg, adott esetben annak kétszeres, visszafizetésére kerülhet sor.

[27] Az ügyintézési határidőn azt az időtartamot értjük, amelyet jogszabály - jelen esetben az Air.- határoz meg valamely ügyfajtában eljáró hatóságnak arra, hogy egyedi közigazgatási hatósági ügyben meghozza az érdemi döntését. Az ügyintézési határidő kezdőnapja az eljárás megindulásának, illetve hivatalból történő megindításának napja, ezekhez képest lehet annak lejártát megállapítani. Az ügyintézési határidő akkor tekinthető teljesítettnek, ha az eljáró hatóság legkésőbb a lejáratí napon az ügy tartalmi vizsgálatán alapuló, anyagi joghatás kiváltására alkalmas döntést hoz, és egyidejűleg – tehát legkésőbb a lejáratí napon - intézkedik annak az ügyféllel való közlése iránt. Az Air. 50.§ (5) bekezdése ennek az elméleti alapvetésnek megfelelően mondja ki, hogy az ügyintézési határidőn belül a döntés közlése iránt is intézkedni kell. Az ügyintézési határidő tehát megtartott a közlésre irányuló intézkedéssel, ahhoz nem szükséges az, hogy a döntés az Air. 76. § szabályainak megfelelően közöltnek is minősüljön. A másodfokú határozatok esetében alperes részéről az intézkedést az Air. 127.§ (7) bekezdésének megfelelően kell megvalósítani, azaz továbbítani kell a döntést az első fokon eljáró adóhatóságnak, hogy az közölje az adózóval. Az elsőfokú bíróság ennek megfelelően bírálta el a keresetet, így a jogerős ítélet az eljárásjogi kérdésben a felülvizsgálati kérelemben hivatkozott okból nem tekinthető jogsértőnek.

[28] A felülvizsgálati kérelemnek az osztalékelőleg érintő előadásai kapcsán a Kúria irányadónak tekintette, hogy felperes előadása szerint a perbeli jogvitának nem volt a tárgya az, hogy az A.Kft. jogszerűen vagy jogellenesen fizetett-e ki felperesnek osztalékelőleget. Ennek megfelelően a Kúria a felperes által teljesített kifizetések vonatkozásában folytatta le a felülvizsgálati eljárást.

[29] A kifizetések kapcsán a Kúria hangsúlyozza, hogy azok adójogi minősítését nem a felperes szándéka, a '08-as bevallásban megadott jogcím, az esetleges visszafizetési kötelezettség, hanem tényleges tartalmuk és az irányadó jogszabályok közötti egyezés, vagy éppen eltérés határozza meg. Az egyezés/eltérés feltárása során az adóhatóság az Art. 2.§ szerinti valódisági klauzulát alkalmazza, azaz az adóigazgatási eljárás keretei között a szerződést, ügyletet és más hasonló cselekményt azok valódi tartalma szerint minősíti. Az adóhatóságnak az osztalékelőleg kérdését kellett vizsgálni, a feltárt tényállást kellett minősíteni, és erre utaló adatok hiányában nem térhetett át a felperes által hivatkozott kölcsönügyletekre. Az adóhatóság előtti adatok csak az osztalékelőleg-egyéb jövedelem megkülönböztetésére adtak lehetőséget. Az elsőfokú bíróság megfelelően helyezkedett arra az álláspontra, hogy a feltártak nem írják felül az Sztv. és a Ptk. rendelkezéseit, a tényleges megvalósulás alapján kell a törvényi feltételek vizsgálatakor a kifizetéseket minősíteni. Ugyancsak nem alkalmas a 2018. februári osztalékelőleg elfogadására a 2019. évben történt, osztalékra vonatkozó döntés: a kifizetés 2018. februárjában történt, a feltételeknek ekkor kellett fennállni.

[30] A felperes által hivatkozott 10/2017. számú Számviteli kérdés az Sztv. 2016. évi üzleti évtől alkalmazandó szabályairól ad tájékoztatást. Az abban foglaltakból azonban nem következik, hogy helytálló lenne felperes azon előadása, mely szerint nincs elszámolási akadálya annak, hogy a mérlegfordulónap és a mérlegkészítés időpontja között osztalékelőleg

legyen kifizethető. Az egyik lehetséges akadály a közbenső mérleg mérlegfordulónapi időpontja.

[31] Az Sztv.-nek az osztalékelőlegre és közbenső mérlegre vonatkozó utaló szabályai folytán irányadó a Ptk. 3:263. § (1) bekezdés a) pontja. Eszerint a közgyűlés vagy az alapszabály felhatalmazása alapján az igazgatóság két, egymást követő beszámoló elfogadása közötti időszakban osztalékelőleg fizetéséről határozhat, ha a közbenső mérleg alapján megállapítható, hogy a társaság rendelkezik osztalék fizetéséhez szükséges fedezettel.

[32] A különböző mérlegtípusok közös jellemzője, hogy tartalmukban az adott vállalkozás vagyonelemeit tartalmazzák, vagyonkimutatásnak minősülnek. A beszámolónak a beszámolási időszakhoz való kapcsolata szerint lehetséges nyitó-, záró- és közbenső mérleg. A közbenső mérleg is egy adott időpontra nézve mutatja meg tehát a vállalkozás vagyoni helyzetét, ez az időpont a közbenső mérleg fordulónapja. Az Sztv. 21. § (1) bekezdése alapján, ha jogszabály közbenső mérleg készítését írja elő, akkor a közbenső mérleget - a jogszabály eltérő rendelkezése hiányában - a vállalkozó által meghatározott fordulónapra vonatkozóan kell - a legutolsó beszámolóval lezárt üzleti év mérlegfordulónapját követő nap és a közbenső mérleg fordulónapja közötti időszak gazdasági eseményeinek figyelembevételével - az e törvény szerinti beszámolóra vonatkozó szabályok szerint elkészíteni. A közbenső mérleg fordulónapját a törvényi előírások konkrétan nem határozzák meg, azt az adott gazdasági társaság hatáskörébe utalják azzal, hogy az - a közbenső mérleg céljával összefüggésben - a lehető legközelebbi legyen (figyelembe véve az elkészítéséhez szükséges időt is) az osztalékelőlegről való döntés időpontjához.

[33] A gyakorlat számára a szabályozást a felperes által hivatkozott 10/2017. Számviteli kérdés akként foglalta össze, hogy „Természetesen az osztalékelőleg fizetésének ez esetben is feltétele, hogy arra a megfelelő fedezet rendelkezésre álljon, amelyet közbenső mérleggel kell alátámasztani. A közbenső mérlegnek ez esetben az üzleti év mérlegfordulónapját megelőző fordulónapra kell készülnie...”. A közbenső mérleg „közbenső” jellegéből adódóan, az Sztv. már hivatkozott 21.§ (1) bekezdéséből következően térhetett ki a Számviteli kérdés arra, hogy a közbenső mérleg fordulónapja nem lehet azonos az adott üzleti évet lezáró mérleg mérlegforduló napjával. Későbbi sem lehet, mivel akkor már a következő üzleti év adott időpontjára nézve tartalmazza a vállalkozás vagyoni helyzetét.

[34] A közbenső mérleg fordulónapjának további időbeli korlátozása következik a Ptk 3:186. § (1) és 263. § (1) bekezdéseiből. A 3:186. § (1) bekezdés szerint a taggyűlés két, egymást követő beszámoló elfogadása közötti időszakban osztalékelőleg fizetéséről határozhat, ha ... A 3:263. § alapján a közgyűlés vagy az alapszabály felhatalmazása alapján az igazgatóság két, egymást követő beszámoló elfogadása közötti időszakban osztalékelőleg fizetéséről határozhat, ha ... A Ptk. ezen szabályozása egyértelművé teszi, hogy osztalékelőlegről csak két, egymást követő beszámoló elfogadása közötti időszakban lehet dönteni.

[35] Felperes esetében az üzleti évek december 31. napjával zárultak. A felperes az A.Kft-től 2018. február 8-án kapott bevételt fizette ki osztalékelőlegként. A kapcsolódó mérleget felperes 2018. február 5. napjával készítette el a 2018. január 1.-február 15. közötti, azaz a 2018. üzleti évet érintő időszakra, a közbenső mérleg időpontját felperes a 2018. év

vagyoni helyzete szerint kívánta meghatározni. A kifizetést felperes hiába nevezte „2017. évi adózott eredmény terhére kifizetett osztalékelőleg” -nek, az már – az általa közbensőnek nevezett mérleg alapján - a 2018. üzleti évet terhelte. A 2017. évre vonatkozó beszámolót 2018. február 28-án fogadta el a taggyűlés. A 2018. év vagyoni adatai szerint fizetendő osztalékelőleg Ptk. szerinti időbelisége így csak 2018. február 28. és a 2018. évre vonatkozó beszámoló 2019. március 31-ei elfogadása közé eshetett volna. Az elsőfokú bíróság megfelelően állapította meg, a 2018. január 1.-február 15. közötti időszakra vonatkozó „közbenső mérleg” egyik időbeli feltételnek sem felel meg, nem minősíthető közbenső mérlegnek. Közbenső mérleg hiányában osztalékelőleg nem fizethető.

[36] Az osztalékelőleg fizetésének a közbenső mérlegre vonatkozó időbeli korlátokon túl vagyoni feltételei is vanna. Az Sztv. 39.§ (4) bekezdés alapján ugyanis osztalékelőlegként - a más jogszabályban előírt egyéb feltételek mellett - csak akkor fizethető ki a 21. § szerinti közbenső mérlegben (illetve egyéb, az alapul szolgáló beszámoló mérlegében) kimutatott adózott eredménnyel kiegészített eredménytartalék, ha a lekötött tartalékkal, továbbá a pozitív értékelési tartalékkal csökkentett - a közbenső mérlegben (illetve egyéb, az alapul szolgáló beszámoló mérlegében) kimutatott - saját tőke összege az osztalékelőleg megállapított összegének figyelembevételével sem csökken a jegyzett tőke összege alá. A felperes a 2017. évi vagyoni helyzete ennek a feltételnek nem felelt meg, így ebből a szempontból is helytelenül minősítette a kifizetéseket a „2017. évi adózott eredmény terhére kifizetett osztalékelőleg” -nek. Az elsőfokú bíróság ebben a kérdésben is helytállóan foglalt állást.

[37] Az Sztv. és a Ptk. szabályainak megfelelő közbenső mérleg hiányában felperes nem fizethetett tagjainak osztalékelőleget 2018. február 19-én és 20-án, a részükre történő kifizetések az Szja.tv. 28.§-a szerinti egyéb jövedelmek.

[38] Mindezekre tekintettel a Kúria a jogerős ítéletet a Kp. 121.§ (2) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A döntés elvi tartalma

[39] *A határozathozatali határidő és az ügyintézési határidő nem azonos fogalmak, megsértésük eltérő jogkövetkezményeket vonhat maga után. Az ügyintézési határidő megtartásához nem közölni kell a döntést, hanem intézkedni kell a közlés érdekében.*

[40] *A záró mérleg fordulónapja és a mérlegkészítés időpontja közötti osztalékelőleg kifizetésének akadálya a közbenső mérleg következő üzleti évre vonatkozó mérlegfordulónapja.*

Záró rész

[41] A Kúria a pervesztes felperest a Kp. 35.§ (1) bekezdése folytán alkalmazandó Pp. 83.§ (1) bekezdése alapján kötelezte a pernyertes alperes felülvizsgálati költségének megfizetésére.

[42] A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati illetéket a Kp. 35.§ (1) bekezdés folytán alkalmazandó Pp. 102.§ (1) bekezdése alapján viseli a pervesztes felperes. A Kúria a felülvizsgálati eljárás illetékének alapját az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény (a továbbiakban: Itv.) 39.§ (1) bekezdése szerint, mértékét az Itv. 50.§ (1) bekezdésének megfelelően állapította meg.

[43] Tárgyalás tartását a felek egyike sem kérte, és mivel a Kp. 115. § (2) bekezdése értelmében alkalmazandó Kp. 100. § (5) bekezdése szerint a felülvizsgálati kérelmet nem lehet megváltoztatni, a Kp. 120.§ (5) bekezdése pedig kizárja a bizonyítást, nem merült fel a tárgyalás tartásának szükségessége. Így a felülvizsgálati kérelmet a Kúria a Kp. 115.§ (2) bekezdése folytán alkalmazandó Kp. 114.§ (1) bekezdésének megfelelően tárgyaláson kívül bírálta el.

[44] Az ítélet elleni felülvizsgálatot a Kp. 116. d) pontja zárja ki.

Budapest, 2021. április 22.

dr. Hajnal Péter s.k. a tanács elnöke, Huszárné dr. Oláh Éva s.k. előadó bíró, dr. Heinemann Csilla s.k. bíró