



VEZINFÓ

Kiadó és Tanácsadó Kft.

A megszerzett tudás és a
gyakorlat összhangja

X. évfolyam 7-8. szám,
2018. július-augusztus

KÖNYVELŐK *lapja*

TARTALOM

3

Karácsony Imréné

Az értékpapír formájában, továbbá
értékpapírra vonatkozó jog révén szerzett
jövedelmekről

- | Az értékpapír formájában keletkező
jövedelem fogalma
- | Az értékpapírra vonatkozó jog révén
megszerzett vagyoni érték

9

Dr. Sallai Csilla

Ez titok! Magántitok? Üzleti titok?

- | A könyvelők érintettsége
- | Lehetséges szankciók

Egyszerűsödtek az egyszerűsített
végelszámolás szabályai

Néha a könyvelő sem tud válaszolni...

17

Dr. Császár Zoltán

Jogorvoslati lehetőségek az adóigazgatási
eljárásokban

- | A fellebbezési eljárás
- | Felügyeleti eljárás
- | Közigazgatási per
- | A döntés visszavonása vagy módosítása
- | Ügyészi felhívás és fellépés

21

Bonácz Zsolt

Számlákkal kapcsolatos adatszolgáltatási
kötelezettség

Fellebbezés visszavonása esetén az adózót
nem illeti meg a feltételes adóbírság
kedvezmény

Kétszáz százalékos mértékű adóbírság
kiszabhatósága

Számviteli és adózási szaktájékoztató

Értékpapír és szja



ADÓZÁS + SZÁMVITEL 2018

Időpont:

2018. október 8-9., hétfő-kedd, 09.00-16.15; regisztráció 8 órától

Helyszín:

MOHA Ház (1143 Budapest, Gizella út 42-44.)

Előadók:

Gottgeisl Rita (adószakértő, könyvvizsgáló, Adótanácsadók Egyesülete Nonprofit Tagozat elnöke)
Tóth Mihály (könyvvizsgáló, adószakértő, MB Tax)

Könyvelők: 16 kredit (vállalk. szak/okt. 8.: 8 kredit számviteli + okt. 9.: 8 kredit nem számviteli témakör!)

Adótanácsadók, (okl.) adószakértők: 14 kredit (okt. 8.: 5 kredit + okt. 9.: 9 kredit!)

Könyvvizsgálók: 4 kredit (okt. 8.: 2 kredit + okt. 9.: 2 kredit!)

Megszerezheti 2 nap alatt a kötelező kreditpontjait már 19.855 Ft-tól! Ráadásul ezért az árért még magas színvonalú, gyakorlati képzéseket is kap, két kitűnő előadóval. Amennyiben csak az egyik napra szeretne jelentkezni, már azt is megteheti 12.970 Ft-tól! Meghívjuk Önt a 2 napos (külön-külön 1-1 napra is lehet jelentkezni) konferenciára!

Részvételi díj a Könyvelők Lapja előfizetőinek: már 19.855 Ft-tól*

*Az összeg két vagy több résztvevő együttes jelentkezése esetén érvényes, két napra és egy főre szól, és az áfát nem tartalmazza.

Jelentkezés a kiadó weboldalán: www.vezinfor.hu

További szakmai napok a Vezinfónál

- | | | |
|---|---|--|
| 1 2018. szeptember 5.
Új Európai Adatvédelmi Szabályozás (GDPR) 2018
Előadó:
Dr. Bölcskei Krisztián | 2 2018. szeptember 5. – 2018. december 19.
ANGOL NYELVŰ ADÓZÁSI KÉPZÉS
Oktató: Rabb Andrea | 3 2018. szeptember 7.
Gyakorlati Adatvédelmi (GDPR) Workshop
Előadó:
Dr. Bölcskei Krisztián |
| 4 2018. szeptember 10-11.
Adatvédelmi Tisztviselő Képzés (DPO)
Előadó:
Dr. Bölcskei Krisztián | 5 2018. szeptember 13.
Számlák Kötelező Online Adatszolgáltatása a NAV-hoz 2018
Előadó:
Dr. Csátaljay Zsuzsanna | 6 2018. szeptember 13. – 2018. december 6.
Releváns Európai Bírósági ÁFA Ítéletek az EU-ban (Angol Nyelvű Kursus)
Oktató: Rabb Andrea |
| 7 2018. szeptember 14. – 2018. október 14.
Pénztárkezelő és Valutapénztáros OKJ Képzés
Előadók: Kellerné Kátay Györgyi, Pál Tibor | 8 2018. október 9. – 2018. január 15.
IFRS Mérlegképes Könyvelő OKJ Képzés
Előadók:
Madarasiné Dr. Szirmai Andrea,
Dr. Simon Szilvia, Dr. Sisa Krisztina,
Dr. Szekeres Bernadett | 9 2018. október 15. – 2018. április 15.
Kombinált TB- és Bérügyintéző OKJ Képzés
Előadók: Falusiné Janech Adrienn,
Farkasné Gondos Krisztina,
Molnárné Dr. Balogh Márta,
Táborossy Dr. Morvai Krisztina,
Orosz Péter |

AZ ÉRTÉKPAPÍR FORMÁJÁBAN, TOVÁBBÁ ÉRTÉKPAPÍRRA VONATKOZÓ JOG RÉVÉN SZERZETT JÖVEDELMEKRŐL

Az Szja tv. külön szabályokat tartalmaz a jövedelem megállapítására és annak adózására olyan esetekben, amikor a magánszemély ingyenesen vagy kedvezményesen kap értékpapír formájában bevételt. Cikkünkben ismertetjük az ilyen bevételekkel kapcsolatos adószabályokat.

1. Az értékpapír formájában keletkező jövedelem fogalma

1.1 Az értékpapír formájában keletkező jövedelem fogalma

Fő szabályként az értékpapírban megtestesülő vagyoni érték (bevétel) esetében jövedelemnek minősül az értékpapírnak a megszerzése időpontjára megállapított szokásos piaci értékéből az a rész, amely meghaladja az értékpapír megszerzésére fordított igazolt kiadás (érték) és az értékpapírhoz kapcsolódó járulékos költségek együttes összegét.

Az Szja tv. szerint értékpapírnak minősül minden olyan okirat, elektronikus jelsorozat, amely a kibocsátás helyének joga szerint értékpapírnak minősül, továbbá a közkereseti társaságban és a betéti társaságban fennálló részesedés, a korlátolt felelősségű társaság üzletrésze és a szövetkezeti részesedés.

Tipp

Az értékpapír szokásos piaci értéke az az ellenérték, amelyet független felek összehasonlítható körülmények között (jellemzően ellenőrzött tőkepiaci ügyletben) egymás között érvényesítenek, vagy érvényesítenének.

Tipp

Gyakori kérdés, hogyan lehet megállapítani a tőzsdén nem forgalmazott értékpapír (például az üzletrész és más hasonló, tagsági jogot megtestesítő vagyoni részesedés) szokásos piaci értékét. Az ilyen értékpapírok esetében a szokásos piaci érték – ha a magánszemély ennek ellenke-

zőjét nem bizonyítja – az értékpapír megszerzésének alapjául szolgáló jogügylet létrejöttének napján ismert, a kibocsátó jogi személynek, egyéb szervezetnek a beszámoló elfogadására jogosult szerve által már jóváhagyott beszámoló mérlegben kimutatott saját tőke összegéből az értékpapírra arányosan jutó rész, növelve a kibocsátó olyan kötelezettségének összegével, amely az értékpapírhoz kapcsolódó jóváhagyott osztalék, részesedés címén az értékpapír megszerzésekor még fennáll [Szja tv. 3. § 9. pont].

1.2 Az értékpapír formájában megszerzett bevétel adókötelezettsége

Értékpapír esetében a bevétel megszerzésének időpontja a tulajdonjog megszerzésének napja vagy – ha az a korábbi időpont – az a nap, amelyen a birtokba vétel megvalósult. Dematerializált értékpapír esetében a bevétel megszerzésének időpontja az értékpapírszámlán való jóváírás napja. Ha az értékpapírral összefüggésben a magánszemélyt sem a használatnak, a hasznok szedésének joga, sem a rendelkezési jog nem illeti meg, akkor a bevétel megszerzésének időpontja az a nap, amikor ezen jogok közül legalább egynek a gyakorlását a magánszemély megkezdheti.

Az adókötelezettség jogcímét a felek (a magánszemély és az értékpapírt juttató személy, valamint az említett személyek és más személy) között egyébként fennálló jogviszony és a szerzés körülményeinek figyelembevételével kell megállapítani. Mindez azt jelenti, hogy a kifizetőt, illetve a magánszemélyt terhelő

közteherfizetési kötelezettségeket a jogviszony alapján kell megállapítani és megfizetni, bevallani.

Vannak azonban olyan esetek, amikor az értékpapír szokásos piaci ár alatti megszerzése nem eredményez adókötelezettséget, azaz emiatt a bevételből nem kell jövedelmet megállapítani. Ilyen eset például, ha a magánszemély

- az értékpapírt bárki számára azonos feltételek mellett szerzett jog gyakorlásával szerezte;
- az értékpapírt társas vállalkozás tagjaként, részvényeseként, üzletrész-tulajdonosaként legfeljebb névértéken történő átalakítása (kicserélése), a társas vállalkozás jegyzett tőkéjének a saját tőke terhére történő felemelése révén szerezte (ide nem értve a dolgozói részvények átalakítását);
- az értékpapírt átalakuló társas vállalkozás tagjaként, részvényeseként, üzletrész-tulajdonosaként a társas vállalkozás jogutódjában szerezte;
- a névre szóló részvényt átváltoztatható kötvény átalakításával szerezte;
- az értékpapírt visszterhes jogügylet keretében más magánszemélytől szerezte, feltéve, hogy az ellenérték az értékpapír névértékét (névérték hiányában az értékpapír kibocsátójának jegyzett tőkéjéből az értékpapírra arányosan jutó rész összegét) eléri, azonban ezt a rendelkezést az egyébként is adómentes szerzés (pl. magánszemélyek között történő ajándékozás) esetén nem kell alkalmazni;
- az értékpapírt a társaság által ki nem fizetett és a tagok törzsbetétjére az osztalékfizetés szabályai szerint elszámolt nyereségnek a még be nem fizetett pénzbeli vagyoni hozzájárulás (a jegyzett, de még be nem fizetett tőke feltöltése) teljesítéseként szerezte.

Ezekben az esetekben a törvény az adókötelezettséget jellemzően az érintett értékpapír későbbi átruházásához rendeli.

Tipp

A felsorolt rendelkezések alkalmazásában társas vállalkozás az a külföldi székhelyű jogi személy és egyéb szervezet is, amely a székhelye szerinti államban (kivéve az alacsony adókulcsú államot) a társasági adónak megfelelő adó alanya.

Szintén nem kell a szerzéskor bevételként figyelembe venni a házastársi közös vagyon (vagyonközösség) megosztása révén, adásvételi szerződésen kívüli jogcímen történő értékpapírszerzést.

Az értékpapírként ingyenesen vagy kedvezményesen szerzett vagyoni érték kivételes eseteinek másik csoportjába tartoznak a fő szabályoktól eltérő előírások szerint adóztatott, meghatározott feltételekkel történő értékpapír-juttatások:

- a dolgozói részvényjuttatás;
- a munkavállalói értékpapír-juttatási program;
- a Munkavállalói Rész tulajdonosi Program (a továbbiakban: MRP) keretében történő részvényjuttatás;
- a kedvezményezett részesedéscsere (ezeket a juttatásokat részletesen a következő cikkünkben ismer-tetjük).

1.2.1 Példa: Üzletrész ingyenes juttatása

Egy kft. a saját üzletrészét térítés nélkül adja át két tagnak. A tagok egyike személyes közreműködő tag, a másik tagnak a kft.-vel munkaviszonya, egyéb munkavégzésre irányuló jogviszonya nincs, személyes közreműködésre nem kötelezett, és az adóévben nem kap pénzbeli jövedelmet a kft.-től.

Kinek, mikor, milyen adókötelezettsége keletkezik?

Szabály: „A bevétel adókötelezettségének jogcímét a felek (a magánszemély és az értékpapírt juttató személy, valamint az említett személyek és más személy) között egyébként fennálló jogviszony és a szerzés körülményei figyelembevételével kell megállapítani, és ennek megfelelően kell a kifizetőt, illetőleg a magánszemélyt terhelő adókötelezettségeket (ideértve különösen a jövedelem, az adó, az adóelőleg megállapítását, megfizetését, bevallását, az adatszolgáltatást) teljesíteni.” [Szja tv. 77/A. § (1) bekezdés]

A személyesen közreműködő tag esetében:

- Az ingyenesen juttatott üzletrész a tagnak nem önálló tevékenységből származó jövedelme, amely az üzletrész szokásos piaci értékének felel meg.
- Az adóelőleget és az egyéni járulékokat a kft.-nek kell megállapítania, megfizetnie és a magánszeméllyel szembeni követelésként kell nyilvántartásba vennie. A magánszemélynek történő későbbi kifizetés(ek)nél kell levonni a magánszemélytől. Az szja-t és a járulékokat a kft.-nek, illetve a magánszemélynek az Szja tv. 46. § (7)–(10) bekezdéseire, valamint a Tbj. 50. § (5) bekezdésére figyelemmel kell megfizetnie.
- A szocó-t és a szakképzési hozzájárulást a kft.-nek kell megfizetnie.
- A kft.-nek a juttatás hónapját követő 12-éig a 08-as bevallásban be kell vallania.

A munkavégzésre nem kötelezett tag esetében:

- Az ingyenesen juttatott üzletrész szokásos piaci értéke a tagnak egyéb jövedelme [Szja tv. (1) bekezdés g) pont].
- Az adóelőleget a kft.-nek kell megállapítania, és – mivel az adóévben nem kap a kft.-től pénzbeli jöve-

delmet – az adóköteles bevételről kiállított igazoláson fel kell tüntetni a le nem vont adóelőleg összegét is, és fel kell hívnia a magánszemély figyelmét arra, hogy az adóelőleg le nem vont részét köteles megfizetni a juttatás negyedévét követő hónap 12-éig. Az adóelőleg le nem vont részéről adatot kell szolgáltatni az állami adó- és vámhatóság részére.

- A kft.-nek a jövedelem után 19,5 százalék eho-t kell fizetnie.

1.2.2 Példa: Magánszemélyek közötti üzletrész-adásvétel piaci ártól eltérő értéken

Egy kft. tagjai magánszemélyek, és egy közülük megvásárolná a többiek üzletrészét (egyszemélyes kft.-ként vinné tovább a céget). Kérdés, hogy ha az üzletrészüket a tagok a névértéken vagy attól eltérő áron adják el egymás között, akkor ennek adó, illeték vonatkozásában milyen következménye lenne.

- a) Ha a tagok a jegyzett tőkéből az üzletrészre arányosan jutó értéken adják el egymás között az üzletrészeket, a vevő szempontjából nem keletkezik bevétel, ugyanis alkalmazható az Szja tv. 77/A. § (2) bekezdésének h) pontja, amelynek értelmében nem minősül bevételnek „a magánszemély által értékpapír formájában megszerzett vagyoni érték, ha a magánszemély az értékpapírt visszerthes jogügylet keretében más magánszemélytől szerezte, feltéve, hogy az ellenérték összege (értéke) az értékpapír névértékét (névérték hiányában az értékpapír kibocsátójának jegyzett tőkéjéből az értékpapírra arányosan jutó rész összegét) eléri”.

Mivel az eladónak nem keletkezik árfolyamnyeresége (amennyiben az eladási ár és a szerzési érték – a tag adózott befektetése – megegyezik), az eladó szempontjából sincs adókötelezettség.

- b) Ha az adásvétel névérték alatt történik (azaz a vételár nem éri el a kft. jegyzett tőkéjéből az üzletrészre arányosan jutó rész összegét), a vevőnek értékpapír formájában keletkezik a különbözetnek megfelelő összegben szja- és eho-köteles egyéb jövedelme [Szja tv. 28. § (1) bekezdés g) pont]. Mivel e jövedelem után a magánszemély kötelezett a 19,5 százalékos eho megfizetésére, a megállapított jövedelem 83 százalékát kell adóalapként figyelembe venni [Szja tv. 29. §]. Az eladó szempontjából akkor keletkezik árfolyamnyereség címén adókötelezettsége, ha az üzletrészért kapott ellenérték meghaladja az üzletrész szerzési értékét, azaz, ha az eladó az üzletrészhez eredetileg a kapott ellenérték alatti vagyoni hozzájárulással, illetve áron jutott.

- c) Ha az adásvétel névérték felett történik (azaz a vételár meghaladja a kft. jegyzett tőkéjéből az üzletrészre arányosan jutó rész összegét), a vevőnek nem keletkezik, míg az eladónak az árfolyamnyereségre vonatkozó szabályok szerint keletkezik adókötelezettsége.

1.3 Külföldi anyavállalat által juttatott részvénnel kapcsolatos adókötelezettség

Gyakori eset, hogy a külföldi anyavállalat ingyenes részvényjuttatásban részesíti magyar leányvállalata dolgozóit oly módon, hogy a részvényeket a munkavállalók közvetlenül az anyacégtől kapják, viszont a részvények feletti rendelkezési jogot csak meghatározott idő után gyakorolhatják.

Kérdés, hogy ilyen esetben kinek, mikor, milyen adókötelezettsége keletkezik.

- A külföldi anyavállalatától a magyarországi fióktelep dolgozóit megillető ingyenes részvényjuttatás után az adófizetési kötelezettség a rendelkezési jog megnyílásával keletkezik.

Szabály: Ha az értékpapírral „...összefüggésben a magánszemélyt sem a használat, a hasznok szedésének joga, sem a rendelkezési jog nem illeti meg, akkor a bevétel ezen jogok közül legalább egynek a megnyílásáig nem tekinthető megszerzettnek;” [Szja tv. 9. § (2) bekezdés b) pont]

- Tekintettel arra, hogy a részvényjuttatás ingyenesen történt, a részvények szokásos piaci értéke számít bevételnek, amely – mivel a magánszemélyek munkaviszonyukkal összefüggésben részesültek a juttatásban – teljes egészében munkaviszonyból szerzett jövedelem [Szja tv. 77/A. § (1) bekezdés]. A bevétel külföldi pénznemről történő átszámításához a részvények tulajdonjogának megszerzése időpontjában (a rendelkezési jog megnyíltakor) érvényes árfolyamot kell alkalmazni [Szja tv. 5. § (7) bekezdés; 6. § (1) bekezdés].
- Az adó 15 százalék, amelyet adóelőlegként a jövedelemszerzés időpontját (a rendelkezési jog megnyíltát) követő hónap 12-éig a magánszemélynek kell megfizetnie, mivel a külföldi anyacég nem minősül adóelőleg-levonásra kötelezett kifizetőnek [Szja tv. 46.§ (9) bekezdés].
- A jövedelmet, annak adóját és a megfizetett adóelőleget önadózóként, vagy az adóhatóság által készített adóbevallás-tervezet kiegészítésével kell bevallani.
- Az adóelőleg-alap után a magánszemélynek egyéni járulékokat is kell fizetni (összesen 17 százalék).
- A Szocho tv. 455. § (2) bekezdése alapján az Szja tv. szerinti nem önálló tevékenység végzésének

alapjául szolgáló munkaviszony olyan jogviszony, amely esetében az adóelőleg-alap után 19,5 százalékos szociális hozzájárulást is kell fizetni.

Fontos! Amennyiben a juttató külföldi személy nem rendelkezik a járulékos és szociális hozzájárulási kötelezettségek teljesítésére az Art. szerinti képviselővel, illetve nem kérelmezte az adóhatóságnál foglalkoztatóként nyilvántartásba vételét, a járulékos és szociális hozzájárulási és bevallási kötelezettséget is a magánszemélynek kell teljesítenie a tárgyhónapot (a rendelkezési jog megnyitását) követő hónap 12-éig – a 1808INT nyomtatvány szerinti adattartalommal – elektronikus úton. Ebben az esetben – mivel a jövedelem után a magánszemély kötelezett a szociális hozzájárulási megfizetésére (kivéve, ha azt számára megtérítették) – a megállapított jövedelem 83 százalékát kell adóelőleg- (illetve adó-), járulékos, továbbá szociális hozzájárulási alapként figyelembe venni [Szja tv. 29. § és 47. § (5) bekezdés].

Tipp

Utóbb a részvények értékesítésekor az eladási árban a szerzési értéket (a rendelkezési jog megnyitáskori szokásos piaci értéket) és a járulékos költségeket meghaladó része árfolyamnyereségként vagy ellenőrzött tőkepiaci ügyletből származó jövedelemként adóköteles [Szja tv. 67. § vagy 67/A. §]. Az eladási ár és a járulékos költségek külföldi pénznemről történő átszámításához a részvények eladásának időpontjában, a szerzési érték tekintetében a részvények tulajdonjogának megszerzése napján érvényes árfolyamot kell alkalmazni [Szja tv. 5. § (7) bekezdés; 6. § (1) bekezdés].

2. Az értékpapírra vonatkozó jog révén megszerzett vagyoni érték

2.1 Az értékpapírra vonatkozó jog fogalma

Az értékpapírra vonatkozó vételi, jegyzési, eladási vagy más hasonló jog gyakorlása lényegében egy opciós ügylet, amely valójában egy határidős gazdasági szerződés: az egyik félnek egyoldalú vételi vagy eladási jogot biztosít az értékpapírra vonatkozóan, és ugyanakkor az opció kibocsátójának kötelezettséget teremt az értékpapír eladására vagy megvételére.

- Az értékpapírra vonatkozó vételi opció vásárlója (a jogosult) arra szerez jogot, hogy meghatározott mennyiségű értékpapírt az opciós szerződésben meghatározott áron egy jövőbeli időpontban vagy időszakban – egyoldalú nyilatkozatával – megvásárolhasson.
- A vételi opció kiírója (a jogot engedő kötelezett) pedig arra vállal kötelezettséget, hogy ha a jogosult élne az opciós jogával (lehívja az opciót), akkor a szerződés szerinti áron eladja a jogosultnak az

értékpapírt (a vételi opció tehát a kötelezett számára eladási kötelezettséget jelent).

- Az értékpapírra vonatkozó eladási opció vásárlója (a jogosult) arra szerez jogot, hogy meghatározott mennyiségű értékpapírt az opciós szerződésben meghatározott áron egy jövőbeli időpontban vagy időszakban – egyoldalú nyilatkozatával – eladhasson.
- Az eladási opció kiírója (a jogot engedő kötelezett) pedig arra vállal kötelezettséget, hogy ha a jogosult lehívja az opciót, akkor a jogosulttól a szerződés szerinti áron megveszi az értékpapírt (az eladási opció tehát a kötelezett számára vételi kötelezettséget jelent).

2.2 Az értékpapírra vonatkozó jog révén megszerzett vagyoni érték adókötelezettsége

Az Szja tv. külön rendelkezik az értékpapírra vonatkozó különféle jogok (opciók) révén megszerzett vagyoni érték adókötelezettségéről [Szja tv. 77/B. §].

Az értékpapírra vonatkozó jog alapján keletkező jövedelem esetében az adókötelezettség jogcímét a felek (a magánszemély és a jogot alapító személy, valamint az említett személyek és más személy) között egyébként fennálló jogviszony (vagyis a jogot alapító személy és a magánszemély közötti közvetett kapcsolatokat is értékelni kell), valamint a szerzés körülményei figyelembevételével kell megállapítani, és ennek megfelelően kell a jövedelmet és a kifizetőt, illetve a magánszemélyt terhelő adókötelezettségeket teljesíteni.

Tipp

Ha a jog alapítása, megszerzése vagy gyakorlása bárki számára azonos feltételekkel megvalósuló ügyletben történt, az opció kötelezettjének jövedelme külön adózó jövedelem, a jogosultnál pedig az eladási jog gyakorlásából származó jövedelmet nem kell megállapítani, hanem a bevétel egészére az árfolyamnyereségből származó jövedelemre vonatkozó szabályokat kell alkalmazni. [Szja tv. 77/B. § (6) és (10) bekezdés].

Ha a magánszemély ellenőrzött tőkepiaci ügyletben szerez értékpapírra vonatkozó jog révén jövedelmet, nem ezeket a külön szabályokat, hanem az ellenőrzött tőkepiaci ügyletből származó jövedelemre vonatkozó rendelkezéseket kell alkalmazni [Szja tv. 77/B. § (13) bekezdés].

Az értékpapírra vonatkozó vételi, jegyzési, eladási vagy más hasonló jog (kivéve a más értékpapírban megtestesülő jogot) átruházása (átengedése), megszüntetése, gyakorlásának átengedése, illetve az ilyen jogról való lemondásra tekintettel a magánszemély által meg-

szerzett bevételből az az összeg minősül jövedelemnek, amely meghaladja a jog megszerzésére fordított, a magánszemélyt terhelő igazolt kiadást, valamint az ügylettel összefüggő, igazolt járulékos költséget. A jövedelmet a bevétel megszerzésének időpontjára kell megállapítani [Szja tv. 77/B. § (1) bekezdés].

Tipp

A jövedelem megállapítása során a jog és az értékpapír megszerzésére fordított kiadást az Szja tv. árfolyamnyereségre vonatkozó szabályainak alkalmazásával kell megállapítani. Előfordulhat például, hogy a magánszemély ingyenesen vagy kedvezményes áron jut hozzá az értékpapírra vonatkozó valamely joghoz. Ilyenkor adóköteles bevétel keletkezik, ugyanis az Szja tv. alapján a magánszemély által bármely jogcímen és bármely formában mástól megszerzett vagyoni érték bevételnek minősül, és a forgalomképes vagy egyébként értékkel bíró jog is ilyen vagyoni érték [Szja tv. 4. § (2) bekezdés b) pont]. Ingyenes vagy kedvezményes megszerzés esetében a törvény a jog megszerzésére fordított értéknek ismeri el a jog megszerzésekor adóköteles bevételt is [Szja tv. 77/B. § (11) bekezdés].

2.2.1 Az értékpapírra vonatkozó vételi/eladási jog kötelezettjének jövedelme

Az értékpapírra vonatkozó vételi vagy eladási jog kötelezettje jövedelmének számítási kiindulópontja a jogosult által a kötelezett részére fizetett, a kötelezett magánszemélyt – pl. a jog alapítása miatt – terhelő igazolt kiadással, az adott ügylettel közvetlenül összefüggő járulékos költségekkel (pl. befektetési szolgáltató díjával, jutalékával) csökkentett opciós díjbevétel [Szja tv. 77/B. § (1)-(2) bekezdés].

Ha a jogosult nem él az opciós szerződésben biztosított jogával, az opciós díjbevétel egyben a kötelezett adóköteles jövedelme. A jövedelem megállapításának időpontja ebben az esetben a joggyakorlás lehetőségének határnapja.

Ha a jogosult él az opcióban biztosított vételi/eladási jogával, és az ügylet pénzbeli elszámolással (tehát nem az értékpapír tényleges átadásával) szűnik meg, az opciós díjbevételből levonható az elszámolás miatt a kötelezett magánszemélyt terhelő igazolt kiadás (az opciós szerződés alapján a jogosultnak járó összeg). A jövedelem megállapításának időpontja az elszámolás napja (az elszámolás értéknapja) [Szja tv. 77/B. § (2)-(3) bekezdés].

Ha a jogosult lehívja az opciót, és az ügylet az értékpapír tényleges átadásával (szállítással) szűnik

meg, a kötelezett jövedelmének megállapítása során az opciós díjbevételből levonható

- eladási kötelezettség esetén a kötelezett által szállítandó értékpapír megszerzésére fordított összegnek, de legfeljebb a szállítandó értékpapír teljesítéskori szokásos piaci értékének az opciós szerződés szerinti árat meghaladó része;
- vételi kötelezettség esetén a jogosult által szállítandó értékpapír ügyleti szerződés szerinti árának a teljesítéskori szokásos piaci értékét meghaladó része, amely levonás utóbb az értékpapír átruházása során az értékpapír megszerzésére fordított értékének részeként már nem vehető figyelembe [Szja tv. 77/B. § (2) bekezdés].

Amennyiben az ügylet a tárgyat képező értékpapír tényleges átadásával szűnik meg, a jövedelem megállapításának időpontja a jogosult joggyakorlásának a napja [Szja tv. 77/B. § (3) bekezdés].

Ha az opciós szerződés az ötödik év végéig nem szűnik meg (sem a jogosult joggyakorlásával, sem joggyakorlás nélkül), a jövedelem megállapításának időpontja a vételi, illetve eladási opció kezdő időpontjának évét követő ötödik év utolsó napja. Ebben az esetben, ha a kötelezett magánszemélynél a jog öt éven túli gyakorlása miatt az adott ügylettel összefüggésben igazolt kiadás merül fel, illetve veszteséget mutatkozik, a korábban megállapított jövedelem az elévülési időn belül önellenőrzéssel helyesbíthető [Szja tv. 77/B. § (3) bekezdés].

2.2.2 A vételre, jegyzésre jogosult joggyakorlásából származó jövedelme

Ha az értékpapírra vonatkozó vételi, jegyzési vagy más hasonló jog jogosultja él az opcióban biztosított jogával, azaz gyakorolja az opciót (mert például az opciós szerződésben meghatározott jövőbeli időpontban a felek között előre meghatározott szerződés szerinti ár alacsonyabb, mint az értékpapír jövőbeli időpontban szokásos piaci értéke, tehát érdemes élni az opcióval), a jogosult magánszemély értékpapír formájában bevételt szerez. Ebben az esetben az értékpapír formájában megszerzett vagyoni értékre irányadó rendelkezéseket kell alkalmazni. Eszerint jövedelemnek minősül az értékpapír megszerzésének időpontjára megállapított szokásos piaci értékéből az a rész, amely meghaladja az értékpapír megszerzésére fordított érték (a szerződés szerinti ár) és az értékpapírhoz kapcsolódó járulékos költségek együttes összegét [Szja tv. 77/A. § (1) bekezdés].

A magánszemély által a jog megszerzésére fordított érték költségként elszámolható, ugyanis az érték-

papír megszerzésének alapjául szolgáló vételi, jegyzési jog ellenértékeként a magánszemélyt terhelő, igazolt összeg, illetőleg ingyenes vagy kedvezményes megszerzés esetén a jog megszerzésekor adóköteles bevétel az értékpapírhoz kapcsolódó járulékos költségnek minősül [Szja tv. 67. § (9) bekezdés bc) alpont].

Az értékpapírra vonatkozó vételi, jegyzési vagy más hasonló jog gyakorlása révén keletkező bevétel esetében a jövedelmet az értékpapír feletti rendelkezési jog megszerzésének a napjára, ha azonban az értékpapírt a magánszemély (vagy a magánszemély javára más személy) egy ennél korábbi időpontban vette birtokba, a birtokbavétel napjára kell megállapítani [Szja tv. 77/B. § (4) bekezdés].

Nem minősül azonban bevételnek ez az értékrész, ha a magánszemély olyan vételi jogot gyakorol, amelyet bárki számára azonos feltételek mellett megvalósult ügyletben szerzett [Szja tv. 77/A. § (2) bekezdés a) pont].

2.2.3 Az eladásra jogosult joggyakorlásából származó jövedelme

Ha az értékpapírra vonatkozó eladási opció jogosultja él eladási jogával, a jövedelmet a következők szerint kell megállapítani:

- Az átruházásra tekintettel szerzett bevételből levonandó az értékpapír szokásos piaci értéke. A maradék így a jog gyakorlásából származó bevételrész és ezt a bevételrészt csökkenti a jog megszerzésére fordított érték. Az így megállapított opciós jövedelem a felek közötti jogviszonyra tekintettel adóköteles.
- Az értékpapír átruházására tekintettel megszerzett bevétel szokásos piaci értékkel megegyező részéből a jövedelmet az árfolyamnyereségből származó jövedelemre vonatkozó rendelkezések szerint kell megállapítani. Ennek során a szerzési érték és a járulékos költségeken túl levonható a jog megszerzésére fordított értéknek (opciós díjnak) az a része is, amelyet a magánszemély az opciós jövedelem megállapításánál nem tudott levonni, mert meghaladta az opciós jog gyakorlásából származó bevételrészt. A jövedelmet az átruházás időpontjában kell megállapítani [Szja tv. 77/B. § (5) bekezdés].

Ha az értékpapírra vonatkozó jog megszerzése, gyakorlása bárki számára azonos feltételek mellett megvalósuló ügyletben történt, az értékpapírra vonatkozó eladási vagy más hasonló jog gyakorlása esetén az átruházásra tekintettel megszerzett bevétel egészére az árfolyamnyereségből származó jövedelemre vonatkozó rendelkezéseket kell alkalmazni (vagyis ebben az esetben a jövedelmet nem kell meg-

bontani árfolyamnyereségből származó jövedelemre és joggyakorlásból származó, a felek közötti jogviszonyra tekintettel adóköteles jövedelemre) [Szja tv. 77/B. § (6) bekezdés].

2.2.4 A kifizetőt és a magánszemélyt terhelő adókötelezettségek

A jövedelmet, adót (adóelőleget) a kifizető állapítja meg és az adózás rendjéről szóló törvényben meghatározottak szerint vallja be és fizeti meg. A kifizetőnek az adóévet követő év január 31-éig igazolást kell kiadnia a magánszemély részére és az igazolás tartalmáról adatot kell szolgáltatnia az adóhatóságnak. Ha a jövedelem nem kifizetőtől származik, a jövedelmet és az adót a magánszemélynek, az általa vezetett nyilvántartás alapján kell megállapítani.

A jövedelmet és az adót a jövedelmet szerző magánszemélynek az adóévről benyújtandó bevallásában kell bevallania, és az adót – a kifizető által levont adó (adóelőleg) figyelembevételével – az adóbevallás benyújtására előírt határidőig kell megfizetnie [Szja tv. 77/B. § (8) bekezdés].

Tipp

A kifizetői igazolásban, adatszolgáltatásban, illetve a magánszemély által vezetett nyilvántartásban fel kell tüntetni: a bevételeket, az igazolt járulékos költségeket, a jog, illetve az értékpapír megszerzésére fordított kiadást.

A kifizető a jog alapítását követően – az adóévet követő január 31-éig – magánszemélyenként köteles adatot szolgáltatni az adóhatóság részére az általa alapított, értékpapírra vonatkozó vételi, jegyzési, eladási vagy más hasonló jogról, továbbá a jog gyakorlásáról, megszüntetéséről és a jogról való lemondásról (az utóbbi esetben az adatszolgáltatás mind az eredeti jogosultat, mind a jogot gyakorló, megszüntető, illetve a jogról lemondó személyt tartalmazza) [Szja tv. 77/B. § (9) bekezdés]. Az értékpapírra vonatkozó jogról előírt adatszolgáltatásra csak az a kifizető kötelezett, amely a jogot maga alapította (pl. amikor egy cégcsoport anyavállalata a csoport munkavállalói, vezető tisztségviselői számára biztosít opciót értékpapír-juttatásra, kedvezményes vásárlásra).

Karácsony Imréné
partner, TMC First Kft.



EZ TITOK! MAGÁNTITOK? ÜZLETI TITOK?

Bizonyára sokaknak szemet szűrt, hogy a GDPR alapvetően a természetes személyek adatainak védelméről szól. Jogos a kérdésfelvetés: mi van a vállalkozások, a szervezetek adataival?

Számviteli szakemberként sokszor hivatkozunk a titokvédelmi szabályokra. Tudjuk, hogy azok az adatok és információk, amelyeket a megbízóink feldolgozásra ránk bízhatnak sok esetben, illetve nagy részben mások számára is érdekesek lehetnek. Éppen ezért kell gondoskodnunk azok megfelelő szintű kezeléséről, védelméről.

A könyvelői szerződésekben garanciát vállalunk arra, hogy a ránk bízott titkot megőrizzük és illetéktelen személyeknek nem adjuk tovább. Tapasztalatom szerint, nagyjából eddig terjed az átlagos vállalkozó vagy könyvelő tudása erről a kérdéssel. Akkor van a baj, ha a titokvédelem megsértése miatt valakinek afférja keletkezik a szerződéses partnerével. Ennek a helyzetnek a helyes kezeléséhez és mindenekelőtt az esetleges helytelen eljárás megakadályozásához célszerű tisztában lenni a titokvédelemre vonatkozó szabályokkal.

Szabályozási környezet

Kezdjük némi magyarázattal, így könnyebben érthető a lényeg!

A Kereskedelmi Világszervezet (WTO) **világméretű egyezményt** dolgozott ki az üzleti titok harmadik személy általi jogosulatlan megszerzésének kérdésében. Ez alapján az Európai Parlament és Tanács 2016. június 8-án elfogadta a nem nyilvános know-how és üzleti információk (üzleti titok) jogosulatlan megszerzésével, hasznosításával és felfedésével szembeni védelemről szóló **2016/943/EU irányelvet**.

Ennek a magyar jogba történő átültetése **az üzleti titok védelméről szóló 2018. évi LIV. törvény** által történt meg. (Lásd MK. 2018. évi 123. szám)

A titokvédelem ilyen magas szintű nemzetközi kezelését az indokolja, hogy a globalizáció, a tevékenységek fokozódó kiszervezése, illetve az információs és kommunikációs technológiák rohamos ütemben alakítják át a világot. Ennek keretében az innovatív vállal-

kozások egyre jobban ki vannak téve a tisztességtelen adateltulajdonításoknak, s így jelentős versenybeli hátrányt, illetve károkat szenvedhetnek el.

Eddig e területre a magyar jogban az új Ptk. szabályai voltak az irányadók, s azon belül is a Ptk.-nak „Az ember mint jogalany” részében voltak a vonatkozó szabályok. Az üzleti titok –nem annyira a természetes személyeket, hanem a vállalkozásokat érintő jellege miatt – tartalmában kilógott a természetes személyekre vonatkozó szabályok közül, illetve az ehhez kapcsolódó eljárási szabályok és szankciók is külön-külön voltak megtalálhatók. Most ezen változtatott a jogalkotó azzal, hogy a kérdéskör teljes szabályozása került be egy csak ezzel foglalkozó törvénybe.

Az üzleti titokról szóló törvény két részből áll:

- egyrészt az üzleti titok fogalmát, kereteit és kezelését tartalmazza,
- másrészt az üzleti titok jogosulatlan megszerzésével, hasznosításával vagy felfedésével összefüggő polgári peres eljárások különös szabályai is itt kaptak helyet.

Mi az üzleti titok?

Két fontos kategória került meghatározásra.

Üzleti titok a gazdasági tevékenységhez kapcsolódó, titkos – egészében vagy elemeinek összességében nem közismert vagy az érintett gazdasági tevékenységet végző személyek számára nem könnyen hozzáférhető –, ennél fogva vagyoni értékkel bíró olyan tény, tájékoztatás, egyéb adat és azokból készült összeállítás, amelynek a titokban tartása érdekében a titok jogosultja az adott helyzetben általában elvárható magatartást tanúsítja.

A fogalom a Ptk. fogalmától némileg eltér, mert

- deklarálja, hogy az üzleti titok vagyoni értékkel bír;
- amíg a Ptk. az üzleti titok megszegésének esetleges negatív következményeiből indul ki („illetéktelenek által történő megszerzése, hasznosítása, má-

sokkal való közlése vagy nyilvánosságra hozatala a jogosult jogos pénzügyi, gazdasági vagy piaci érdekét sértené vagy veszélyeztetné”), addig az üzleti titok új fogalma az elvárható magatartásra utal.

Védett ismeret (know-how) az üzleti titoknak minősülő, azonosításra alkalmas módon rögzített műszaki, gazdasági vagy szervezési ismeret, megoldás, tapasztalat vagy ezek összeállítása.

Itt is van némi különbség a megközelítésben, mert az új üzleti titok törvény egyértelműen kimondja, hogy a védett ismeret is üzleti titoknak minősül, míg a Ptk.-ban a know-how az üzleti titokkal csak azonos védelmet élvezett, de nem minősült annak.

Lehet, hogy ezek a hajszálnyi fogalombéli különbségek egy könyvelőt nem hoznak lázba, de segíthetnek a tisztánlátásban, azaz a tényekkel, adatokkal, információkkal kapcsolatos helyes eljárások kialakításában.

Nem minősül üzleti titoknak:

- a jogosulttól független fejlesztés, alkotás, előállítás;
- a nyilvánosan hozzáférhető, jogszerűen megszerzhető adat, információ megszerzése;
- a munkavállalók vagy azok képviselőinek a tájékoztatása;
- minden megszerzés, amely összeegyeztethető a jóhiszeműség és tisztesség követelményével.

Fontos látni, hogy minden vállalkozásnak a saját működési területére vonatkoztatva kell értelmezni az üzleti titok fogalmát. Ezek lehetnek

- technológiai folyamatok leírásai;
- termékek összetétele, receptúrák, gyártási eljárások;
- beszerzési források és kondíciók;
- stratégiák, konkrét tervek;
- döntéshozatali mechanizmusok;
- partnerkapcsolatok, beszállítók és vevők adatai, velük bonyolított ügyletek jellemzői;
- szerződések tartalma;
- üzleti levelezések tartalma;
- bérekkel, jövedelmekkel kapcsolatos adatok;
- vállalkozás gazdasági és gazdálkodási adatai stb., illetve ezek vonatkozhatnak
- múltbéli tényekre,
- a jelen viszonyaira,
- a jövő terveire.

Tehát egy adott vállalkozás tekintetében nem csupán egy-egy dolog, adat, tény minősül üzleti titoknak, hanem nagyon sok. Az üzleti titok köre egy adott vállalkozásnál rendszeresen nincs felsorolva, definiálva, hanem az adott tartalom, illetve hasznosítás minősíti üzleti titokká. Éppen ezért nagyon fontos az üzleti ti-

tok valós **tartalmának a megértése**, hogy mindenki, aki információkkal, tényekkel, adatokkal találkozhat, el tudja dönteni, hogy az üzleti titoknak számít-e vagy sem.

A könyvelők érintettsége

Ahogy a fenti fogalom-meghatározás szemléletbeli változásából is már érezhető volt, az eddig mindenre és mindenkre vonatkozó általános „fenyegetettség” némileg csökkent. Az üzleti titok törvény részletes indoklása erre jól rávilágít:

„Az *Irányelv értelmében az üzleti titok fogalom-meghatározása nem terjed ki sem a triviális jellegű információkra és a munkavállalók által a foglalkoztatásuk rendszer keretei között szerzett tapasztalatra és készségekre, sem pedig azon információkra, amelyek az ilyen jellegű információkkal foglalkozó körhöz tartozó személyek számára általában ismertek, könnyen hozzáférhetők.*”

Tehát kvázi mentesítve vannak

- a cég saját dolgozói, illetve
- például a könyvelők a gazdasági adatokra vonatkozóan.

De ez nem jelenti azt, hogy a dolgozó fecseghet a munkájáról vagy a könyvelő a megszerzett adatot idegennek tovább is adhatja, hiszen az nem egyeztethető össze az általánosan elfogadott normákkal!

Miért kell erről a könyvelőnek tudnia?

A könyvelésben számtalan olyan adat, információ van, amely egyedileg vagy összességében megfelel az üzleti titok fogalmának, így a számviteli területen dolgozóknak mindenképpen úgy kell a tevékenységét megszervezni, hogy ezek az információk csak ahhoz jussanak el, aki erre jogosult.

Nem véletlen, ha valakinek a GDPR-ral kapcsolatos garanciák jutnak az eszébe, hiszen ott is a könyvelőtől garanciákat várnak el arra, hogy a személyes adatok csak az arra jogosultakhoz kerüljenek. **Az üzleti titok törvény nem ír elő ilyen garanciákat**, hanem megelégszik azzal, hogy egy **az adott helyzetben általában elvárható magatartás tanúsítását várja el**. Azt, hogy melyek ennek a magatartásnak a konkrét megnyilvánulásai, azt semmi sem mondja meg. A könyvelési területen nincsenek szakmai standardok (ellentétben a könyvvizsgálati területtel!), így egy esetleges jogi helyzetben a bíróságon múlik, hogy ő mit tekint általánosságban elvárható magatartásnak. Úgy gondolom, hogy – ismét visszautalva a GDPR kapcsán vállalandó garanciarendszerre – mindenképpen célszerű megfogalmazni a könyvelőiro-

dákra vonatkozóan is olyan általánosságban elvárható kritériumokat, amelyek betartása mellett kicsi a kockázata az üzleti adatok kiszivárgásának.

A teljesség igénye nélkül a leggyakoribb kockázatok, amelyek az üzleti titoknak számító adatok sérülékenységére hatnak:

- technológiai oldalról a kommunikációs vonalak biztonsági védelmének a hiánya (pl. nyilvános wifi hálózatokon keresztüli adattovábbítás kockázata);
- humán oldalról a szándékos vagy tudatlanságból eredő adatkiszivárogtatás;
- a vírusvédelem, a mentési rendszerek, az archiválási rendszerek védelme nem megfelelő, s ezáltal adatszivárgás történik;
- incidensek előfordulása (adathalászat, adathordozók elvesztése).

A kockázatfelmérésben a kockázati szinteket az előfordulás valószínűségével célszerű összevetni:

- „alacsony – közepes – magas” kockázatot hordozó eljárások,
- „ritka – néha – gyakori – állandó” előfordulás, fennállás.

Célszerű tehát a könyvelési gyakorlatot áttekinteni és felmérni, hogy hol vannak azok a pontok, ahol egy ügyfél adataihoz illetéktelen személy is hozzáfér, vagy csak lehetőség van a hozzáféréshez.

Üzleti titokhoz fűződő jog megsértése

Az üzleti titokhoz fűződő jogot megsérti, aki az üzleti titkot jogosulatlanul megszerzi, hasznosítja vagy felfedi.

Ide tartoznak azok az esetek is, ha valaki az üzleti titkot tartalmazó dokumentumhoz, dologhoz, anyaghoz vagy elektronikus adatállományhoz engedély nélkül

- hozzáfér vagy
- ezeket eltulajdonítja vagy
- ezekről másolatot szerez meg.

Tehát az üzleti titokhoz fűződő jog megsértésének minősül minden eset, amikor valaki a jogosult engedélye nélküli, illetve jóhiszeműség és tisztesség követelményébe ütköző módon szerez meg valamilyen információt, adatot. Látjuk, már elég a megszerzés, nem is beszélve a hasznosításról, felfedésről.

Sokszor találkozunk a könyvelésben az ügyféllel kapcsolatban álló partnerekről is információval. Sőt, több cégen keresztül futó információs láncolatok részesei is lehetünk könyvelőként. Fontos tudni, hogy az ilyen módon megszerzett információk is az üzleti titok kategóriájába tartoznak. Az üzleti titokról szóló törvény külön nevesíti azt a jogsértést, „ha az üzleti

titkot megszerző, hasznosító, vagy felfedő személy a magatartása tanúsításakor tudott, vagy tudnia kellett arról, hogy az üzleti titokhoz közvetlenül vagy közvetetten olyan másik személytől jutott hozzá, aki az üzleti titkot jogosulatlanul hasznosította vagy felfede fel”.

Lehetséges szankciók

A magyar jogértelmezés változása szerint – ahogy azt fentebb már taglaltuk –, a Ptk.-ból kikerült az üzleti titok és védett ismeret fogalma, illetve az eljárási szabályok. A törvény indoklása szerint:

„A jövőben tehát a természetes és jogi személyek magántitkai az eddigi rendelkezésekkel azonos módon személyiségi jogi védelmet, míg az üzleti titok és a védett ismeret (know-how) a szellemi tulajdonjogi védelem logikájára és szankciórendszerére épülő, speciális védelmet élveznek majd.”

Ez azt jelenti, hogy a magántitok megsértésének a szankciója továbbra is a bíróság által megállapított sérelemdíj, az üzleti titok megsértése esetén pedig újfajta következmények lépnek életbe.

A szankciókban nem történt változás abban, hogy a jogsértést itt is a bíróságnak kell megállapítania. Ha ez megtörtént, akkor **a jogosult követelheti** a következőket:

- a jogsértés abbahagyását és a jogsértő eltiltását a további jogsértéstől;
- ha az üzleti titok áruhoz kapcsolódik, akkor annak előállításának, kínálatának, nyújtásának, forgalomba hozatalának vagy hasznosításának megtiltását;
- jogsértő áru megsemmisítését vagy forgalomból történő visszahívását, kivonását;
- a jogsértő adatszolgáltatását, amelyből kiderül, hogy milyen mértékű volt a jogsértés, illetve annak a hatása;
- a sérelmes helyzet megszüntetését;
- a jogsértést megelőző állapot helyreállítását;
- a jogsértéssel elért gazdagodás visszatérítését;
- az üzleti titkot tartalmazó vagy az üzleti titkot megtestesítő dokumentumok, tárgyak, anyagok vagy elektronikus adatállományok összességének vagy egy részének megsemmisítését, vagy a jogosult részére történő átadását.

Ezek a szankciók jellemzően az üzleti titok megsértésével kapcsolatosan keletkezett termékek és nyújtott szolgáltatások esetén fordulhatnak elő.

Van azonban egy további, újszerűnek mondható szankció is. A jogosult követelheti az ügyben hozott határozat közzétételét. A bíróság – mérlegelve az üzleti titok értékét, a jogsértőnek a hasznosítás vagy felfedés kapcsán tanúsított magatartását, a felfedés

hatásait és a további esetleges jogosulatlan felfedés valószínűségét – kötelezheti a **jogsértés tényének országos napilapban, illetve az internet útján történő közzétételét**. Ennek a szankciónak a hasonló jogsértések megelőzése a célja. Kétségtelen, hogy egy ilyen közzététel (sajtóhír) bármely vállalkozás hírnevét, s ezzel együtt üzleti kapcsolatait megtépezhatja.

Mindezek mellett a bíróság – a jogosult kérelmére – **pénzbeli ellentételezés** megfizetését is elrendelheti a jogosult javára. Ez akkor alkalmazható, ha

- a jogsértő a hasznosítás időpontjában nem tudott és nem is tudhatott arról, hogy az üzleti titokhoz olyan másik személytől jutott hozzá, aki azt jogosulatlanul hasznosította vagy fedte fel;
- a felróhatóságtól független szankciók alkalmazása aránytalan hátrányt okozna a jogsértőnek és
- az ellentételezés olyan mértékű, amely észszerűen ellensúlyozza a jogosult számára a jogsértéssel okozott hátrányt.

Mindezeket túl az üzleti titokhoz fűződő jog megsértése esetén a jogosult **kártérítést is követelhet!**

Látható, hogy a bíróságnak egy ilyen ügy elbírálásánál igen széles a palettája a szankciók kiválasztásánál, illetve összességében ezek anyagi hatása is tetemes lehet. Természetesen ilyen új jogszabály esetén nagy felelősség hárul az első ilyen jellegű pereknél a bíróra, hiszen ezzel kiindulási alapot is ad a következő hasonló eljárások pozicionálására.

Mi tehetnek a könyvelők?

Bízom benne, hogy a fenti szabályoknak az ismertetése után minden számviteli szakember számára világos, hogy a hozzá került információk, tények, ada-

tok, (könyvelési inputok) illetve az ezekből készített további összeállítások (könyvelési outputok) kezelése kiemelt fontosságú kérdés.

A könyvelőirodák esetében szükséges ezen a területen is a munkatársak megfelelő tájékoztatása (oktatása) az üzleti titok mibenlétéről. Attól, hogy valakinek a munkaszerződésébe beleírjuk, hogy köteles a munkájával kapcsolatosan tudomására jutott üzleti és magánjellegű titkot megőrizni, illetékteleneknek azokat nem adhatja tovább, még nem biztos, hogy a munkatársak tisztában vannak vele, mely ismeretekre vonatkoznak a tiltások. A mérlegképes képzéseken nem oktatnak szakmai etikát, illetve mindenkinek más a dolgokhoz való affinitása, ezért célszerű ezeket a kérdéseket folyamatosan napirenden tartani. A könyvelőirodában a gyakorlati életből vett példák, előforduló esetek megbeszélésével lehet talán a legjobban kialakítani a közös értékrendet.

Nagyon fontos, hogy az ügyfelek, a könyvelt cégek is tisztában legyenek azzal, hogy a könyvelő, könyvelőiroda tisztában van az üzleti titok kezelésének normáival. Célszerű a könyvelési szerződésben és/vagy az általános szerződési feltételek között kitérni az üzleti titok kezelésének szabályaira. Ez az ügyfélben is bizalmat ébreszt a könyvelővel szemben.

Mindezen kívül a napi ügyfél-könyvelő kapcsolatokban is úgy kell viselkedni, olyan feltételeket kell teremteni, amelyben nem fordulhatnak elő incidensek.

Dr. Sallai Csilla



DR. SALLAI CSILLA ROVATA

EGYSZERŰSÖDTEK AZ EGYSZERŰSÍTETT VÉGELSZÁMOLÁS SZABÁLYAI

Egyszerűen fantasztikus, hogy egyszerűen is meg lehet egy céget szüntetni! A szójátékot túl is jelentős könnyebbséget jelentenek a 2018. július 1-jétől életbe lépő szabályok.

Talán a legnagyobb érdeme a változásnak, hogy most már nem csupán a betéti társaságok és a közkereseti társaságok (a régi gazdasági társaságokról szóló törvény fogalomrendszerével élve a nem jogi személyiséggel rendelkező társaságok) számára áll nyitva az

út a gyorsabb és hatékonyabb megszűnéshez, hanem a kft.-k, részvénytársaságok számára is, ha megfelelnek bizonyos feltételeknek.

Akkor alkalmazhatóak az egyszerűsített végelszámolás szabályai, ha

a) a társaság a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény 155. §-a szerinti könyvvizsgálatra nem kötelezett, és

b) végelszámolása kezdő időpontjától számított 150 napon belül a végelszámolást befejezi.

E két feltétel teljesítése azt vetíti előre, hogy azok a kisebb forgalmú **korlátolt felelősségű társaságok vagy részvénytársaságok** is élhetnek ezzel a megszűnési móddal, amelyek

- valamilyen céllal alakultak, s ennek elérése után „kiüresedtek”;
- megszűnt a tevékenységük élettere;
- a tulajdonosoknak nem éri meg tovább üzemeltetni a céget

Ezeket a – jellemzően – kft.-ket a tulajdonosok sokszor hosszú évek óta gazdasági tevékenység nélkül életben tartották, s ezzel adminisztratív feladatokat (tulajdonosi döntések, beszámolás, adóbevallások) és anyagi terheket (bankköltség, könyvelés, kamarai díj), illetve az ebből eredő veszteséget vonszolták maguk után. Az nem segítette eléggé az alvó cégek megszűntetését, hogy a „rég” Art.-ban megszűnt a végelszámolással megszűnő vállalkozások kötelező adóhatósági ellenőrzése.

Azt azonban látni kell, hogy az ellenőrzés elmaradása ellenére továbbra is kockázatos maradt a végelszámolás elindítása az alultőkésített vállalkozásoknál. Ilyen helyzet akkor áll fenn, amikor egy cég elveszti a jegyzett tőkéjét a veszteség következtében, s ezt idegen forrással pótolják. Ezekben az esetekben azért nem célszerű továbbra sem a végelszámolásban gondolkodni, mert az eljárás könnyen átfordulhat nem kívánatos felszámolási eljárásba.

Minden eljárás megindításánál figyelemmel kell lenni a cégnyilvánosságról, a bírósági cégeljárásról és a végelszámolásról szóló 2006. évi V. törvény 108. §-ának előírásaira.

„Ha a végelszámoló azt állapítja meg, hogy a cég vagyona a hitelezők követeléseinek fedezetére nem elegendő, és a tagok a hiányzó összeget harminc napon belül nem fizetik meg, haladéktalanul köteles felszámolási eljárás lefolytatására irányuló kérelmet benyújtani. A felszámolás iránti kérelem előterjesztéséhez a legfőbb szerv hozzájárulására nincs szükség, de a végelszámolónak a legfőbb szervet a felszámolás kezdeményezéséről haladéktalanul tájékoztatnia kell.”

Ezt elkerülendő a megszűnéshez továbbra is maradt az adózási és eljárási ágon költségesebb feltőkésítés (pl. tagi kölcsön elengedésével vagy beapportálásával) majd az ezt követő megszűnés.

Mindezt a közbevetést azért tartottam fontosnak megtenni, mert úgy gondolom, hogy fontos a reális kép felmérése bármilyen lépés előtt. Tehát a mostani tör-

vénymódosítás csak azokra az esetekre kínál könnyebb eljárást, ahol a feltételek adottak a végelszámoláshoz!

A további jelentős egyszerűsítés abban áll, hogy az egyszerűsített végelszámolás esetén végelszámoló választására nem kerül sor, a **végelszámolót terhelő feladatokat a cég vezető tisztségviselői látják el**. Ez anyagilag és eljárástechnikailag jelenthet tehermentesítést. Könyvelői oldalról azonban van ennek is egyfajta kockázata – sok esetben a vállalkozások vezetői az adminisztratív feladatokat igyekeznek áttételni a könyvelésre. Ezt a veszélyt növeli az a további könnyítés is, miszerint az egész eljárást az adóhatóság rendszerén keresztül kell benyújtani. Az ügyfél oldaláról elég egyszerű a megközelítés: „ha adóhatósági ügyintézés, akkor az a könyvelő feladata!” Úgy gondolom, hogy előre látó módon, ezekre a feladatokra a könyvelőnek külön szerződést vagy szerződéskiegészítést kellene kötnie az ügyféllel!

Az eljárás menete

Az eljárás egy taggyűlési vagy tulajdonosi döntéssel indul. Ebben kell szerepeltetni a szándékot és az egyszerűsített végelszámolás kezdő időpontját. Ennek a könyvelővel való előzetes egyeztetése ajánlott, mert az ezt megelőző nappal kell majd a tevékenységzáró beszámolót elkészíteni, amit viszont megfelelően (az általános szabályok szerint) leltárakkal kell alátámasztani. Célszerű lehet átgondolni, hogy

- milyen eszközei, illetve kötelezettségei vannak a cégnek;
- az eljárás után – előre láthatólag – mi marad;
- milyen adózási következményei vannak a végelszámolásnak a cégre, illetve a tulajdonosokra nézve.

A cég az egyszerűsített végelszámolásának a megindítását az adójogi szabályoknak megfelelően jelenti be a NAV-hoz. Erre a 18T201T nyomtatványt kell használni.

A cégbíróság az adóhatóság elektronikus értesítése alapján automatikusan jegyzi be a cégjegyzékbe a cégnévnek (rövidített névnek) a végelszámolásra utaló toldattal való módosítását és az egyszerűsített végelszámolás kezdő időpontját.

A cégbíróság a NAV értesítését követően automatikusan a Cégléletről közleményt tesz közzé az egyszerűsített végelszámolás megindításáról. Tartalmában ez a közzététel megegyezik azzal, mint amit a normál végelszámolásnál ír elő a törvény.

Az egyszerűsített végelszámolás további menetében nincs különbség, a szabályokat a cégtörvény 99–113. §-ainak rendelkezései írják elő. (Jelen cikkben ezekre a szabályokra nem térünk ki, csupán az eltérésekre hívjuk fel a figyelmet.)

Az egyszerűsített végelszámolásnál is van mód arra, hogy a legfőbb szerv vagy az egyéni cég tagja az egyszerűsített végelszámolás megszüntetését és a cég működésének folytatását határozza el. („Meggondolja magát” – ez akkor szokott előfordulni, amikor nem volt a végelszámolás megfelelően előkészítve, s a tulajdonosok rájönnek bizonyos anyagi jellegű következményekre.) A cég a határozat meghozatalától számított 8 napon belül köteles ezt az adóhatóságnak bejelenteni. Egy, a bejelentéssel ellentétes folyamat indul meg, amelyben

- a döntésről az adóhatóság a cégbíróságot elektronikus úton értesíti;
- a cégbíróság az egyszerűsített végelszámolás megszűnésének időpontját, és a cégnévből (rövidített névből) a végelszámolásra utaló tóldat törlését – az adóhatóság értesítése alapján – automatikus végzéssel jegyzi be a cégjegyzékbe.

Az egyszerűsített végelszámolás befejezését a cég – az egyszerűsített végelszámolás lefolytatására nyitva álló 150 napos határidő alatt – az adóhatóságnak jelentheti be, amelyről az adóhatóság elektronikus úton értesíti a cégbíróságot.

Az adóhatóság a cég bejelentésétől számított 30 napon belül elektronikus úton értesíti a cégbíróságot, ha a cég törlésének adóigazgatási és társadalombiztosítási szempontból akadálya nincs.

A cég az adóhatósági bejelentéssel egyidejűleg köteles elektronikus úton, **az elektronikus ügyintézés és a bizalmi szolgáltatások általános szabályairól szóló 2015. évi CCXXII. törvény** és végrehajtási rendeleteiben meghatározott módon megküldeni a cégbíróság részére a vagyonfelosztási javaslatot, illetve az erre vonatkozó határozatot. Ez a határozat arról szól, hogy

- vannak-e jogok, melyeket engedményeznek,
- vannak-e kötelezettségek, amelyeket átruháznak, továbbá
- tartalmazhatja a cég tartozásának más által történő átvállalását,
- szükség esetén rendelkezni kell a végelszámoló díjáról, valamint
- a végelszámolás költségeinek, köztük az iratanyag őrzésének és a cég megszűnésével kapcsolatban felmerülő egyéb költségeknek a viseléséről.

Szintén egyszerűsítő segítség, hogy a vagyonfelosztási javaslatra és a határozatra is van már iratminta, és csak ezen keresztül lehet benyújtani azt elektronikus irat formájában. Az iratminta megtalálható a **21/2018. (VII. 4.) IM rendelet** mellékletében.

Amennyiben minden eljárás sikeresen teljesítve lett az előírt határidőn belül, azaz az iratbenyújtás sikeres volt, a cégbíróság törli a céget a cégjegyzékből.

Figyelemmel kell lenni arra is, hogy az egyszerűsített végelszámolás helyett a cég **köteles a végelszámolásra vonatkozó általános szabályok szerint eljárni**, ha

a) a cég a végelszámolás során valamely hitelező igényét vitatja, ideértve azt is, ha a hitelező a vitatott igénye miatt a cég ellen peres eljárást indít;

b) végelszámolási kifogással kapcsolatos eljárás van folyamatban; vagy

c) az egyszerűsített végelszámolás lefolytatására nyitva álló határidő egyébként eltelt.

Ha a fenti eset fordulna elő, akkor a cég 60 napon belül köteles végelszámolót választani és – most már a normál végelszámolás szabályrendszerének megfelelően a cégbíróság felé – a végelszámolásra vonatkozó változásbejegyzési kérelmet benyújtani. Ebben csak annyi különbség lesz, hogy a cégjegyzékbe már bejegyzett adatok bejegyzését („VA”) nem kell újra kérni.

„Szamáron a füle”

Amennyire örülünk ezeknek a könnyítéseknek, ugyanannyira félünk is tőle, hiszen – ahogy azt már fentebb is jeleztük – a vállalkozások hajlamosak a NAV rendszeréhez kapcsolódó feladatokat teljes mértékben a könyvelőre testálni. A fentiekből is látszik, hogy itt azonban olyan cégjogi döntések is fennállnak, amelyeket nem hozhat meg a könyvelő.

Sokszor lehet majd kérdéses az ezekkel a feladatokkal kapcsolatos munkaidő-ráfordításnak a megtérítése. Erre mindenképpen külön kellene szerződni, vagy már előre felkészülni és a könyvelési szerződésben (az általános szerződési feltételekben) ezt az esetet kiemelni. Mindenképp erre külön díjtételt kellene kidolgozni, vagy pedig a tanácsadói vagy adminisztratív óradíjas szolgáltatások sorába terelni.

Az is kérdésként merülhet fel, hogy az ügyfelek mennyire fogadják el a könyvelő véleményét, tanácsát ilyen cégjogi kérdésekben. Eddig az ügyvédek intéztek minden cégjogi feladatot, az ő általuk mondott eljárásokat az ügyfelek (általában) betartották. Sajnos a könyvelőknek – sok esetben – nincs meg a kellő respektje az ügyfelek szemében, ami akár azt is eredményezheti, hogy nem sikerül az egyszerűsített végelszámolást befejezni. S ilyenkor majd jön a sztereotip megjegyzés: „Hát még ezt sem tudta a könyvelő megcsinálni...” Ezért is fontos, hogy a könyvelő kellően készítse elő és tartsa kézben a folyamatot.

Dr. Sallai Csilla



NÉHA A KÖNYVELŐ SEM TUD VÁLASZOLNI...

Bevallom, sokat hezitáltam, hogy megírjam-e ezt a cikket. Végül úgy döntöttem, hogy a nyári „könnyedebb hangulatba” talán belefér. Bár talán mégsem olyan könnyű ez a téma?

Tagja vagyok egy üzleti szervezetnek, ahol különböző szakterületről időnként összejönnek vállalkozók és egymást igyekeznek támogatni üzleti kapcsolatokkal, gyakorlati tanácsokkal. A tagok között az üzleti kapcsolatokból előbb-utóbb segítő emberi kapcsolatok, sőt barátságok is sarjadtak. Ez azért fontos, mert az üzletemberek őszintén el tudják mondani egymásnak az aktuális problémáikat, nehézségeiket, dilemmáikat – és tudják, hogy korrekt választ, sokszor nem is remélt segítséget vagy együttérző támogatást fognak kapni.

Egyik ilyen üzleti partneremmel beszélgettünk egy új projekt lehetőségéről. Számomra nagyon érdekes volt a téma, mert a cég kimondottan a könyvelők részére igyekszik egy speciális vállalatirányítási rendszert kialakítani, amelyben komplex folyamatokként lehetne az ügyfélkapcsolatokat és a különféle munkafolyamatokat kezelni. A rendszerben szinte minden adat összekapcsolható a többivel, benne lenne a teljes partnerkör (ügyféltörzs), a könyvelési folyamatok, a feladatok szétosztása a könyvelőiroda alkalmazottai között, s ezzel párhuzamosan a számonkérési és kontrolllehetőségek is biztosítva lennének. Így a könyvelőirodában végzett teljesítmények számszerűsíthetők és összemérhetővé válhatnak. Ez pedig nagy segítség lehet a könyvelési díj és a végzett munka összhangjának az ellenőrzésére, optimalizálására. Nagy lelkesedéssel támogattam a projektet, s igyekeztem a gyakorlati életből valós helyzeteket elmondani a fejlesztőknek, a nehézségekre felhívni a figyelmet, további hasznos ötleteket adni, hogy még jobb legyen a produktum. A fejlesztők azért is örültek a beszélgetésnek, mert kiderült számukra, mennyire szerteágazó feladat a könyvelési munka, s ők fogalmazták meg, hogy „nem is gondolták, hogy a könyvelőknek ekkora tudásbázissal kell rendelkezni”.

De mivel még nem készült el a végtermék, ezért én sem erről szeretnék most szólni. A beszélgetés közben egyszer csak azt mondja nekem az üzleti partnerem: „Bocsáss meg a kérdésért! Ha a könyvelők ilyen nagy tudással rendelkező, komoly szakemberek, akkor – tisztelet a kivételnek – miért néznek ki olyan leharcoltan?”

No, ez volt az a pillanat, amikor nem tudtam hirtelenjében semmit sem mondani. Ez nem jellemző rám,

mert kevés olyan szituáció van, amibe ne állnék bele viszonylag hamar, s ne lenne egy, a szakmával foglalkozó kérdésre megnyugtató válaszom vagy legalább „csípőből” ne tudnék valami időnyerő technikát előkapni, amivel a válasz átgondolására néhány másodperc időt nyerek. De most ott álltam – szemben a kérdezővel –, s nem tudtam mit mondani...

Első pillanatban magamra néztem: „Mi van rajtam?” Megnyugodtam, mert a nyári kánikula ellenére a jól bevált nyári üzleti viselet volt rajtam, azaz ujjatlan, mérsékelt dekoltált nyári ruha hozzáillő könnyű blézerrel; elöl zárt, hátul nyitott, félmagas sarkú cipő és némi divatékszer. Az agyam csekkolta, hogy ez így rendben van, s ment tovább az „ellenőrzési funkció”: két napja voltam fodrásznál, s a hajfestés sem esedékes még; a körmeim ápoltak; vékony nyári smink van rajtam s a parfümöm is kellemesen diszkrét. (Bár ez utóbbit az ember nem is annyira magának használja, hanem másoknak, mert az emberi orr könnyen hozzászokik a saját illathoz.)

Tehát az „agy-computer” ellenőrző tesztje lefutott, s túl nagy hibát nem találtam magamon.

Ezután – a kérdéstől még mindig kicsit zavartan, de a saját önbizalmamat az ellenőrzési funkció zöld lámpája után visszanyerve – visszakérdeztem: „Milyennek látod te a könyvelőket?”

Válaszként lehangoló általánosítások jöttek, de mivel a partnerem egy „úriember”, szinte mindig hozzátette, hogy „tisztelet a kivételnek”.

„A könyvelők el vannak hívva és púpos a hátuk.” „A könyvelőkön vagy két számmal nagyobb ruha van, mint a méretük, vagy már két éve kinőtt ruhaneműk hangsúlyozzák a domborulatokat.” „A könyvelők kezéből el nem maradhat a reklámszatyor.” „A könyvelők nem mosolyognak, mindig úgy néznek ki, mintha az egész világ búját-baját hordanák a vállukon.”

A partnerem azt is kifejtette, hogy ő most nem a hölgyeket akarja cikizni, mert a férfiak megjelenése is „kiábrándító”: véletlenül sem harmonizáló ing, zakó és nadrág; kitaposott cipő; gondozatlan szőrzetek stb.

Ezekre a jellemzésekre tényleg nagyon nehéz volt mit mondani... Sőt, még el is fogott valami megmagya-

rázhatatlan szégyenérzet, hogy ilyen lehangoló a kép a könyvelőkről, azaz rólunk... S mindezek az általánosítások annak ellenére fogalmazódnak meg a könyvelőkről, hogy nagyon sokan nem így nézünk ki. Milyen érdekes: a (véltetően) kisebbség – akikre illik a jellemzés – külsője mélyebb nyomot hagy a szemlélőben, mint a gondozott, ápoltság, gusztozatos megjelenésű könyvelőké.

Nekem is el kellett ismernem, hogy bizony voltam már én olyan szakmai rendezvényen, ahol a résztvevők egy jelentős részére illett a jellemzés.

S a partnerem folytatta a témát: „Mit gondolsz, ha egy vállalkozó egy ilyen »leharcolt« könyvelővel találkozik, mennyire lesz annak a szava, tanácsa hiteles a számára? A vállalkozó nem fogja elfogadni őt egyenrangú partnerként az üzleti kapcsolatban. Ennek persze meg is lesznek a következményei: a vállalkozó megy a saját feje után, s természetesen minden elkövetett hibájáért a könyvelőt fogja hibáztatni, s a könyvelőre pedig csak nyomja a feladatokat és a saját hibáinak a felelősségét; a könyvelő pedig csak nyög az egyre több honorálatlan feladat súlya alatt.”

Partnerem – mondandóját nyomatékosítandó – példaként vagy inkább ellenpéldaként az ügyvédek hozta fel. „Nézd meg! Az első, amit egy ügyvéd a praxisa elején megvesz magának, egy jól szabott öltöny vagy egy elegáns kosztüm. Az irodája kiválasztásánál is pozicionálja a saját árfekvését, pedig akkor még nem is derült ki róla, milyen a szakmájában. Senki sem kérdőjelezi meg a tudását; természetes, hogy minden megkezdett óra után fizetni kell neki, sőt, a díjat tényleg ki is kell fizetni neki.”

Ha tudta volna a beszélgetőpartnerem, hányszor vetjük fel mi is ezeket a gondolatokat, hányszor hasonlítjuk össze a két szakma társadalmi megítélését és anyagi helyzetét.

Ezek után – némi humorral – igyekeztem a beszélgetést visszaterelni az eredeti kerékvágásba, azaz a könyvelők munkáját segítő vállalatirányítási rendszerhez...

A beszélgetés óta sokszor eszembe jutottak az elhangzottak. Emellett még számtalan példa is, amit más kollégáktól hallottam, s amelyek nagyjából ugyanerről a kérdéssről szólnak. A potenciális ügyfelek általában előzetesen tájékozódnak a leendő könyvelőről. Ezek az információk lehetnek a könyvelő cégére vagy személyére vonatkozó ellenőrzések – csak néhány:

- milyen árbevételel rendelkezik a könyvelő cég, s abból mennyi az eredménye (persze, ha közzétett beszámolóval rendelkezik a könyvelő cég);
- milyen cégjogi formában működik a könyvelő cég, s ehhez milyen felelősségi viszonyok társulnak;
- van-e a könyvelőnek, könyvelőirodának honlapja, illetve az milyen aktuális, informatív;

- a könyvelő, illetve annak munkatársai fellelhető-e a különféle közösségi médiumokban, illetve miket posztolnak ki magukról, hogyan „kommentelnek” eseményeket;
- szakmai megjelenések, fórumok, esetleges publikációk;
- milyen szemlélettel, társadalmi felelősségvállalással működik a könyvelőiroda;
- hol van az iroda, mennyire hivatalos (üzleti) a környezet, mennyiben biztosítható a könyvelőre bízott információknak a megfelelő védelme;
- milyen autóval érkeznek az üzleti tárgyalásra stb.

A külsőségek persze önmagukban nincsenek összefüggésben a szaktudással, de...

A mai világ sokszor elég furcsán működik. Bár a szolgáltatás minősége határozza meg az árat, de valahol a szolgáltatás minőségéhez a tartalmi elemek mellett bizonyos „sznob szempontok”, az esztétika, a környezet keltette jó érzés is hozzátartozik. Egy személy belső és külső igényessége sugallja az elvárható minőséget is. S legyünk őszinték: az elegánsan és kedvesen szervírozott kétféle víz, az üdítő kávé, a tárgyalási környezet mint ráfordítás sokszorosan beszédhető a havi szolgáltatási díjban!

Remélem, hogy e személyes „élmény” papírra vetésével, közreadásával senkit sem sértettem meg! Ez egyáltalán, semmilyen körülmények között nem volt célom! Mentségemre legyen mondva, hogy engem is legalább annyira sokkolt a szakmánkat külső szemmel néző szemlélődő általánosító véleménye, mint Önt, Kedves Kolléga. De ahhoz, hogy tenni tudjunk ellene, nem lehet tudomást nem venni a környezet minősítéséről!

Minden külső látszat és általánosítás ellenére, mi, számviteli szakemberek büszkék vagyunk arra, hogy sok lelkiismeretes, nagy tudással rendelkező könyvelő dolgozik a szakmában. Ők azok, akik miatt működik az ország, hiszen mi lenne a költségvetéssel, ha ők nem számolnák ki, mennyi legyen a fizetendő adó és ők nem követelnék meg a vállalkozásoktól a jogkövető magatartást! Bízunk abban, hogy egyre több vállalkozás jön rá arra, hogy milyen komoly szaktudással segítheti őt, a vállalkozását egy jó könyvelő, s a végzett számviteli, adózási szolgáltatásért sem fogja sajnálni a méltó anyagi elismerést. De bízunk abban is, hogy a számviteli szolgáltatókról alkotott lehangoló kép is egyre jobban a múlt homályába fog veszni.

Dr. Sallai Csilla



JOGORVOSLATI LEHETŐSÉGEK AZ ADÓIGAZGATÁSI ELJÁRÁSOKBAN

A jogorvoslati rendszernek az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvényben (Air.) szereplő szabályozását az egyes adótörvények és más kapcsolódó törvények módosításáról, valamint a bevándorlási különadóról szóló 2018. évi XLI. törvény (Módtv.) kevésbé érintette, csupán egy lényegesebb pontosítás lépett hatályba (amelyet a későbbiekben a vonatkozó résznél feltüntetünk). Ennek következtében cikkünk nem a „nyári adócsomagban” foglaltakra fókuszál, hanem arra, hogy miként változtak a jogorvoslati szabályok a korábbi évhez képest (amikor a jogorvoslati szabályokat még a régi Art, a 2003. évi XCII. törvény tartalmazta).

A jogorvoslati rend felépítése nem tér el jelentősen a 2017-ig hatályos szabályozástól, azonban a részletszabályok tekintetében már találhatunk „látványosabb” változásokat. Ezek egy része pontosító, a gyakorlathoz igazító jellegű módosítás, amelyek többségükben előnyösek az adózók számára (erősítve az állami adó- és vámhatóság szolgáltató jellegét), más részük viszont azt a célt szolgálja, hogy az adóigazgatási eljárásban résztvevők által eddig előszeretettel alkalmazott, az eljárás „elnyújtását” szolgáló technikák kevésbé tudjanak működni. Az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvényben (a továbbiakban: Air.) a jogorvoslat-hoz való jogot kvázi alapelveként rögzíti, amikor kimondja (118. §), hogy az adóhatóság határozata ellen önálló jogorvoslatnak van helye. Az adóhatóság végzése ellen önálló jogorvoslatnak akkor van helye, ha azt törvény megengedi, egyéb esetben a végzés elleni jogorvoslati jog a határozat, ennek hiányában az eljárást megszüntető végzés ellen igénybe vehető jogorvoslat keretében gyakorolható.

1. A döntés véglegessé válása

Mielőtt rátérnénk a jogorvoslati módok ismertetésére, meg kell említeni néhány terminológiai változást. Az Air. 2018-tól már nem használja a jogerő, a jogerőre emelkedett döntés fogalmát, helyette a végleges döntés kifejezés lelhető fel a törvényben. A büntetőeljárásról szóló 2017. évi XC. törvény hatálybalépésével összefüggő egyes törvények módosításáról szóló 2017. évi CXCVII. törvény módosítása nyomán pedig a büntetőügyben hozott döntésre az Air. sem használja a továbbiakban az „ítélet” szót, helyette az „ügydöntő határozat” terminológia szerepel benne [Air. 120. § (4) bekezdés a)-b) pontjaiban – a döntés módosításával vagy visszavonásával kapcsolatban –, illetve az Air. 132. § (1) bekezdés b) pontjában a semmisséggel kapcsola-

latban, továbbá az Air. 133. § (2) bekezdés a) pontjában a súlyosítási tilalommal összefüggésben]. Az adóhatóság döntése végleges, ha azt az adóhatóság már – az Air-ban meghatározott kivételekkel – nem változtathatja meg. A véglegesség a döntés közlésével áll be. [Air. 74. § (1) bek.].

Ha az adott ügytípusban törvény megengedi a fellebbezést, az adóhatóság döntése véglegessé válik, ha

- a) ellene nem fellebbeztek, és a fellebbezési határidő letelt,
- b) a fellebbezésről lemondtak vagy a fellebbezést visszavonták, vagy
- c) a fellebbezés elbírálására jogosult felettes szerv az elsőfokú adóhatóság döntését helyben hagyta vagy megváltoztatta, a másodfokú döntés közlésével.

A fellebbezésről lemondás vagy a fellebbezés visszavonása esetén véglegessé válik a döntés

- a) az elsőfokú döntés közlésekor, ha az adózó a kérelem teljesítése esetére már a döntés közlése előtt lemondott a fellebbezésről, és az ügyben nincs ellenérdekű fél,
- b) az utolsóként kézhez kapott lemondás vagy visszavonás adóhatósághoz való megérkezésének napján, ha a fellebbezési határidő tartama alatt valamennyi fellebbezésre jogosult lemond a fellebbezésről vagy visszavonja fellebbezését.

2. Áttekintés – a jogorvoslati eljárások

A kérelemre induló jogorvoslatok közé tartoznak:

- fellebbezési eljárás,
- felügyeleti eljárás,
- közigazgatási per.

A hivatalból induló jogorvoslati eljárások a következők:

- a döntés módosítása, visszavonása az adóhatóság saját hatáskörében,

- az ügyészégi törvény szerinti ügyési felhívás és fellépés nyomán induló jogorvoslat,
- a felügyeleti eljárás.

3. A fellebbezési eljárás

a) Fellebbezéssel megtámadható döntések

Fellebbezést az nyújthat be, akire a döntés rendelkezést tartalmaz.

1. A fellebbezésre jogosult **az adóhatóság elsőfokú határozata ellen** fellebbezhet.
2. A határozathozatalt megelőző eljárás során hozott **végzés** a határozat ellen benyújtott fellebbezésben támadható meg, kivéve, ha az önálló fellebbezést törvény megengedi.
3. Az Air. 122. § (3) sorolja fel azokat **a végzéstípusokat, melyekkel szemben** önálló fellebbezésnek van helye. Az alábbi, első fokon hozott végzések tartoznak ide:
 - az eljárást megszüntető,
 - a kérelmet visszautasító,
 - a bevallás, az adatbejelentés, a bejelentés, a fellebbezés vagy egyéb jogorvoslat határidejének elmulasztásával kapcsolatban benyújtott igazolási kérelmet elutasító,
 - az iratbetekintési jog korlátozását elrendelő,
 - az adózó ismételt ellenőrzésre irányuló kérelmét elutasító,
 - a biztosítási intézkedés, illetve az ideiglenes biztosítási intézkedés elrendeléséről szóló,
 - az eljárási bírságot kiszabó,
 - a többletköltségek megtérítésére kötelező,
 - az eljárási költség viselésével kapcsolatos, a költségmentességi kérelmet elutasító,
 - a kézbesítési kifogás tárgyában hozott elutasító,
 - az áru hatósági felügyelet alá vonását elrendelő, valamint a visszatartási jog gyakorlásáról rendelkező végzés ellen.

A Módtv. 2018. július 26-ai hatállyal egészítette ki a fenti, önálló fellebbezéssel megtámadható, első fokon hozott végzéstípusok felsorolását a visszatartási jog gyakorlásáról rendelkező végzéssel. Az Air. átmeneti rendelkezése alapján – 139/A. § – a 2018. július 26-át követően meghozott, visszatartás gyakorlásáról rendelkező végzések támadhatóak meg önálló fellebbezéssel.

b) A fellebbezés benyújtása és általános szabályai

Nincs változás a 2017-ig hatályos szabályokhoz képest a tekintetben, hogy a fellebbezést és az azt alátámasztó bizonyítékokat az írásos döntés közlésétől számított 15, utólagos adómegállapításnál 30 napon belül lehet elő-

terjeszteni, a megtámadott döntést hozó adóhatóságnál. Szintén nem változott, hogy a fellebbezésre jogosult a fellebbezés határidején belül a fellebbezési jogáról lemondhat. A fellebbezés tartalma tekintetében továbbra sincs formakényszer, és a fellebbezést megindokolni nem kell.

A fellebbezésnek, ha törvény eltérően nem rendelkezik, a döntés végrehajtására halasztó hatálya van.

A 2017-ig hatályos szabályok nem biztosítottak lehetőséget arra, hogy a fellebbezési határidő elmulasztása esetén a jogosult igazolási kérelmet terjesszen elő; az elkésett fellebbezést az első fokon döntést hozó adóhatóság érdemi vizsgálat nélkül elutasította [a régi adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. tv., régi Art. 136. § (6) bekezdés].

A 2018-tól hatályos szabályozás szerint az adóhatóság 8 napos határidő tűzésével felhívást intéz a fellebbezésre jogosulthoz akkor,

- ha a fellebbezése nem egyértelmű, vagy ellentmondásos tartalmú; ebben az esetben a felhívás arra vonatkozik, hogy a fellebbezésre jogosult egyértelmű kérelmet nyújtson be (és ha a fellebbezésre jogosult határidőn belül nem nyilatkozik, az elsőfokú adóhatóság a fellebbezést visszautasítja);
- ha a fellebbezés elkésett, és a fellebbezés benyújtásával egyidejűleg a fellebbezésre jogosult igazolási kérelmet nem terjesztett elő. Ekkor az elsőfokú adóhatóság a fellebbezésre jogosultat igazolási kérelem előterjesztésére hívja fel. Ha a fellebbezésre jogosult személy határidőn belül nem nyújt be igazolási kérelmet, az elsőfokú adóhatóság a fellebbezést visszautasítja.

c) Az elsőfokú döntés meghozatala előtt ismert, ám elő nem terjesztett új tény, új bizonyíték előterjesztésének tilalma a fellebbezési eljárásban

Jelentős szigorítás a 2017-ig hatályos szabályokhoz képest, hogy 2018-tól az Air. 124. § (3) bekezdése értelmében a fellebbezésben és a fellebbezés alapján indult eljárásban – semmisségi okon kívül – nem lehet olyan új tényt állítani, illetve olyan új bizonyítékra hivatkozni, amelyről a fellebbezésre jogosultnak az elsőfokú döntés meghozatala előtt tudomása volt, azonban a bizonyítékot az adóhatóság felhívása ellenére nem terjesztette elő, a tényre nem hivatkozott.

Az Air. azt is meghatározza, mi minősül új ténynek, illetve új bizonyítéknak: az adózó által nem hivatkozott és az elsőfokú adóhatóság által a döntéshozatalkor nem ismert tény, illetve bizonyíték, valamint az adózó által hivatkozott, de a döntéshozatalig az elsőfokú adóhatósághoz meg nem érkezett bizonyíték [Air. 124. § (6) bekezdés].

Semmisségi okra továbbra is lehet hivatkozni a fellebbezésben is, illetve az eljárás bármely szakaszában. Az említett szigorítás azt a célt szolgálja, hogy elősegítse

az adózói közreműködést az adóigazgatási eljárásokban. Ezzel párhuzamosan az adóhatóságnak többletfeladatai keletkeztek: az elsőfokú eljárás során fel kell hívnia az adózók figyelmét azokra a megállapításokra és körülményekre, melyekkel összefüggésben az adózót a bizonyítékok előterjesztésére felhívja, és a jogkövetkezményekre is figyelmeztetnie kell. A figyelmeztetés nem lehet túl általános, nem elegendő tehát pl. a jogszabályi előírás beidézése. A felhívásnak a konkrét ügyre kell vonatkoznia.

Az itt leírtak új eljárás lefolytatása esetén is érvényesek: az adózó ebben az esetben is csupán az új eljárást megelőző eljárás elsőfokú döntésének meghozataláig előterjesztett tényekre, bizonyítékokra tud hivatkozni.

Ez azt is jelenti, hogy az adózói észrevétel az olyan utolsó rendelkezésre álló „jogorvoslat”, amelyben az adózó még új tényre, új bizonyítékra hivatkozhat. A fellebbezésben már kizárólag olyan új tény vagy körülmény szerepelhet, amelynél az adózó bizonyítani tudja, hogy az adott tényről, körülményről korábban nem volt tudomása – a tudatállapotra, információ rendelkezésre (nem) állására vonatkozó bizonyítás pedig meglehetősen bonyolult.

d) A fellebbezés felterjesztése; a felettes szerv eljárása

A fellebbezést az ügy összes iratával a fellebbezés beérkezésének napjától számított 15 napon belül fel kell terjeszteni a felettes szervhez. A felterjesztés során az elsőfokú adóhatóság ismerteti a fellebbezésről kialakított álláspontját [Air. 126. § (4) bekezdés].

Vannak esetek, amikor az elsőfokú adóhatóság a felterjesztést mellőzi: ide tartozik, ha a jogszabálysértő döntést visszavonja, a fellebbezésnek teljes mértékben megfelelően módosítja, kijavítja vagy kiegészíti, illetve ha a fellebbezést visszautasítja, vagy az eljárást megszünteti.

A fellebbezési eljárást az elsőfokú adóhatóság felettes szerve folytatja le (ez alól egy kivétel van: a felüellenőrzés megállapításairól hozott határozat ellen az állami adó- és vámhatóságot irányító miniszterhez, illetve az adópolitikáért felelős miniszterhez (jelenleg: pénzügyminiszter) intézett, a felüellenőrzést lefolytató szervnél benyújtott fellebbezés esetén).

A határozat ellen irányuló fellebbezést határozattal, a végzés ellen irányuló fellebbezést végzéssel kell elbírálni. A vizsgálat eredményeként a felettes szerv a döntést helybenhagyja, megváltoztatja vagy megsemmisíti [Air. 127. § (4) bekezdés]. A fellebbezés tárgyában a határozat meghozatalára biztosított határidő az iratok felettes szervhez történő érkezését követő 60 nap.

Továbbra is változatlan szabály, hogy a felettes szerv, ha a döntéshozatalhoz nincs elég adat, vagy a tényállás további tisztázása szükséges,

- a) a döntés megsemmisítése mellett az ügyben első fokon eljárt adóhatóságot új eljárásra utasíthatja, vagy
- b) a tényállás kiegészítése iránt maga intézkedik.

Az utóbbi, b) alpont, azaz a tényállás kiegészítése kapcsán újdonság (és a megismételt új eljárások elkerülését célozza), hogy az Air. a 2017-ig hatályos szabályozáshoz képest azt is lehetővé teszi [Air. 127. § (5) bekezdés], hogy a felettes szerv a tényállás-kiegészítés érdekében tett intézkedések keretében az első fokon eljárt adóhatóságot – érdemi döntés meghozatala nélkül – a szükséges eljárási cselekmények elvégzésére utasíthassa. Ha a felettes szerv így jár el, az adózót az eljárásról – annak kezdő napjának megjelölésével – az első fokon eljárt adóhatóság útján haladéktalanul értesíti. Az eljárás határideje a felettes szerv utasításának az első fokon eljárt adóhatósághoz érkezését követő 90 nap. Határidő-hosszabbításnak nincsen helye. Az eljárás időtartama a jogorvoslati eljárás határidejébe nem számít bele. Ha a tényállás határidőn belül nem tisztázható, az első fokon eljárt adóhatóság a felettes szervet haladéktalanul értesíti, amely a rendelkezésre álló adatok alapján dönt.

A tényállás kiegészítése tekintetében meg kell jegyezni, hogy arra sor kerülhet közvetlen módon (pl. a felettes szerv általi tanúmeghallgatással), illetve közvetett úton, tehát az első fokon eljáró adóhatóság közreműködésével.

4. Felügyeleti eljárás (kérelemre, illetve hivatalból)

Továbbra is hatályban marad azon szabály, mely szerint felügyeleti intézkedés megtételére

- a felettes adóhatóság kérelemre vagy hivatalból jogosult;
 - az adópolitikáért felelős miniszter, illetve az állami adó- és vámhatóságot irányító miniszter hivatalból jogosult,
- ha az adott ügyben eljárt adóhatóság határozata (vagy önálló fellebbezéssel megtámadható végzése, intézkedése) jogszabálysértő, vagy az említett döntések, intézkedések meghozatalára jogszabálysértő módon nem került sor [Air. 128. § (1) bekezdés].

2018. január 1-jétől hatályos szabály, hogy a felügyeleti intézkedés iránti kérelem egy alkalommal, a döntés véglegessé válásától számított egy éven belül nyújtható be. A megjelölt határidő jogvesztő, elmulasztásakor igazolási kérelmet benyújtani nem lehet. Nincs továbbá helye felügyeleti intézkedés iránti kérelemnek, ha az adózó feltételes adóbírság-kedvezményt vett igénybe.

A törvényalkotó szűkíteni kívánta e rendkívüli jogorvoslati lehetőség igénybevételét az adózásban. Korábban felügyeleti intézkedés iránti kérelmet akárhány alkalommal benyújthatott az adózó, még hozzá elévülési időn belül. 2018-tól már csak egy alkalommal nyújtható be, maximum egy éven belül. Ezzel a lépéssel a törvényalko-

tók arra ösztönzik az adózókat, hogy inkább a rendes jogorvoslati utat, a fellebbezést vegyék igénybe. Az utólagos adómegállapítással kapcsolatban benyújtott felügyeleti intézkedés iránti kérelem elbírálása esetén az ügyintézési határidő az iratoknak a felügyeleti szervhez történő beérkezését követő naptól számított 60 nap, kivéve, ha az eljáró szerv a kérelmet visszatartja [Air. 128. § (6) bek.].

A felügyeleti intézkedés keretében meghozható döntések nem változtak; a jogszabálysértő határozat megváltoztatására, megsemmisítésére vagy szükség esetén új eljárás lefolytatására kerülhet sor.

Nem változott az a szabály sem, hogy felügyeleti intézkedés keretében nem hozható olyan döntés, amely az adókötelezettséget, az adó alapját, az adó összegét, a költségvetési támogatás alapját, összegét az adózó terhére változtatja meg [Air. 128. § (10) bek.].

5. Közigazgatási per

A rendkívüli jogorvoslatok közé tartozik – a felügyeleti intézkedésen túl – a közigazgatási per is.

Változás a 2017. december 31-ig hatályos szabályokhoz képest, hogy míg korábban kizárólag a másodfokú jogerős határozat ellen lehetett közigazgatási pert indítani, 2018-tól már a véglegessé vált döntés (határozat és végzés) ellen is, kivéve az önálló fellebbezéssel nem támadható végzéseket [Air. 130. § (1)]. Immár a másodfokú, önálló fellebbezéssel megtámadható végzésekkel szemben is lehet közigazgatási pert kezdeményezni.

Fellebbezéssel támadható döntés esetén közigazgatási per akkor indítható, ha az arra jogosultak valamelyike fellebbezett és a fellebbezést elbírálták.

Az adóhatósági döntés elleni közigazgatási perben egyezségnek nincs helye.

Az adózó mellett az ügyész is indíthat közigazgatási pert. Ha ugyanis a jogsértés megszüntetésére felszólító ügyészi felhívásban megállapított határidő eredménytelenül telt el, az ügyész közigazgatási pert indíthat az adóhatóság véglegessé vált döntése ellen, vagy az adóhatóság eljárási kötelezettségének elmulasztása esetén az adóhatóság eljárásra kötelezése iránt [Air. 130. § (2) bekezdés].

6. A döntés visszavonása vagy módosítása

Az adóhatóság a felettes szerv vagy a közigazgatási bíróság által még el nem bírált jogszabálysértő döntését módosítja vagy visszavonja [Air. 120. § (1) bekezdés]. Nincs változás a 2017-ig hatályos szabályokhoz képest abban a tekintetben, hogy a módosításra vagy visszavonásra az adózó terhére a döntés véglegessé válásától számított egy éven belül, az adózó javára az adó megállapításához való jog elévüléséig van lehetőség. Az adózó terhére történő

módosításra vagy visszavonásra bizonyos esetekben egy év elteltével is lehetőség van (ha pl. az adózó rosszhiszemű volt, amit az adóhatóságnak kell bizonyítania).

Új előírás ugyanakkor 2018. január 1-től, hogy

- már nem csupán a felettes szerv vagy a közigazgatási bíróság által még el nem bíralt jogszabálysértő döntést lehet módosítani vagy visszavonni, hanem a bíróság által még el nem bíralt jogszabálysértő döntésrész is. Ez utóbbi fordulat azt jelenti, hogy amennyiben bíróság felül is vizsgálja az állami adó- és vámhatóság határozatát, de annak egy részét a bírósági döntés nem érinti, abban az esetben ez a bírósági döntéssel nem érintett jogszabálysértő döntésrész is módosítható vagy visszavonható az adóhatóság által;
- az említett időkorlátokon belül (egy év, illetve az adó megállapításához való jog elévülése) nem a határozat (végzés) jogerőre emelkedésének (véglegessé válásának) kell megtörténnie, hanem a módosító vagy visszavonó döntés kiadmányozásának;
- a súlyosítási határidő leteltét követően nem lehet az adózó javára szóló visszavont döntéssel azonos jogalapon nyugvó, az adózó terhére szóló új döntést hozni [az új rendelkezés az Air. 120. § (2) bek.-ben található];
- az adóhatóság a döntést az adózó terhére egy alkalommal módosíthatja.

7. Ügyészi felhívás és fellépés

Ha az ügyész az ügyészségről szóló 2011. évi CLXIII. törvény alapján felhívással él, vagy sikertelen felhívás esetén fellép, az adóhatóság az ügyész által kifogásolt döntését korlátozás nélkül módosíthatja (megváltoztathatja), illetve visszavonhatja (megsemmisítheti), akkor is, ha jogszabály ezt egyébként korlátozza vagy nem teszi lehetővé.

8. A visszatartási joggal szembeni jogorvoslat

A 2018/29. számú adózási kérdés foglalkozik a visszatartási joggal szembeni jogorvoslat kérdéskörével. Mielőtt rátérnénk ennek ismertetésére, röviden kifejtjük, hogy mit jelent a visszatartási jog.

a) A visszatartási jog fogalma

Az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (a továbbiakban: Art.) 76. §-a tartalmazza a visszatartási jog gyakorlásának szabályait.

Ennek (2) bekezdése rögzíti, hogy az állami adó- és vámhatóság az általa felülvizsgált, az adózót megillető költségvetési támogatást (adó-visszaigénylést, adó-visszatérítést) az általa nyilvántartott adó- és vámtartozás, adók módjára behajtandó köztartozás, az Ákr. alapján

behajtandó köztartozás, illetve önkormányzati adóhatóság megkeresésében közölt – önkormányzati adóhatóságot megillető – tartozás összegéig visszatarthatja, és ezzel ennek erejéig a tartozás megfizetettnek minősül.

A visszatartásról az adózót az adóhatóság végzéssel értesíti [Art. 76. § (3) bekezdés].

Kérelemre akkor mellőzhető a visszatartási jog gyakorlása, ha a költségvetési támogatás (adó-visszaigénylés, adó-visszatérítés) elmaradása az adózó gazdálkodási tevékenységét ellehetetlenítené, vagy a természetes személy adózónál a támogatás elmaradása a saját és a vele együtt élő hozzátartozója megélhetését súlyosan veszélyeztetné.

Az adóhatóság a nyilatkozat alapján visszatartott összegből a kiutalásra nyitva álló határidőn belül (ha megkeresésre jár el, a végzés jogerőre emelkedését követően 15 napon belül) utalja át a jogosultnak az adózóval szembeni követelését.

b) A visszatartási joggal szembeni jogorvoslat

Az Art. 76. §-ában szabályozott visszatartási jog gyakorlása körében hozott adóhatósági döntéssel szemben milyen jogorvoslattal élhetnek az adózók?

Az Air. 122. § (2)-(3) bekezdései – ellentétben a régi Art. 136. § (3) g) pontjával – a visszatartásról hozott döntéssel szemben, melyről az Art. 76. § (3) bek.-ben előírtaknak megfelelően kizárólag végzésben dönthet az adóhatóság, nem adnak lehetőséget a fellebbezésre. A végzés véglegessége az Air. 74. § (1) bek. értelmében a közléssel beáll.

A visszatartásról hozott döntéssel szemben az Air. 128. § (1) bek.-ben foglaltak alapján az adózót felügyeleti intézkedés keretein belül sem illeti meg jogorvoslat, a közvetlen bírósági jogorvoslat lehetőségét pedig az Air. 130. § (1) első mondata zárja ki, mely szerint az adózó – az önálló fellebbezéssel nem támadható végzések kivételével – a véglegessé vált döntés ellen indíthat közigazgatási pert.

Tekintettel arra, hogy az adózó hátrányos helyzetbe kerül azáltal, hogy nincs fellebbezésre lehetősége egy olyan döntés vonatkozásában, mely jogát, jogos érdekét sérti, a visszatartásról rendelkező végzésben az adózók számára jogorvoslati lehetőségként az adóhatóság által foganatosítandó végrehajtási eljárásokról szóló 2017. évi CLIII. törvény (Avt.) 24–28. §-aiban szabályozott végrehajtási kifogás lehetőségét kell biztosítani.

A fenti eljárást azon körülmény alapozza meg, mely szerint a visszatartási jog – annak ellenére, hogy az nem az Avt.-ben került szabályozásra – tartalmilag végrehajtási cselekménynek tekinthető, alkalmazásakor ugyanis nem az adózó önkéntes teljesítése (befizetése) valósul meg, hanem az adóhatóság egyoldalú kényszerintézkedése eredményezi a megtérülést.

A végrehajtási kifogást elbíráló végzéssel szemben az Avt. 28. § d) pontja önálló fellebbezési jogot biztosít, amellyel megnyílik a bírósági jogorvoslat lehetősége is.



Dr. Császár Zoltán
CAESAR CONSULTING

BONÁ CZ ZSOLT ROVATA

SZÁMLÁKKAL KAPCSOLATOS ADATSZOLGÁLTATÁSI KÖTELEZETTSÉG

2018. július 1-jétől már élesben kell alkalmazni a kibocsátott és befogadott számlákkal kapcsolatos adatszolgáltatásra vonatkozó új szabályokat. A Magyar Közlöny 2018. évi 117. számában, 2018. július 25-én kihirdetett, az egyes adótörvények és kapcsolódó törvények módosításáról, valamint a bevándorlási különadóról szóló 2018. évi XLI. törvény (a továbbiakban: 2018. évi XLI. törvény) 2018. július 26-ával módosította az adatszolgáltatásra vonatkozó szabályokat.

Kibocsátott számlákkal kapcsolatos adatszolgáltatás

Számlázási funkcióval rendelkező programmal kiállított számlák esetében az adatszolgáltatást elektroni-

kus úton azon számlák adattartalmáról kell benyújtani, amelyeket egy belföldön nyilvántartásba vett adóalany egy másik belföldön nyilvántartásba vett adóalany részére bocsátott ki, és az abban áthárított adó összege a 100 000 forintot eléri vagy meghaladja.

Ha az adózó olyan számlát módosít vagy érvénytelenít, amelyben az áthárított adó elérte vagy meghaladta a 100 000 forintot, akkor erről a számláról is köteles adatszolgáltatást teljesíteni.

Amennyiben az áthárított adó a módosítást követően éri el vagy haladja meg a 100 000 forintot, akkor a módosító számláról is adatot kell szolgáltatnia.

A számlázási funkcióval rendelkező programmal kiállított számla esetében az adatszolgáltatás teljesítése az adózótól a regisztráción (ennek keretében elsődleges és technikai felhasználó megjelölése, utóbbi személy részére azonosító adatok generálása – felhasználónév, XML aláírókulcs, XML cserekulcs – és azoknak a programba történő rögzítése) túl tevőleges intézkedést nem igényel, mivel azt a programnak automatikusan kell „intéznie”.

Nyomdai úton előállított nyomtatvány felhasználásával készített számlák esetében az adatszolgáltatást erre a célra kialakított internetes felületen kell teljesíteni (www.onlineszamla.nav.gov.hu) a számlák adattartalmának kézi rögzítésével.

Az adatszolgáltatás gyakorisága a számlában áthárított áfa nagyságrendjétől függ.

A benyújtás határideje:

- a) ha az áthárított adó a 100 000 forintot eléri vagy meghaladja, de az 500 000 forintot nem éri el, akkor a számla kibocsátását követő öt naptári nap;
- b) ha az áthárított adó az 500 000 forintot eléri vagy meghaladja, akkor a számla kibocsátását követő naptári nap.

A nyomdai úton előállított nyomtatvány használatával kibocsátott módosító számlával kapcsolatban, annak az áfatörvény (a továbbiakban: Áfa tv.) 170. §-ában meghatározott adatairól is adatszolgáltatást kell teljesíteni a kibocsátást követő

- a) öt naptári napon belül, ha a számlában áthárított adó akár a módosítást megelőzően, akár azt követően vagy a módosítást megelőzően és azt követően is eléri vagy meghaladja a 100 000 forintot, de nem éri el az 500 000 forintot;
- b) naptári napon belül, ha a számlában áthárított adó akár a módosítást megelőzően, akár azt követően vagy a módosítást megelőzően és azt követően is eléri vagy meghaladja az 500 000 forintot.

A nyomdai úton előállított nyomtatvány használatával kibocsátott érvénytelenítő számlával kapcsolatban, annak Áfa tv. 170. §-ában meghatározott adatairól is adatszolgáltatást kell teljesíteni a kibocsátást követő

- a) öt naptári napon belül, ha az érvénytelenített számlában áthárított adó elérte vagy meghaladta a 100 000 forintot, de nem érte el az 500 000 forintot;

- b) naptári napon belül, ha az érvénytelenített számlában áthárított adó elérte vagy meghaladta az 500 000 forintot.

Tipp

Amennyiben a nyomdai úton előállított nyomtatvány használatával kibocsátott számlával, módosító számlával, érvénytelenítő számlával kapcsolatban előírt online adatszolgáltatás teljesítésére megállapított határidő munkaszüneti napra esik, akkor az adatszolgáltatást az azt követő első munkanapig kell teljesíteni.

Az előzőekben említett szabályokhoz tartozó hatályba léptető rendelkezéseket az Áfa tv. 317. §-a foglalja magában.

Az Áfa tv. 317. § (1) bekezdés első mondata értelmében 2018. július 1-jétől hatályos 10. számú mellékletet a 2018. június 30-át követően kiállított számla, számlával egy tekintet alá eső okirat (módosító, érvénytelenítő számla) tekintetében kell először alkalmazni.

A szóban forgó jogszabályi rendelkezés azt az alapelvet rögzíti, hogy 2018. július 1-jét megelőzően kibocsátott számlák, számlákkal egy tekintet alá eső okiratok esetében az Áfa tv. 2018. július 1-jétől hatályos 10. számú mellékletében foglalt online adatszolgáltatási kötelezettség nem áll fenn.

Havi áfabevallás benyújtására kötelezett „A” Kft. termékeket értékesített „B” Kft. részére. „A” Kft. a termékeket 2018. június 28-án átadta „B” Kft. részére (ez a nap minősül az Áfa tv. szerinti teljesítési időpontnak), az ügyletről a számlát 2018. június 29-én kiállította, amelyben 400 000 forint forgalmi adót számított fel.

Tekintettel arra, hogy a számla kiállítása 2018. július 1-je előtt megtörtént, ezért az online adatszolgáltatási kötelezettség „A” Kft.-t nem terheli.

„A” Kft. nem kötelezett a „B” Kft. részére kiállított számla adatait a 2018. június havi áfabevallásában lejelenteni, mivel az áthárított áfa összege nem érte el az 1 000 000 forintot.

1. Példa

Az Áfa tv. 317. § (1) bekezdés második mondata szerint, ha az adott számla, számlával egy tekintet alá eső okirat tekintetében az adatszolgáltatási kötelezettség a 2018. június 30-ig hatályos és a 2018. július 1-jétől hatályos szabályok alapján egyaránt fennáll, akkor az adóalany dönthet úgy is, hogy csak a 2018. július 1-jétől hatályos szabályok szerint szolgáltat adatot, azaz kizárólag online adatszolgáltatást teljesít, ezáltal áfabevallása keretében nem köteles adatszolgáltatásra.

A szóban forgó átmeneti szabály az egyszeri adatszolgáltatás lehetőségét teremti meg.

Ez a szabály a 2018. június 30-át követően kiállított számlákra vonatkozik, amelyek adótartalmát fizetendő adóként 2018. június 30-ig bezárólag kell elszámolni, valamint az abban áthárított adó eléri vagy meghaladja az 1 000 000 forintot. Ekkor az adatszolgáltatási kötelezettség fennáll a 2018. június 30-án hatályos és a 2018. július 1-jétől hatályos szabályok alapján is, feltéve, hogy a számlában felszámított áfa meghaladta a 100 000 forintot és elérte az 1 000 000 forintot.

2. Példa

Havi áfabevallás benyújtására kötelezett „A” Kft. termékeket értékesített „B” Kft. részére. „A” Kft. a termékeket 2018. június 28-án átadta „B” Kft. részére (ez a nap minősül az Áfa tv. szerinti teljesítési időpontnak), az ügyletről a számlát 2018. július 9-én kiállította, amelyben 1 400 000 forint forgalmi adót számított fel.

Tekintettel arra, hogy a számla kiállítása 2018. június 30-a után történt meg és a számlában áthárított áfa meghaladta a 100 000 forintot, ezért „A” Kft.-t online adatszolgáltatási kötelezettség terheli.

A 2018. június 30-án hatályos 10. sz. melléklet szerint „A” Kft. kötelezett „B” Kft. részére kiállított számláját 2018. június havi áfabevallásában lejelelni, mivel az áthárított áfa összege meghaladta az 1 000 000 forintot.

A vázolt esetben „A” Kft. dönthet úgy, hogy az online adatszolgáltatást teljesíti, s ezáltal 2018. június havi áfabevallásában nem kötelezett a számla lejelentésére, de ezt saját döntése alapján megteheti.

Az Áfa tv. 317. § (1) bekezdésének második mondata vonatkozik azokra a számlával egy tekintet alá eső okiratokra, amelyeket 2018. június 30-ig kell, illetve lehet figyelembe venni, továbbá az okirat kiállítása 2018. június 30-át követően történt/történik meg.

3. Példa

„A” Kft. termékeket értékesített „B” Kft. részére. „A” Kft. a termékeket 2018. június 28-án átadta „B” Kft. részére (ez a nap minősül az Áfa tv. szerinti teljesítési időpontnak).

„A” Kft. az az ügyletről a számlát 2018. július 9-én kiállította, amelyben teljesítési időpontként 2018. június 28-át tüntette fel, és abban 1 000 000 forint forgalmi adót számított fel, azonban a számlán nem „B” Kft.-t tüntette fel vevőként, hanem „C” Kft.-t. „A” Kft. a számlát „C” Kft. részére elpostázta.

„A” Kft. 2018. július 23-án észlelte tévedését, s ezen a napon érvénytelenítette a „C” Kft. részére kiállított számlát.

„A” Kft. havi áfabevallás benyújtására kötelezett, és 2018. június hónapra vonatkozó bevallását 2018. július 20-án benyújtotta, amelyben fizetendő adóként elszámolta a „C” Kft. nevére kibocsátott számla adótartalmát.

A példában vázolt esetben teljesítés hiányában kiállított számla érvénytelenítése valósult meg 2018. június 30-át követően, s az érvénytelenített számlában áthárított adó elérte az 1 000 000 forintot. Ebben az esetben „A” Kft. terhére az adófizetési kötelezettség az Áfa tv. 55. § (2) bekezdése alapján keletkezett. Ekkor az Áfa tv. 153/B. § (2) bekezdése értelmében az Áfa tv. 153/B. § (1) bekezdése szerinti szabály nem alkalmazható. Ebből adódóan a fizetendő adó csökkentését abban a bevallási időszakban kell elszámolni, amelyben a fizetendő adó bevallásra került, tehát a 2018. június havi bevallás önellenőrzésére van szükség. Az adatszolgáltatási kötelezettség a 2018. június 30-án és a 2018. július 1-jén hatályos szabályok alapján is fennáll. Ugyanis az érvénytelenített számlában áthárított adó elérte az 1 000 000 forintot, valamint az érvénytelenítő számla kiállítása 2018. június 30-át követően történt meg, s az érvénytelenített számlában áthárított adó meghaladta a 100 000 forintot. Ha „A” Kft. az érvénytelenítő számla tekintetében online adatszolgáltatást teljesít, akkor azt 2018. június havi áfabevallásában nem kell lejelelnie.

Az Áfa tv. 317. § (2) bekezdése szerint, ha a 2018. július 1-jét megelőzően nyomdai úton előállított nyomtatvány használatával kibocsátott vagy számlázási funkcióval rendelkező programmal kiállított számlában, számlával egy tekintet alá eső okiratban feltüntetett adót 2018. június 30-át követően kezdődő adómegállapítási időszakban kell megállapítani és bevallani, akkor az adatszolgáltatást az Áfa tv. 10. számú melléklet 2018. június 30-án hatályos szabályai figyelembe vételével kell teljesíteni, azaz a számla, számlával egy tekintet alá eső okirat adatait az áfabevallás keretében kell lejelelni.

Amennyiben a felek időszakonkénti elszámolásban állapodtak meg, akkor a teljesítés időpontját az Áfa tv. 58. §-a alapján kell meghatározni. Az Áfa tv. 58. §-ában foglalt speciális szabályból adódóan előfordulhat, hogy a számla kiállítására ugyan 2018. július 1-je előtt sor kerül, de az abban feltüntetendő teljesítési időpont 2018. június 30. napját követő időpontra esik. Ez a helyzet akkor valósul meg, ha a teljesítés időpontját az Áfa tv. 58. § (1a) bekezdés b) pontja

alapján kell meghatározni, amely akkor irányadó, ha az esedékesség időpontja az elszámolási időszak utolsó napját követően időpontra esik, s a teljesítés időpontja az esedékesség napja, vagy az elszámolási időszak utolsó napját követő 60. nap.

Az Áfa tv. 317. § (2) bekezdése alapján kell eljárni, ha az Áfa tv. 58. §-ának hatálya alá tartozó ügyletről a számla kiállítása 2018. július 1-je előtt megtörtént, de a fizetendő adót 2018. július havi vagy azt követő havi, illetve 2018. III. (IV.) negyedévi bevallásban kell elszámolni. Az Áfa tv. 2018. június 30-án hatályos 10. sz. melléklete alapján olyan esetekben áll fenn az adatszolgáltatási kötelezettség, ha a számlában felszámított adó eléri vagy meghaladja az 1 000 000 forintot, valamint az adatszolgáltatást abban az áfabevallásban kell teljesíteni, amelyben a fizetendő adót el kell számolni.

A szóban forgó átmeneti rendelkezés vonatkozik az áthárított adó csökkentését dokumentáló módosító számlára, amely alapján a bevallott adó csökkenthető, és azt 2018. július 1-jét megelőzően állították ki, valamint annak adótartalma a címzett általi kézhezvételi időpontja alapján 2018. június 30-át követően vehető figyelembe. Ekkor az Áfa tv. 153/B. § (1) bekezdés a) pontjában foglalt szabály érvényesül, amely szerint abban az esetben, ha az adóalany által korábban megállapított és bevallott adóalap vagy az adóalany által korábban fizetendő adóként megállapított és bevallott adó csökken, az adóalany a különbözetet – ha az a fizetendő adót érinti, a 153/A. § (1) bekezdése szerint megállapított fizetendő adót csökkentő tételként – legkorábban abban az adómegállapítási időszakban jogosult figyelembe venni, amelyben az eredeti számlát érvénytelenítő számla vagy az azt módosító számla a jogosult személyes rendelkezésére áll.

Ebben az esetben akkor áll fenn adatszolgáltatási kötelezettség, ha olyan számla módosítása valósul meg, amelyben az áthárított adó eléri vagy meghaladja az 1 000 000 forintot, valamint az adatszolgáltatást arra az időszakra vonatkozó áfabevallásban kell teljesíteni, amelyben a módosító számlát figyelembe vették.

Előfordulhat, hogy 2018. június 30-át követően olyan számla módosítására, érvénytelenítésére kerül(t) sor, amellyel kapcsolatban adatszolgáltatási kötelezettség nem keletkezett, mivel annak kiállítására 2017. július 1-jét megelőzően történt meg, valamint az abban áthárított adó nem érte el az 1 000 000 forintot.

Ebben az esetben felmerülhet olyan jogértelmezés, hogy a módosító, érvénytelenítő számlával kapcsolatban online adatszolgáltatási kötelezettség nem keletkezhet.

Álláspontom szerint ezt a jogértelmezést az Áfa tv. 317. § (1) és (2) bekezdése nem támasztja alá, az említett jogszabályi rendelkezések nem tartalmaznak olyan szabályt, amely alapján 2018. július 1-je előtt kiállított számla módosítása, érvénytelenítése esetén online adatszolgáltatási kötelezettség nem keletkezhet.

Ennél fogva kizárólag az Áfa tv. 2018. július 1-jétől hatályos 10. sz. melléklete alapján kell megítélni, hogy keletkezik-e online adatszolgáltatási kötelezettség.

Az Áfa tv. 10. sz. mellékletének 6-8. pontja alapján online adatszolgáltatási kötelezettség áll fenn, ha

- az adózó olyan számlát módosít vagy érvénytelenít, amelyben az áthárított adó eléri vagy meghaladta a 100 000 forintot; vagy
- az áthárított adó a módosítást követően éri el vagy haladja meg a 100 000 forintot.

A 3. Példa módosításával:

A „C” Kft. nevére kiállított számlában az áthárított adó 500 000 forint.

„A” Kft. 2018. július 16-án észlelte tévedését, s ezen a napon érvénytelenítette a „C” Kft. részére kiállított számlát.

„A” Kft. havi áfabevallás benyújtására kötelezett, s 2018. június hónapra vonatkozó bevallását 2018. július 16-ig nem nyújtotta be. Mivel „C” Kft. részére tévesen kiállított számláját bevallásának benyújtását megelőzően érvénytelenítette, ezért nem számolta el fizetendő adóként a „C” Kft. nevére kibocsátott számlájának adótartalmát.

„A” Kft. jogszerűen járt el, mivel nem beszélhetünk korábban megállapított és bevallott fizetendő adóról. Ebből adódóan az Áfa tv. 153/B. § (1) bekezdés a) pontja nem irányadó.

A példában vázolt helyzetben „A” Kft.-t a 2018. június 30-án hatályos szabályok alapján az eredeti és az érvénytelenítő számlával kapcsolatban adatszolgáltatási kötelezettség nem terheli, mivel az eredeti (érvénytelenített) számlában az áthárított adó nem érte el az 1 000 000 forintot. Azonban az érvénytelenítő számla tekintetében online adatszolgáltatást köteles teljesíteni, mivel az eredeti (érvénytelenített) számlában az áthárított adó meghaladta a 100 000 forintot.

Tipp

Az Áfa tv. 317. §-a a kibocsátott számlákkal összefüggésben kifejezetten az éves áfabevallásra kötelezettekre vonatkozó szabályt nem fogalmaz meg.

Az Áfa tv. 317. § (2) bekezdése nem vonatkozhat éves bevallás benyújtására kötelezett adózókra, mivel nincs szó 2018. június 30-át követően kezdődő adómegállapítási időszakról.

Álláspontom szerint az Áfa tv. 317. § (1) bekezdése értelmezhető éves bevallásra kötelezettekre vonatkozóan a következő módon:

a) amennyiben a számla, módosító számla, érvénytelenítő számla kibocsátására 2018. június 30-a után kerül(t) sor és azzal kapcsolatban a kibocsátót online adatszolgáltatást kötelezettség terhelte és azt az adózó teljesítette, vagy azt saját döntése alapján tette meg, akkor a számlát éves áfabevallása keretében nem kell lejelenteni (feltételezve, hogy azzal kapcsolatban a 2018. június 30-án hatályos 10. sz. melléklet szerint adatszolgáltatást kellene teljesíteni);

b) 2018. június 30-ig kiállított számla, módosító számla, érvénytelenítő számla esetében az Áfa tv. 10. sz. mellékletének 2018. június 30-án hatályos szabályai alapján kell megvizsgálni az adatszolgáltatási kötelezettség fennállását, amelyet az éves bevallás keretében kell teljesíteni.

Befogadott számlákkal kapcsolatban teljesítendő adatszolgáltatás

A 2018. évi XLI. törvény 77. §-a hatályba léptette a 317. § (3) bekezdését, amely a következőkről rendelkezik. A hatályba lépés időpontja a 2018. évi XLI. törvény 255. § (1) bekezdése alapján 2018. július 26-a.

„(3) A 2018. július 1-jén vagy azt követően kezdődő adómegállapítási időszakokról teljesítendő bevallás tekintetében e törvénynek a bevallás benyújtására előírt határidő napján hatályos 10. számú melléklet 1-4. pontjait kell alkalmazni. Éves bevallásra kötelezett adóalany a 10. számú melléklet 2018. június 30-án hatályos szabályait köteles alkalmazni azon számlák tekintetében, amelyek alapján 2018. évben gyakorol levonási jogot.”

A 2018. évi XLI. törvény 96. § 11. pontja hatályon kívül helyezte az Áfa tv. 10. sz. mellékletének 2. pontját, mely előírta az összevont adatszolgáltatási kötelezettséget. A hatályon kívül helyezés időpontja a 2018. évi XLI. törvény 255. § (1) bekezdése alapján 2018. július 26-a.

Az Áfa tv. 317. § (3) bekezdéséből és az Áfa tv. 10. sz. melléklet 2. pontjának hatályon kívül helyezésének egybevetéséből a következők adódnak havi és negyedévi bevallás benyújtására kötelezettek számára:

- utoljára a 2018. június havi, a 2018. II. negyedévi áfabevallás keretében kellett összevont adatszolgáltatási kötelezettséget teljesíteni, tekintettel arra, hogy a bevallás benyújtására előírt időpontban

(2018. július 20-án) még hatályban volt az Áfa tv. 10. sz. mellékletének 2. pontja (az összevont adatszolgáltatást a bevallási időszak miatt a 2018. június 30-án hatályos szabályok szerint kell teljesíteni);

- először a 2018. július havi, a 2018. III. negyedévi áfabevallás keretében nem kell összevont adatszolgáltatást teljesíteni, tekintettel arra, hogy a bevallás benyújtására előírt időpontban (2018. augusztus 21-én, 2018. október 22-én) az Áfa tv. 10. sz. mellékletének 2. pontja már nincs hatályban.

A szóban forgó változások következtében a havi, a negyedéves bevallásra kötelezett adózónak a 2018. július havi, a 2018. III. negyedévi áfabevallásának összeállításakor már nem kell vizsgálnia, hogy a bevallásában ugyanazon termékértékesítő vagy szolgáltatást nyújtó által kibocsátott több számla [amelyekben az áthárított adó nem érte el a 100 000 forintot – ideértve a számlával egy tekintet alá eső okiratot (módosító, érvénytelenítő számla) is –] alapján gyakorolt-e összesen 100 000 forintot elérő vagy ezt meghaladó összegben adólevonási jogot.

Az Áfa tv. 317. § (3) bekezdése kifejezetten az éves bevallásra kötelezett adózókra vonatkozó szabályt is megfogalmaz, amely szerint a bevallási időszak tekintetében a 2018. június 30. napján hatályos rendelkezések alapján kötelesek.

Ennek következtében az éves bevallásra kötelezett adózónak tételes adatszolgáltatási kötelezettséget a következők szerint kell teljesíteni:

- a számla adatait a bevallás „M” főlap 02. lapján meg kell adni, ha arra alapozva az adózó adólevonási jogot gyakorolt és az abban áthárított áfa elérte vagy meghaladta az 1 000 000 forintot;
- a bevallásban figyelembe vett módosító számla és az előzményszámla adatait a bevallás „M” főlap 02-K. lapján meg kell adni, ha a számlában áthárított adó akár a módosítást megelőzően, akár azt követően vagy a módosítást megelőzően és azt követően is eléri vagy meghaladja az 1 000 000 forintot;
- a bevallásban figyelembe vett érvénytelenítő számla (akkor is, ha módosító számla érvénytelenítésére került sor) és az előzményszámla adatait a bevallás „M” főlap 02-K. lapján meg kell adni, ha az érvénytelenített számlában áthárított adó összege elérte vagy meghaladta az 1 000 000 forintot.

Az éves bevallásra kötelezett adózóknak 2018-ban is megmarad az összevont adatszolgáltatási kötelezettsége, de ennek során a releváns értékhatár 1 000 000 forint, mivel a 2018. június 30. napján hatályos szabályokat kell alkalmazni.

Ennek következtében, ha éves bevallás benyújtására kötelezett adózó bevallásában ugyanazon termékérté-

kesítő vagy szolgáltatást nyújtó által kibocsátott több számlában – melyekben az áthárított adó nem érte el az 1 000 000 forintot, ideértve a számlával egy tekintet alá eső okiratot (módosító, érvénytelenítő számla) is – áthárított adó tekintetében gyakorol összesen 1 000 000 forintot elérő vagy ezt meghaladó összegben adólevonási jogot, akkor köteles nyilatkozatot tenni a bevallás „M” főlapjának 06. sorában az ezen számlákban feltüntetett áthárított általános forgalmi adó összegéről.

Tipp

A részletezett módosítások nem érintik azt a szabályt, hogy nem a ténylegesen levont áfát kell feltüntetni az „M” főlap 06. sorában, hanem az áthárított áfát. Ez a szabály akkor „érdekes”, ha az adózó a levonható adót az előzetesen felszámított adó arányosítása útján határozza meg, vagy annak meghatározott százalékát (te-

lefonszolgáltatás, személygépkocsi üzemeltetését, fenntartását szolgáló szolgáltatás) lehet levonni, amelynek következtében az összevontan számított áthárított adó összege nagyobb, mint az elszámolt levonható áfa. Éves bevallásra kötelezettek számára az összevont adatszolgáltatási kötelezettség változatlanul akkor áll fenn, ha a ténylegesen levont áfa eléri vagy meghaladja az 1 000 000 forintot. Viszont nem áll fenn adatszolgáltatási kötelezettség, ha a ténylegesen levont áfa nem éri el az 1 000 000 forintot, függetlenül attól, hogy az összevontan számított áthárított áfa eléri vagy meghaladja az 1 000 000 forintot.

Bonác Zsolt
adószakértő

BONÁC ZSOLT ROVATA

FELLEBBEZÉS VISSZAVONÁSA ESETÉN AZ ADÓZÓT NEM ILLETI MEG A FELTÉTELES ADÓBÍRSÁG KEDVEZMÉNY

A cikkben az adóhatóság jogértelmezését ismertetem, amely az Adó- és Vámértékesítő 2018. évi 7. szám 51. pontja alatt jelent meg.

Megítélésem szerint fontos a vállalkozások számára, hogy az adóhatóság álláspontjával tisztában legyenek. Tudomást szereztem olyan esetről, amelynél a vállalkozás vezetője a következő tanácsot kapta: adja be a fellebbezést, ezt követően érdeklődj meg az elsőfokú adóhatóságnál, hogy annak az elsőfokú adóhatóság saját hatáskörben helyt kíván-e adni, vagy azt felterjeszti, utóbbi esetben vonja vissza a fellebbezését, így nem veszti el jogosultságát a feltételes adóbírság kedvezményre.

Az elsőfokú adóhatóságnak csak akkor van lehetősége az elsőfokú határozat saját hatáskörben történő módosítására, illetve visszavonására, ha a fellebbezésben foglaltaknak teljes mértékben helyt ad.

Ellenkező esetben köteles felterjeszteni a fellebbezést a másodfokú adóhatósághoz, nem áll mód-

jában az elsőfokú határozat módosítása, mivel ezzel elvonná a másodfokú adóhatóság hatáskörét.

A fellebbezés elbírálásánál irányadó szabály alapján az ismertetett tanács nyilvánvalóan hibás, ha az elsőfokú adóhatóság tett olyan megállapítást, amelyet valószínűsíthetően a fellebbezésben foglaltak értékelését követően sem fog megváltoztatni (ezt egy tapasztalt szakember az esetek többségében el tudja dönteni). Ugyanis ekkor az elsőfokú adóhatóságnak nincs választási lehetősége, a fellebbezést fel kell terjesztenie a másodfokú adóhatósághoz.

Személy szerint kész örömmel vitatom az adóhatóság álláspontjának helyességét, de nehezen tudom elképzelni, hogy érdemben tudnám vitatni azt a jogértelmezést, amely szerint a fellebbezési jogról

való lemondás és a fellebbezés visszavonása nem esik egy tekintet alá.

A fellebbezési jogról való lemondás az adózót megillető jog gyakorlásától való elállást jelent. Amennyiben az adózó fellebbezést nyújt be, akkor az őt megillető jogot gyakorolta, s ekkor lehetséges a fellebbezés visszavonása is.

Az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (a továbbiakban: Art.) 216. §-a alapján, ha az adózó az utólagos adómegállapításról hozott elsőfokú határozat elleni fellebbezési jogáról lemond, és esedékességig a határozatban előírt adókülönbözetet megfizeti, mentesül a kiszabott adóbírság ötven százalékának megfizetése alól.

Az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLII. törvény (a továbbiakban: Air.) 124. § (1) bekezdése szerint a fellebbezést és a fellebbezést alátámasztó bizonyítékokat az írásba foglalt döntés közlésétől számított tizenöt napon belül, utólagos adómegállapítás esetén harminc napon belül lehet előterjeszteni.

Az Air. 124. § (5) bekezdése szerint a fellebbezésre jogosult a fellebbezési határidőn belül a fellebbezési jogáról lemondhat. A fellebbezési jogról való lemondást tartalmazó nyilatkozat nem vonható vissza.

Az Air. 126. § (7) bekezdése értelmében a felterjesztést megelőzően az elsőfokú adóhatóság, azt követően a felettes szerv megszünteti az eljárást, ha valamennyi fellebbező a fellebbezési kérelmet visszavonta. A fellebbezési kérelmet visszavonó nyilatkozat nem vonható vissza.

Az Adó- és Vámértékesítő 2018. évi 7. szám 51. pont alatt az adóhatóság leszögezi, hogy a fellebbezés

visszavonása nem tekinthető a fellebbezési jogról való lemondásnak, tekintettel arra, hogy két, egymástól eltérő tartalmú jogintézményről van szó.

Az adóhatóság megítélése szerint, ha az adózó fellebbezést nyújt be – bár a határozatban a feltételes adóbírság kedvezmény alkalmazásának törvényi feltételeiről részletes és egyértelmű tájékoztatást kapott –, akkor tudatában kell lennie annak, hogy ezzel a kedvezményre való jogosultságát elveszíti.

Felmerül az a kérdés, hogy megilleti-e az adózót a feltételes adóbírság kedvezmény, ha a fellebbezési határidőn belül nem nyújt be fellebbezést, de nem tesz nyilatkozatot, amelyben fellebbezési jogáról lemond.

Az Art. 216. §-a kifejezetten a fellebbezési jogról való lemondáshoz köti a kedvezményt, amelyre vonatkozó nyilatkozatot az Air. 124. § (5) bekezdése alapján megszabott határidőn belül írásban kell megtenni. Álláspontom szerint a fellebbezési jogról a fellebbezési határidőn belüli hallgatással nem lehet lemondani. A magam részéről annak az adózónak, aki (amely) a feltételes adóbírság kedvezmény lehetőségével élni kíván, azt javaslom, hogy „biztos, ami biztos” alapon a fellebbezési jogról való lemondást tartalmazó nyilatkozatot írásban tegye meg a fellebbezési határidőn belül.

Tipp

BonácZ Zsolt
adószakértő

BONÁCZ ZSOLT ROVATA

KÉTSZÁZ SZÁZALÉKOS MÉRTÉKŰ ADÓBÍRSÁG KISZABHATÓSÁGA

Az adózással összefüggő jogszabályokat alkalmazó vállalkozások, könyvelők, adótanácsadók (adószakértők) mindig örömmel veszik, ha az adóhatóság fontos jogszabályi rendelkezésekhez kapcsolódóan tájékoztatást tesz közzé. Azonban növeli az említett személyek körében a jogértelmezési bizonytalanságot, ha a tájékoztatásban foglaltak nehezen értelmezhetők.

Az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (a továbbiakban: Art.) 215. § (4) bekezdése értelmében az adóbírság mértéke az adóhiány kétszáz százalé-

ka, ha az adóhiány a bevétel eltitkolásával, hamis bizonylatok, könyvek, nyilvántartások előállításával, felhasználásával, illetve a bizonylatok, könyvek, nyil-

vántartások meghamisításával, megsemmisítésével függ össze.

A szóban forgó jogszabályi rendelkezés értelmezésével kapcsolatban adóhatósági tájékoztatás jelent meg az Adó- és Vám Értesítő 2018. évi 6. számában a 46. pont alatt.

A tájékoztatás leszögezi, hogy a bevételeltitkolás fogalmának értelmezése során a vonatkozó anyagi jogszabályok rendelkezéseiből, valamint az ott definiált bevételfogalomból kell kiindulni.

A tájékoztatás kiemeli az adóhatóság azon konzekvensen képviselt jogértelmezését, amely szerint a kétszáz százalékos mértékű adóbírság kiszabásához feltétlenül szükséges az, hogy az adóhatóság részéről a bevétel eltitkolása bizonyításra kerüljön. Ez akkor valósul meg, ha az adóhatóság objektív körülmények alapján alátámasztja, hogy a vizsgálat alá vont adózó erre irányuló magatartása tudatos (tevőleges) volt.

A tájékoztatás fontos kitétele, hogy a következő esetekben nem szabható ki kétszáz százalékos mértékű adóbírság, mivel a bevétel eltitkolásának tényállása nem áll fenn:

- ha az adózó nyilvántartásai és bevallásai nem egyeznek, azonban az adózó az adóhatóság részére átadja a rendelkezésre álló számlákat (bizonylatokat), amelyek alapján az ellenőrzés meg tudja állapítani adókötelezettségét;
- ha az adózó a könyveiben elszámolja a bevételeit, az adókötelezettségeit nyilvántartásában kimutatja, ugyanakkor azokat a bevallásában/bevallásaiban nem szerepelteti.

A tájékoztatás szerint a kétszáz százalékos mértékű adóbírság ellenérték nélküli ügyletek kapcsán is kiszabható, ha ehhez kapcsolódóan az anyagi jogszabály alapján bevételt kell elszámolni, s ennek elmaradásának hiányában a bevétel eltitkolásának tényállása megállapítható.

A tájékoztatás példaként hozza fel az Áfa tv. 11. § (1) bekezdése szerinti ingyenes termékátadást, valamint az Szja tv. 2. számú melléklet I./6. pontját, a 10. számú melléklet I./6. pontját, amely bevétel elszámolását írja elő a beszerzett, költségként elszámolt termék, vásárolt szolgáltatás saját célra történő felhasználása esetén.

Az Áfa tv. 11. § (1) bekezdése alapján termékértékesítés jogcímén adózó ingyenes ügyletek esetében

a tájékoztatásban foglaltak mindenképpen további magyarázatra szorulnak.

Ha az Áfa tv. 11. § (1) bekezdése alapján adóköteles ingyenes termékátadás a számviteli törvény hatálya alá tartozó gazdálkodó részére valósul meg, akkor a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény 77. § (4) bekezdés c) pontja alapján az átvevőnek kell a termék piaci (eltérő jogszabályi rendelkezése esetén a jogszabály szerinti) értékét egyéb bevételként elszámolni.

A számviteli szabályok alapján az Áfa tv. 11. § (1) bekezdése szerint adófizetésre kötelezett és a számviteli törvény hatálya alá tartozó személy szempontjából könyvvitelben elszámolandó bevétel nem keletkezik, ezért annak eltitkolása sem értelmezhető.

A tájékoztatóban leírtakból az következik, hogy az adóhatóság álláspontja szerint áfaköteles ingyenes ügyletek esetén – ahol az áfa fizetésére kötelezett félnél a könyvvitelben elszámolandó bevétel nem keletkezik – a fizetendő adót az Art. 215. § (4) bekezdésének alkalmazásakor bevételként kell értelmezni.

Tipp

A tájékoztatás levezeti, hogy mely körülmények fennállásakor nincs helye kétszáz százalékos mértékű adóbírság kiszabásának.

A felsorolt körülmények nem kizárólag elenérték fejében teljesített ügyleteknél állhatnak fenn, hanem ingyenes ügyleteknél is.

A tájékoztatás alapján az ingyenes ügyleteket terhelő és az adóellenőrzés által megállapított fizetendő adó után nem szabható ki kétszáz százalékos mértékű adóbírság:

- ha az adóellenőrzés alá vont adózó az adóhatóság részére átadja a rendelkezésre álló dokumentumokat (bizonylatokat), amelyek alapján az ellenőrzés meg tudja állapítani az ingyenes ügyletet terhelő fizetendő adót;
- ha az adózó könyvei tartalmazzák az ingyenes ügyletthez kapcsolódó könyvelési tételeket, a fizetendő adót analitikus nyilvántartásában kimutatta, de a fizetendő adót nem vallotta be.

Bonác Zsolt
adószakértő