

A SZÖVETKEZETBŐL KILÉPŐ TAGOT MEGILLETŐ ELSZÁMOLÁS NÉHÁNY KÉRDÉSE

A szövetkezet a fejlesztési célra, visszafizetési kötelezettség nélkül kapott támogatás, juttatás összegét tőketartalékba (tartalékba) köteles helyezni, az ilyen tőketartalék-növekedést pedig a lekötött tartalékba kell átvezetni a vonatkozó jogszabályok szerint.

Így az elszámolás tárgyában hozott közgyűlési határozat jogszerűségével kapcsolatos jogvitában nem annak van jelentősége, hogy az alperes ezen összeg közbenső mérlegben szerepeltetésével, majd azt követő visszavezetésével nem a következetesség számviteli alapelve szerint járt el, hanem annak, hogy ennek a tételnek a jogszabálynak megfelelő mérlegkészítés esetén a lekötött tartalékok között kellett szerepelnie /290/2002. (XII.27.) Korm.rendelet 4.§. (1) bekezdés b/ pontja, 6/2004. (I.22.) Korm. rendelet 4.§. (1) bekezdés b/ pontja, Számv. tv. 15.§. (5).bekezdés, 36.§. (1) bekezdés f/ pont és 38.§. (2) bekezdés c/ pont/

Az új szövetkezetekről szóló 2000. évi CXLI. törvény (a továbbiakban: Úszt.) alapján működő alperesnél a felperesek 2006. március 6. és 2006. március 20. napján jelentették be a kilépésüket. Kilépési nyilatkozatukban tagsági viszonyuk megszűnésének napját a 2005. évi számviteli beszámolót elfogadó közgyűlést követő napban határozták meg. A szövetkezet 2006. május 19-i fordulónappal közbenső mérleget készített a vagyonszámolás során a kilépő tagokat megillető összeg meghatározása érdekében. A közbenső mérleg szerint a szövetkezet saját tőkéje 163.550.000.Ft, a lekötött tartalék 36.212.000.Ft, az értékelési tartalék 46.631.000.Ft.volt. Ez utóbbi két, együtt 82.843.000.Ft-os tétel a saját tőkét 80.707.000.Ft-ra korrigálta. A szövetkezet részjegytőkével azonos jegyzett tőkéje 66.900.000.Ft. A közbenső mérleg ezen adataira figyelemmel a szövetkezet 2006. június 23. napján értesítette a kilépő szövetkezeti tagokat, hogy milyen összegű vagyoni hozzájárulás visszatérítésére tarthatnak igényt. Így az I.r. felperes 1.000.000.Ft részjegye után bruttó 1.206.383.Ft, a II.r. felperes 6.300.000.Ft részjegye után bruttó 7.600.211.Ft, a III-VII., X.r. felperes 3.500.000. - 3.500.000.Ft részjegye után bruttó 4.222.339. - 4.222.339.Ft, míg a VIII-IX.r. felperes 1.000.000. - 1.000.000.Ft részjegye után bruttó 1.206.383. - 1.206.383.Ft vagyoni hozzájárulásra volt jogosult.

A 2006. május 18. napján megtartott alperesi közgyűlésen az 1/2006. (08.16.) Rkgy. határozattal a tagok jóváhagyták a 2006. május 19. napján kelt közbenső mérleget és az ez alapján készült, a kilépő tagoknak megküldött vagyoni elszámolást. A közgyűlési határozatot megalapozó, 4/2006. (06.23.) igazgatósági határozat szerint a kilépő tagok részjegytőkéjének összege 30.300.000.Ft, mely a teljes jegyzett tőke 45,29%-a. A jóváhagyott elszámolás szerint a kilépő tagok részjegyére 20,6%-os növekmény esik, tehát részjegyük névértékének 120,6%-a kerül kifizetésre. A 2/2006. (08.16.) Rkgy.

határozattal a közgyűlés a kilépő tagoknak járó visszatérítés határidejét egyszer három hónappal meghosszabbította az Úszt.65.§. (1), (2) bekezdésére hivatkozással.

A szövetkezet a megállapított visszatérítési összeget két részletben, 25%-os SZJA-előleg, valamint 14% egészségügyi hozzájárulás (Eho) levonása után a felpereseknek kifizette.

A felperesek módosított keresetükben – egyrészt – az alperes közgyűlése 1/2006. (08.16.) és 2/2006. (08.16.) Rkgy. határozata felülvizsgálatát és az alperest a felperesek részére együttesen további 4.167.585.Ft elszámolási összeg és a 2006. augusztus 18. napjától járó késedelmi kamata megfizetésére kérték kötelezni. Másodlagosan keresetüket jogalap nélküli gazdagodás (Ptk.361.§.), míg harmadlagosan a közös tulajdon megszüntetése analógiája alapján kérték kötelezni ugyanezen összeg megfizetésére. A módosított keresetben az I.r. felperes 138.027.Ft –, a II.r. felperes 865.899.Ft, a III-VII.r. felperesek személyenként 481.254. - 481.254.Ft –, a VIII-IX.r. felperes 138.027.Ft - 138.027.Ft , és a X.r. felperes 481.254.Ft elszámolási különbözet és késedelmi kamatai megfizetésére kérte kötelezni az alperest. A felperesek keresetükben azzal érveltek, hogy az elszámolás alapjául szolgáló, 2006. május 19-i fordulónappal készített közbenső mérlegben az alperes lekötött tartalékképzése részben helytelen volt. A lefolytatott könyvszakértői bizonyítás ugyanis megállapította, hogy a szövetkezet 1.957.000.Ft társasági adókedvezményt és 759.000.Ft fejlesztési támogatást helytelenül szerepeltetett lekötött tartalékként. (együtt: 1.230.076.Ft felperesi elszámolási összeget csökkentő tétel) Ezen túl 6.486.000.Ft állami támogatás csak az elszámolás érdekében készített 2006. május 19-i közbenső mérlegben szerepelt lekötött tartalékként, 2006. május 20. napjával visszavezetésre került, és ilyen tételként a szövetkezet sem a 2005., 2006., 2007. és 2008. üzleti évet záró számviteli beszámolóban nem szerepeltette. Így ennek célja csak az volt, hogy az Úszt. 64.§. (1) bekezdése alapján a felpereseknek járó elszámolási összeget csökkentse.

Az alperes *ellenkérelmében* a kereset elutasítását kérte. Azzal védekezett, hogy az agrár- és vidékfejlesztési támogatások igénybevételének általános feltételeiről szóló 290/2002. (XII.27.) Korm.rendelet (Korm.R.) 4.§. (1) bekezdés b/ pontja alapján folyósított támogatást tőketartalékba kell helyezni, azt a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (Számv.tv.) 36.§. (1) bekezdés f/ pontja alapján a tőketartalék növekedéseként kell kimutatni és a Számv.tv. 38.§. (2) bekezdés d/ pontja alapján lekötött tartalékba kell átvezetni. A 6.486.000.Ft-ot a szövetkezet állami támogatásként kapta és eltérő célú felhasználás esetén 5 évig visszatérítési kötelezettség terheli. Ezért ezt az összeget attól függetlenül lekötött tartalékként kell nyilvántartani, hogy számviteli hiba folytán az alperes könyvelésében ez több üzleti évben nem történt meg. A hiba azonban korrigálásra került és a 2009. üzleti évről készült számviteli beszámolóban már újra lekötött tartalékként szerepel.

Az elsőfokú bíróság fellebbezéssel részben támadott *ítéletével* a módosított kereset szerint kötelezte az alperest, hogy 15 napon belül fizessen meg az I., VIII. és IX.r. felperesnek 138.027. - 138.027.Ft, a II.r. felperesnek 865.899.Ft, a III.-VII. és a X.r.

felperesnek 481.254. - 481.254.Ft tőkét, valamint azok 2006. november 19. napjától a kifizetés napjáig járó, a jegybanki alapkamatnak megfelelő mértékű késedelmi kamatát. A megyei bíróság a felperesek keresetét – az abban megjelölt jogcímeiktől függetlenül – elszámolási keresetnek tekintette. Az Úszt.64.§. (1) bekezdése alapján a lekötött tartalékkal és az értékelési tartalékkal csökkentett saját tőkével arányos vagyoni hozzájárulás alapján visszafizetendő összeg meghatározására könyvszakértői bizonyítást folytatott le. A bíróság elfogadta a másodikként kirendelt V. P. Zs. könyvszakértő sokszorosan kiegészített könyvszakértői véleményét. Ez a módosított keresetet alátámasztotta, mivel megállapította, hogy az alperes a számviteli beszámolóiban helytelenül mutatta ki a fejlesztési célú támogatást, helytelen volt a 2006. május 19-én kelt közbenső mérlegben a fejlesztési tartalék miatti adóalap-csökkentés is, mivel azt a társasági adóról szóló törvény szerint csak az adóév utolsó napján lehetett alkalmazni. A 6.486.000.Ft állami támogatást lekötött tartalékként nem tartalmazták a 2006-2008. év számviteli beszámolói, csak az elszámolás érdekében készített 2006. május 19. napján kelt közbenső mérleg. A megyei bíróság ezért úgy értékelte, hogy a könyvszakértő által a szakértői bizonyítás lezárásaként készített szakvélemény-összefoglaló bizonyította a keresetet jogalapjában és összegében.

Az elsőfokú ítélet részbeni megváltoztatása és az alperest a felperesek keresete alapján együttesen terhelő marasztalási összeg 1.229.996.Ft tőke és járulékaira leszállítása iránt az alperes terjesztett elő *fellebbezést*. Másodlagosan – a fellebbezésben vitatott összeg erejéig – az elsőfokú ítélet hatályon kívül helyezését kérte. Az elszámolás alapjául szolgáló közbenső mérlegben lekötött tartalékként feltüntetett 6.486.000.Ft állami támogatásra vonatkozó könyvszakértői véleményt fellebbezésében az alperes szövetkezet változatlanul vitatta. Kifogásolta a szakértő erre vonatkozó véleményét egyrészt azért, mert a szakértői bizonyítás során a szakértő erre a tételre vonatkozó véleményét megváltoztatta, másrészt azért is, mert a változtatásnak jogszabályi indokát nem adta. A megyei bíróság pedig a szakértői véleményt úgy fogadta el, hogy annak jogi indokait ítéletében nem adta meg, így a jogi kérdésben való döntést áthárította a szakértőre. (BDT 2003/780) A 6.486.000.Ft támogatás a 2005. üzleti évet záró mérlegben azért nem szerepelhetett, mert ez a támogatás 2006. évi volt. A könyvszakértő véleményét, mellyel a közbenső mérlegben lekötött tartalékként szerepeltetett 6.486.000.Ft támogatást mellőzte a lekötött tartalékok közül, azért kifogásolta, mert véleménye szerint nincs olyan, az Úszt. rendelkezéseivel szemben álló jogszabályi rendelkezés, mely utóbb bekövetkezett gazdasági események hatására lehetővé tenné a vagyoni elszámolás visszamenőleges hatályú módosítását. Az Úszt.64.§. (1) bekezdése ugyanis nem szól arról, hogy utóbbi vizsgálatokkal ellenőrizni kellene a korábbi elszámolás helyességét.

Az alperes fellebbezése kiterjedt az elsőfokú ítéletben meghatározott, a felpereseket megillető bruttó visszatérítési összeget terhelő késedelmi kamatban történő marasztalására is. Rámutatott, hogy a kilépő tagoknak visszafizetendő összeg a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (Szja.tv.) 68.§. (3) bekezdése, valamint az egészségügyi hozzájárulásról szóló 1998. évi LVI. törvény (Eho.tv.) 3.§. (3) bekezdés a/ pontja és 11.§. (2) bekezdése alapján szja-előleg levonási és egészségügyi hozzájárulás fizetési kötelezettség terheli. Ezért az alperest sem

terhelheti késedelmi kamatfizetési kötelezettség a felpereseknek járó teljes bruttó összeg után, csak a személyi jövedelemadó-előleg és az egészségügyi hozzájárulás levonása után kifizetésre kerülő nettó összegek után.

A felperesek *fellebbezési ellenkérelmükben* az elsőfokú ítélet alperesi fellebbezéssel érintett része helybenhagyását és az alperes másodfokú perköltségben marasztalását kérték. Rámutattak, hogy a könyvszakértői vélemény azért változott a szakértői bizonyítás során, mert a szövetkezet a szakkérdések megállapításához szükséges adatokat nem egyszerre, hanem adagolva bocsátotta rendelkezésre. A szakértői vélemény végül már nem szenvedett fogyatékoságban, az alperes pedig másik szakértő kirendelésére felhívás ellenére sem tett indítványt. Hivatkoztak a Számv.tv.15.§. (5) bekezdésében a számviteli beszámoló tartalmával kapcsolatban meghatározott következetesség elvére. Abból az következik, hogy az alperes a lekötött tartalék növelésével nem csökkenthette volna a kilépő tagoknak jutó részesedést. Véleményük szerint a marasztalási összeget bruttó összegben kell meghatározni és az alperest terheli az adó- és járulék kiszámítása, levonása. A késedelmi kamatot pedig a bruttó összeg után kell meghatározni.

Az ítélet tábla az elsőfokú bíróság által megállapított tényállást azzal egészíti ki, hogy az alperes az elsőfokú ítélet szerinti marasztalási összeg fellebbezéssel nem érintett részét – 16% Szja és 14% EHO levonásával – 2011. március 31. napján a felpereseknek átutalta.

Az ítélet tábla az elsőfokú bíróság ítéletét az alperes fellebbezése és az arra előterjesztett fellebbezési ellenkérelem korlátai között (Pp.253.§. (3) bekezdés) bírálta felül, és – a tényállás kiegészítést is szem előtt tartva – megállapította, hogy a fellebbezés alapos. Az elsőfokú bíróság ugyanis a bizonyítási eljárás során megállapított tényekből részben helytelen jogkövetkeztetésre jutott.

A fellebbezés alapján abban a – szakértői bizonyítást nem igénylő – jogkérdésben kellett állást foglalni, hogy az alperes által a 2006. üzleti évben kapott 6.486.000.Ft állami támogatás összegét helyesen, a jogszabálynak megfelelően szerepeltette-e a szövetkezetből kilépő felperesekkel szembeni elszámolás alapjául szolgáló közbenső mérlegben lekötött tartalékként. Amennyiben igen, akkor az Úszt. perben alkalmazandó 64.§. (1) bekezdése releváns szabálya szerint ez az összeg nem vonható az elszámolási alapba, nemleges válasz esetén viszont az elszámolás részét képezi.

Az alperes a fellebbezésében arra ugyan helyesen hivatkozott, hogy az elsőfokú bíróság határozata indokolásában ezen vitás kérdéssel kapcsolatos jogi álláspontját nem fejtette ki, csupán a többször kiegészített könyvszakértői véleményre utalt annak megokolásakor, hogy miért szerepeltette helytelenül a 6.486.000.Ft összegű állami támogatást az alperes az elszámolási közbenső mérlegben. Az elsőfokú bíróság ítélete sértette a Pp.221.§. (1) bekezdését, ez az eljárási szabálysértés azonban amiatt nem adott okot az elsőfokú ítélet részbeni hatályon kívül helyezésére (Pp.252.§. (2) bekezdése), mert az elsőfokú eljárás során lefolytatott szakértői és okirati bizonyítás adataiból az említett vitás jogkérdésben a fellebbezési eljárás során is megnyugtatóan állást lehetett foglalni. (PK. 206.sz. állásfoglalás b/ pontja)

Az alperes elsőfokú eljárás során előterjesztett ellenkérelmében helytállóan hivatkozott Korm.R.4.§. (1) bekezdés b/ pontja, valamint a kifizetés évében hatályos 6/2004. (I.22.) Korm. rendelet azonos szövegű 4.§. (1) bekezdés b/ pontja szerint a szövetkezet a fejlesztési célra, visszafizetési kötelezettség nélkül kapott támogatás, juttatás összegét tőketartalékba (tartalékba) köteles helyezni. A Számv.tv.36.§. (1) bekezdés f/ pontja alapján és a 38.§. (2) bekezdés c/ pont szerint az ilyen tőketartalék-növekedést pedig a lekötött tartalékba kell átvezetni.

Az említett jogszabályok helyes értelmezése szerint az elsőfokú eljárásban kirendelt igazságügyi könyvszakértő – összefoglaló szakvéleményétől függetlenül – maga is azt a szakvéleményt adta, hogy a (6.486.000.Ft) lekötött tartalékot a könyvelésben szerepeltetni kell, mert ez kötelezettség, s ez az elszámolásra is irányadó.

Így a 6.486.000.Ft helyes, jogszabálynak megfelelő lekönyvelése megítélése szempontjából nem annak az összefoglaló kiegészítő szakvéleményben szereplő megállapításnak van jelentősége, hogy az alperes az összeg (elszámolás alapjául szolgáló) közbenső mérlegben szerepeltetésével, majd azt követő visszavezetésével nem a következetesség számviteli alapelve (Számv.tv. 15.§. (5) bekezdés) szerint járt el, hanem annak, hogy ennek a tételnek a jogszabálynak megfelelő mérlegkészítés esetén a lekötött tartalékok között kellett szerepelnie. A konkrét ügyben ugyanis nem az alperes számviteli politikája és éves beszámoló-készítési gyakorlata számviteli alapelveknek (Számv.tv. 15.§.) megfelelőségét kellett megítélni, hanem azt, hogy az elszámolás alapjául szolgáló közbenső mérlegben az alperes a Számv.tv. részletszabályainak megfelelően szerepeltette-e a vitás 6.486.000.Ft-ot lekötött tartalékként. Így, bár a vitás tétel tekintetében az alperes könyvelése sértette az állandóság és az összehasonlíthatóság kritériumait, az elsőfokú bíróság mégis tévedett, amikor a helyesen lekötött tartalékként szerepeltetendő 6.486.000.Ft I-X.r. felperes részjegytökéjére eső (45,29%) 2.937.509.Ft-tal az elszámolás alapját megnövelte. Az alperes – a helytálló fellebbezés szerint – az 1/2006. (08.16.) Rkgy. határozat alapján megállapított elszámolási összegeken túl csak 1.229.996.Ft további elszámolási összeggel tartozik.

Helyes a fellebbezés arra nézve is, hogy az alperes – a felperesek részére - késedelmi kamatot csak a felperesek felé fennálló pénztartozás után köteles fizetni (Ptk.301.§. (1) bekezdés), az adóhatóság, illetve az elkülönített állami pénzalap felé fennálló (jogszabály alapján levonandó) adóelőleg, illetve egészségügyi hozzájárulás összege után nem.

Ezekre figyelemmel az ítéletábra az elsőfokú bíróság ítélete fellebbezett részét a Pp. 253.§ (2) bekezdése alapján az alperest terhelő marasztalás, valamint ezen belül annak késedelmi kamatfizetési kötelezettséggel terhelt összegét – a kamatfizetés kezdő időpontjának érintetlenül hagyásával – részben megváltoztatta.

Győri Ítéletábra Pf.II.20.115/2011/5.