

Háramlás tárgyát képező vagyonértékek adóztatása.

A társulati adóról szóló 1927. évi 400/P. M. számú H. Ö. 14. §. 4. pontja a Végrehajtási Utasításban.

Irta: dr. Ribáry Géza, ügyvéd.

A fenti címben idézett törvényes rendelkezés szerint „nem szabad az adóalaphoz hozzászámítani azokat az összegeket, amelyeket . . .

4. a vállalat ingyenes háramlás esetében a háramlás alá eső vagyon értékéből a háramlási idő tartama alatt leirt vagy tartalékolt.“

Ugyanezen törvény 54. §-ában a pénzügyminiszter e törvénynek az igazságügyminiszterrel egyetértésben leendő *végrehajtására* kapott felhatalmazást, mit azért említünk, hogy kiemelhessük, miszerint e felhatalmazás nem terjedt ki a törvényben foglaltaknak módosítására is.

Ennek dacára a pénzügyminiszter a társulati adóról szóló 1927. évi 400. P. M. sz. Hivatalos Összeállításához (H. Ö.) 1927. évi 40.000 szám alatt kiadott Végrehajtási Utasításában (V. U.) mégis számtalan rendelkezést vett be, mely túlterjed a fent hivatkozott törvény rendelkezésein, sőt több helyt ezekkel szembe is helyezkedik és azonkívül figyelmen kívül hagyja a V. U.-ban az 1925. évi 7000. P. M. számú, törvény erejével bíró rendelet több rendelkezését is, aminek tulajdonítandó azután, hogy a közigazgatási bíróság újabb joggyakorlatában veszélyes ingadozás mutatkozik a címben hivatkozott törvényhely mikénti alkalmazása és helyes értelmezése körül.

Ezen most említett 7000/1925. sz. P. M. rendelet — mely az 1924:IV. t.-c.-ben gyökerezik — 42. §-ának 3. bekezdésében félreérthetetlen világossággal dekretálja, hogy „a megnyitó mérleg *előtt* készített záróleltár és zárómérleg *adatait felhasználni nem szabad.*“ Ez a rendelkezés általános és *kivételt* ez alól sem ez a rendelet, sem egyéb törvényes rendelkezés *nem statuál.*

Ennek dacára a társulati adóról szóló 1927. évi 400/P. M. sz. H. Ö. 43. §. (2) bekezdéséhez fűzött V. U. (1) pontjában a következő rendelkezéseket találjuk: „A megnyitó mérlegben kitüntetett értékek valóságos értékeknek tekintendők és sem a leírások elbírálásánál, sem az esetleges értékelés során nem szabad vizsgálni azt, hogy a szóban forgó vagyontárgynak előző értéke mennyi volt. Ez alól a szabály alól *két kivétel*

van, és pedig a háramlási vagyon leírása, valamint a látszólagos nyereségek érvényesítése esetében.“

Ezen idézetben tehát a V. U. két kivételt állapít meg, holott sem a V. U. alapjául szolgáló H. Ö., sem maga a törvény, sem a 7000/1925. P. M. rendelet ezeket a kivételeket nem ismeri, nem csak, hanem a H. Ö. és a rendelet szövegének imperatív formában történt stilizálása *egyenesen kizárja* különösen az első helyen említett kivételt.

A H. Ö. 43. §-ának (2) bekezdése ugyanis, melyhez a V. U.-nak törvényellenes kivételeket statuáló, fentebb szószerint idéztük része kiadatott, következőképp hangzik:

„Az egyes vagyontárgyaknak a megnyitó leltárban és megnyitó mérlegben kitüntetett értékeit a további adózatás során beszerzési, illetőleg előállításí áraknak *kell* tekinteni“. Ez a „*kell*“ kifejezés félreérthetetlenül kizár mindennemű kivételt, minélfogva a V. U.-nak felhívott kivételei homlokegyenest ellentétben állanak magával a H. Ö.-al és miután a H. Ö. természetesen a törvény rendelkezéseinek teljesen megfelelő, homlokegyenest ellentétben állanak magával a törvénnyel is.

De tovább megyünk! A V. U. fentebb szószerint idézett részét a következő rendelkezés követi: „A háramlási vagyon leírása esetében követendő eljárást a 14. §. (1) bekezdésének 4. pontjához fűzött utasítás (4)—(6) bekezdései, a látszólagos nyereségek érvényesítése esetében követendő eljárást pedig az alábbi rendelkezések szabályozzák“.

Ezeknek „az alábbi rendelkezések“-nek taglalása nem tartozik jelen cikk keretébe, bár azokkal is foglalkozni igen hálás feladat volna.

Feladatunk keretébe tartozik azonban a foglalkozás a H. Ö. 14. §. (1) bekezdésének 4. pontjához fűzött V. U. (4)—(6) bekezdéseivel, mert ezen rendelkezésnek a fentebb citált rendelkezéssel való egybevetéséből világosan az következik, hogy törvényelleneseknek kell lenniök azoknak a rendelkezéseknek is, melyek a H. Ö. 14. §. (1) bekezdésének 4. pontjához fűzött utasítás (4)—(6) bekezdéseiben foglaltatnak.

Mert *ha már a kivétel — mint fentebb kimutattuk — maga illegitím, akkor természetesen ellenkezniök kell a törvénnyel azoknak a rendelkezéseknek is, amelyek ez illegitím kivételnek végrehajtását célozzák.*

Helyénvaló lesz ezek után betekintést vennünk a H. Ö. 14. §-ának 4. pontjához fűzött V. U. (4)—(6) bekezdéseibe.

Ezek közül a (4) bekezdés egy általános, de még helyes rendelkezést tartalmaz, amikor azt mondja, hogy: „Az 1927/7000. P. M. sz. rendelet 1. §-ában meghatározott megnyitó mérleget követő adókievételek során a háramlás alá kerülő vagyon

értékéből eszközendő leírások és tartalékolások csak addig a mértékig adómentesek, amely azon tényleges, időpontbeli értéknek felel meg, amellyel ez a vagyon a megnyitómérleg fordulóján bír.”

Eddig ez kifogástalanul helyes! És miután a) a H. Ö. 43. §-ának (2) bekezdéséből vett fenti idézet szerint az egyes vagyontárgyaknak a megnyitó leltárban és *megnyitó mérlegben kitüntetett értékeit* (tehát mindennemű, vagyis úgy „tényleges“, mint „*időpontbeli*“ (?) értékeit) a további adóztatás során beszerzési illetőleg előállítási áraknak *kell* tekinteni, — továbbá miután b) ugyanezen szakasz (5) bekezdése szerint: „Az (1) és (2) bekezdés rendelkezései értelmében a megnyitómérleget megelőző zárómérleg alapján történő adóztatásnál a megnyitó leltár és megnyitó mérleg adatait, viszont a megnyitó mérleget követő első zárómérleg alapján történő adóztatásnál a megnyitó mérleg előtt készített záróleltár és zárómérleg adatait *felhasználni nem szabad*“, — ebből okszerűen következik, hogy (a) „tényleges, időpontbeli“ értéknek kizárólag és egyedül, sőt kivételeket sem tűrő minden esetben csak azt az értéket *kell és mást nem is szabad* tekinteni, mint amely a megnyitómérlegben kitüntetve van, — és hogy (b) a megnyitómérleget megelőző zárómérleg adatait *felhasználni semmi körülmények között sem szabad*.

Ebből azután következik, hogy a H. Ö. 14. §. (1) bekezdésének 4. pontjához adott V. U. (5) bekezdése megint kétségtelen törvényellenességet tartalmaz, amikor azt mondja, hogy „ezt az értéket úgy kell megállapítani, hogy a háramlás alá kerülő vagyon eredeti aranykorona értékéből a megnyitómérleg forduló napjáig eszközölt leírások és tartalékolások aranykorona értéke levonásba hozatik és a fennmaradó érték pengőértékre átszámítva nyilvántartatik“.

A megnyitó mérleg forduló napjáig eszközölt leírások és tartalékolások ugyanis csak abban az esetben volnának figyelembe vehetők, hogy ha a megnyitómérleg *előtt* készített záróleltár és zárómérleg adatai használtatnak fel évégből. Am a H. Ö. 43. §-ának fentebb idézett (5) bekezdése *épen ezt tilalmazza* a legkategorikusabban, — és miután ez a tilalom a törvénynek is megfelel: nem lehet kétséges, hogy a H. Ö. 14. §. (1) bekezdés 4. pontjához adott V. U. fentebb idéztük (5) bekezdése nemcsak törvényellenes, de *egy világos tilalom flagráns megszegését írja elő*.

A költő jut eszünkbe: „Das eben ist der Fluch der bösen Tat, dass sie fortzeugend Böses muss gebären“. Miután törvénysértő a H. Ö. 43. §. (2) bekezdéséhez kiadott V. U. (1) bekezdésében statuált két kivétel, törvényellenesnek kell lennie a H. Ö. 14. §. (1) bekezdés 4. pontjához adott V. U. (5) bekezdésének is. Nem lehet másképp!!

És mindezeknél fogva nélkülöz minden törvényes alapot, sőt egyenesen ellenkezik a törvénnyel a folytatólag következő (6) bekezdésben látható rendelkezés is, amely szerint: „a vállalatnak joga volt ugyan a megnyitó mérlegébe ennél az időbeli értéknél magasabb értéket is beállítani, az ezen magasabb értékből a háramlási időtartam hátralevő része arányában eszközözendő leírások és tartalékolások azonban mindenkor a (4) bekezdésben foglaltak értelmében bírálandók el“.

Mínthogy azonban a (4) bekezdésben foglaltak, mihelyt erre a törvényellenes (5) bekezdés alkalmaztatik, már szintén ellenkeznek a törvénnyel, a pénzügyminiszter pedig nem arra kapott felhatalmazást, hogy a törvénnyel *ellenkező* rendelkezéseket léptessen életbe, hanem hogy a törvényt hajtsa végre: világos, hogy ez a rendelkezés egyrészt, miután a kapott felhatalmazás körét túllépi, másrészt, mivel a törvénnyel ellenkezik, joghatállyal nem bírhat.

Ha pedig a joghatállyal nem bíró és épen ezen oknál fogva mérhetetlen zavarokat okozó rendelkezéseit a V. U.-nak — megérdemelt módon — figyelmen kívül hagyjuk, akkor menten tisztul a kép s kiderül, hogy egyrészt a H. Ö. 14. §. (1) bekezdés 4. pontja s a V. U. ehhez fűzött s fentiek szerint is joghatályos (1)—(3) bekezdéseiben talált rendelkezések, meg másrészt a 7000/25. P. M. rendelet s a H. Ö. 43. §. 2. és 5. bekezdéseiben foglalt rendelkezések s a V. U. ezekhez fűzött bekezdéseibe felvett s fentiek szerint is joghatályos rendelkezései között minden ellenmondás menten megszűnik.

Ez esetben tisztán látható az is, hogy a 7000/25. P. M. rendelet és a H. Ö. 14. §-ának (1) bekezdés 4. pontja illetve az ehhez fűzött V. U. joghatályos első három bekezdésének helyes értelmezése céljából disztingválni kell háramlás tárgyát képező oly vagyron között, amely már szerepel a 7000/25. P. M. rendelet szerint felállított megnyitó mérlegben is és háramlás tárgyát képező olyan vagyron között, amely csak a megnyitómérleg fordulópontját *követő* időben felállított mérlegben szerepel először.

És míg már a megnyitó mérlegben is szereplő háramlás tárgyát képező vagyronértéknek adóztatás szempontjából a H. Ö. 43. §-nak (2) bekezdése szerint minden kivétel nélkül azt az értéket *kell* tekinteni, amellyel az a megnyitómérlegbe felvétellett, addig háramlás tárgyát képező olyan vagyontételek, amelyek csak a megnyitó mérleget *követő* időben vétettek fel első ízben a társulat mérlegébe, a H. Ö. 14. §. (1) bekezdés 4. pontjához adott V. U. (2) bekezdésében található és a törvénynek is e részben megfelelő rendelkezése szerint adózás szempontjából csak abban a mértékben vehetők figyelembe, amely mértékig a társulat igazolni képes, hogy abba

a vállalat tőkét tényleg befektette. Vagyis *ezeknél* jogosult vizsgálni a pénzügyi hatóság, hogy vajjon vagyontételként tényleg csak a valóban felmerült költségek és kiadások ellenértéke állított-e be, míg ellenben hasonló vizsgálatot fogatósítani azon vagyontételeket illetőleg, amelyek már a megnyitómérleg fordulónapját *megelőző* időben keletkeztek, a H. Ö. 43. §-ának (5) bekezdése értelmében *nem szabad*.

Látható a fentiekből, hogy sem a törvény, sem a 7000/25. P. M. rendelet nem tartalmaz ellentmondásokat és a zavart kizárólag a V. U.-nak azok a rendelkezései okozzák, melyek magával a törvénnyel illetve a H. Ö.-vel és a 7000/25. P. M. sz. rendelettel ellentétben állanak és amelyek épen ezen ellentét miatt joghatályosaknak nem is tekinthetők.

Kétség sem férhet hozzá, hogy a közigazgatási bíróság a V. U.-nak ezen zavart okozó és törvényellenes rendelkezéseit eléje terjesztett esetekben szintén figyelmen kívül fogja hagyni.

Sajtó alatt van és legközelebb megjelenik

Dr. Mandel Károly

ügyvéd

A nőkről szóló magyar törvénycikkek gyűjteménye.

Magy. Törv. Grill-féle kiadásában most jelentek meg:

Gaár Vilmos

Igazságügyi eljárás és telekkönyvi szervezet

egy kötetben

Szende Péter Pál

Kötelmi jog

Törvény, MT., rendelet és egyéb joganyag rendszeres feldolgozásában. Két kötet.

Egy kötet bolti ára 24 P, bekötve.