

A csődtörvény és a felszámolás számviteli feladatairól szóló kormányrendelet viszonya, a felszámolási költség és az a. kategóriás hitelezői igény viszonya, a felszámolási költségek és céltartalék viszonya

A csődeljárásról és felszámolási eljárásról szóló 1991. évi XL. törvény (Cstv.) szabályozza a csőd-és felszámolási eljárásokat, illetve az eljárásokkal kapcsolatos számviteli, nyilvántartási feladatokat, a törvény előírásain túl a felszámolás számviteli feladatairól szóló 225/2000. (XII.19.) Korm. rendelet (Kr.) is további sajátos számviteli szabályokat ír elő.

A Cstv-ben a felszámolási költségek 57.§ (2) bek. röviden a következők:

- munkabér és egyéb bérjellegű juttatások, az ezeket terhelő adó-és járulékfizetési kötelezettségek
- az adós gazdasági tevékenységének ésszerű befejezésével, vagyonának megőrzésével kapcsolatos költségek, ideértve a környezeti károsodások és terhek rendezését, a termőfölddel kapcsolatos költségek, 27/A.§ (13) bekezdés szerint létesített polgári jogi jogviszonnyal összefüggő kiadásokat, a felszámolási eljárás alatti gazdasági tevékenység költségei, adó-és járuléktartozások stb.
- vagyon értékesítésével, követelések érvényesítésével kapcsolatos igazolt költségek
- felszámolással kapcsolatos bírósági és hatósági eljárások során felmerült, a gazdálkodó szervezetet terhelő költségek
- iratanyag rendezés, elhelyezés, őrzés költségei
- felszámoló díja a 49/D.§ (1) bekezdés alapján érvényesített díjon kívül (60.§ (4) bek.), amely tartalmazza azokat a kiadásokat is, amelyek nem a 27/A.§ (13) bekezdésében meghatározottak szerint létesített polgári jogviszonnyal összefüggésben merültek fel
- vagyonfelügyelő, ideiglenes vagyonfelügyelő ki nem fizetett és a kezeseiktől meg nem térült költségei és díja, ha csődeljárás előzte meg a felszámolást,
- ideiglenes vagyonfelügyelő díja (egyéb esetben)
- környezeti kárelhárítás, illetve a további környezetveszélyeztetés megelőzésére fordított, állam által megelőlegezett költségek, valamint az építmények élet-és vagyonbiztonságot veszélyeztető állapotának elhárításával közvetlenül összefüggő, hatósági határozattal elrendelt munkálatok államháztartási forrásból megelőlegezett, igazolt költségei
- bérgarancia támogatás visszafizetése

A felszámolás **költségeinek, ráfordításainak elszámolása** kapcsán a Kormányrendelet (6.§ (1) felsorolja – többek között – a következőket:

- termékértékesítés költségei, ráfordításai,
- a végzett szolgáltatások számlázott ellenértéke, illetve költségei, ráfordításai,
- más vagyoni eszközök nyilvántartás szerinti értéke, az értékesítés költségei (pályázat, hirdetés, vagyonértékelés stb.)
- a tevékenység befejezése során felmerült költségek, ráfordítások, (bérköltség, személyi jellegű egyéb kifizetések, végkielégítés, bérjárulékok, adók, illetékek, hozzájárulások stb.)
- felszámolási eljárással kapcsolatos bírósági, illetve peres eljárások költségei
- tartásdíj, életjáradék, bányászati keresetkiegészítés, mezőgazdasági szövetkezeti tag részére adott pénzbeli juttatás esedékességkor

- az iratanyagok rendezésével, elhelyezésével, megőrzésével kapcsolatos költségek
- felszámoló részére megállapított díj
- környezetvédelmi kárelhárítás költségei
- a számviteli nyilvántartások vezetésével, az adóbevallások elkészítésével kapcsolatos költségek
- egyéb, a felszámolási eljárás során felmerülő, igazolt költségek (őrzés-védelem, posta, telefon, fénymásolás stb.)

Megjegyzés

A Cstv. tartalmazza, a kormányrendelet viszont nem tartalmazza a konkrétan a nem peres eljárás költségét, a felszámolási eljárást indító hitelezőt illető eljárási költséget.

A Cstv. a munkabér és bérjellegű juttatás, a Korm. rend. bérköltség, személyi jellegű egyéb kifizetések fogalmakat használja.

A Korm. rend. 9. §-a utal a Cstv. 52.§-ának (4) bekezdésében meghatározott kimutatásra, amelyet a könyvviteli nyilvántartásokkal egyezően kell elkészíteni, eredménykimutatás helyett a **kettős könyvelés adataiból pénzforgalmi szemléletű** kimutatást kell összeállítani. Ebben a kimutatásban is szerepeltetni kellene a vagyontárgyak nyilvántartás szerinti értékét, amelynek azonban már nincs funkciója a pénzforgalmi szemlélet szerint, mivel a nyilvántartás szerinti értéket ráfordításként nem mutatjuk ki.

A költségek közül a kimutatásban csak a kiegyenlített felszámolási költségeket lehet felsorolni, a ki nem egyenlített felszámolási költségeket nem.

Ez azt is jelenti, hogy a kimutatás nem a költségeket, hanem a kiadásokat tartalmazza.

A záróanyag beadásakor azonban a ki nem egyenlített felszámolási költségeket, mint a pontos kötelezettségeket is célszerű feltüntetni.

Ezek egy része hitelezői igényként bejelentésre kerül, más részét a felszámoló állítja be a vagyonfelosztási javaslatba.

A Cstv. 26.§. (5) bekezdése tartalmazza (röviden), hogy az adós köteles legalább 100.000 Ft, a c) pontban foglalt költségekkel arányos mértékű céltartalékot képezni a felszámolási költségek, így különösen az adatgyűjtés, számlavezetés, iratrendezés, kezelés, tárolás, elhelyezés, a vagyontárgyak őrzése, állagmegóvás kiadásainak fedezetére.

Amennyiben a társaság a rendelkezésre álló pénzállományból ezt elkülöníti, a 100.000 Ft-ot a felszámolás költségeire fordítjuk.

A felszámolási eljárást indító hitelező eljárási költsége ebben a bekezdésben nem szerepel kiemelten, mint ahogyan nem szerepel a munkabér és járulék sem. A munkabérből levont közteher (csak az utolsó havi) pedig nem tartozik a felszámolási vagyonba, így a céltartalékból sem fizethető, mivel az a felszámolási vagyon része.

Eljárási költségekkel kapcsolatos bírósági döntések

Ítéltábla döntése:

Eljárási illetéket és a közzétételi költségtérítést a jogosultaknak nem kell a felszámoló részére külön bejelenteni, mint hitelezői követelést, hanem azt a felszámoló a bíróság végzése alapján hivatalból veszi nyilvántartásba és sorolja be.

A cégbíróság értesítése alapján induló eljárásokban, az eljárás illeték és a felszámolási hirdetmény közzétételi díjának utólagos megfizetésére az adós gazdálkodó szervezet köteles a törvényszék fizetéseképtelenséget megállapító határozatában foglaltak szerint.

A mérlegben szerepeltetett tartozásnak a jogosultját hitelezőként is fel kell tüntetni.

NAV kifogása:

80.000 Ft eljárás illeték jogosultja a NAV

25.000 közzétételi költségtérítés jogosultja az Igazságügyi Minisztérium

Bírósági végzések:

- 15 napon belül az adós fizesse meg az eljárást indító hitelező költségeit.
- A NAV felszólítására fizesse meg az illetéket és a közzétételi díjat
- A bíróság az eljárás végén dönt a feljegyzett illetékről, közzétételi díjról
- Egyáltalán nincs rendelkezés az illetékről, sem a közzétételi költségről

Céltartalékkal kapcsolatos bírósági döntés

Az adós ügyvezetője által magánszemélyként befizetett 23 e Ft céltartalék felszámolási költségre felhasználásra került.

NAV kifogás: A NAV a céltartalékot az eljárási kezdeményezésének költségeire kérte fordítani.

A céltartalék felhasználására vonatkozóan még nincs kialakult egységes bírói gyakorlat, ezért a jogszabályt és az ahhoz fűzött Nagykommentár szövegének nyelvtani értelmezéséből indult ki a bíróság:

..... a felszámolás költségei, **így különösen**.... kiadások fedezetére.

A Cstv. Nagykommentárja helyesnek azt a gyakorlatot állapítja meg helyesnek, miszerint a felszámoló jogosult először az adós felszámolása kapcsán – adósi vagyoni hiányában – nála felmerült és általa finanszírozott költségekkel szemben elszámolni a céltartalékot.

Amennyiben még marad a 100 e Ft-ból a költségek elszámolása után valamennyi összeg, úgy azt a Cstv. 54.§ (1) bekezdése szerintiük szerint használható fel.

A bíróság osztotta a felszámoló álláspontját, miszerint ha a jogalkotó kimondottan az eljárás kezdeményezésével felmerült költségek megtérülését kívánta volna biztosítani, úgy azt ezen kifejezések használatával egyértelművé tette volna.

A jogalkotó azonban azzal, hogy a „különösen” szót beépítette a szövegbe, kiemelte valamennyi felszámolási költség közül az ott felsoroltakat, amelyek között pedig a felszámolás kezdeményezésével felmerült költségek kifizetés nem szerepel.

BÍRÓSÁGI DÖNTÉSEK

Gfv. VII.30.342/2014/4. számú határozat

Felszámolási költség mértékének kifogásolása

Végzés

A határozathozatal dátuma: 2015. június 9.

A Cstv. 51. §-a tartalmazza a felszámolóval szembeni kifogás előterjesztésének lehetőségét minden jogszabálysértő intézkedése vagy mulasztása esetén. Ilyenkor a tudomásszerzéstől számított 8 napon belül kell a sérelmet szenvedett félnek a kifogását benyújtania.

A hitelezők sérelmezhetik a felszámoló által kifizetett felszámolási költségek mértékét, mely kifogás alapján a bíróság döntést hozhat arra vonatkozóan, hogy azt felszámolási költségként elszámolhatja-e a felszámoló. E körben sérelmet szenvedett félnek minősülhet a felszámolási költségként elszámolt összegek tekintetében valamennyi hitelező, hiszen a Cstv. 57. § (1) bekezdés a) pontjába sorolt felszámolási költségek mértéke – elméletileg – valamennyi hitelező kielégítését befolyásolja (kivéve a biztosított követelések jogosultjainak az igényét).

A felszámolási költségként elszámolt összeg azonban részét képezi - a Cstv. 52. § (1) és (4) bekezdése alapján - a záróanyag, a bevételek és költségek alakulásáról készített kimutatásnak. Az nem vitatott, hogy ha a Cstv. 51. §-a alapján benyújtott kifogást elbírálva a bíróság már döntött a felszámolási költségként elszámolható összegek tárgyában, és a felszámoló ennek megfelelően készítette el a záróanyagot, akkor a Cstv. 56. § (1) bekezdése alapján a felszámolási költségek elszámolása miatt ismételt kifogást előterjeszteni nem lehet. Ebből azonban az is következik, hogy ha a hitelező tudomást szerez a felszámolónak a záróanyag tartalmát is érintő jogszabálysértő intézkedéséről vagy mulasztásáról, akkor 8 napon belül a kifogását elő kell terjesztenie a Cstv. 51. §-a szerint.

A fentiek alapján a Cstv. 51. §-a az általános, minden jogszabálysértő tevékenység vagy mulasztás miatt előterjeszthető kifogást szabályozza, míg a Cstv. 56. § (1) bekezdése szerinti kifogás ennek az általános kifogásnak egy korlátozottabb, speciálisabb formája. Ez utóbbi csak a felszámolási zárómérlegben és a vagyonfelosztási javaslatban foglaltak miatti kifogás előterjesztését teszi lehetővé, meghatározott határidőn belül, de csak olyan okból, amelyről korábban a hitelező még nem szerzett tudomást.

Gfv. VII.30.247/2014/4. számú határozat

Tárgyszavak:

- közigazgatási hatóság követelése keletkezésének ideje
- környezeti károk elhárításának költsége

A határozathozatal dátuma: 2014. szeptember 18.

“Az eljárásban elbírálandó jogkérdés az volt, hogy a közigazgatási hatóság által hozott, pénzfizetési kötelezettséget tartalmazó határozatban foglalt igény az ügyféllel szemben mikor keletkezik, s ebből következően az mikor érvényesíthető az ügyfél-adós felszámolási eljárásában.

A polgári eljárásokban a felek egyenrangúságából kell kiindulni, és az adóssal szemben követelést érvényesítő fél tekintetében a Cstv. kifejezetten előírja a bejelentési kötelezettséget.

A Cstv. azonban nem tartalmaz külön rendelkezést a folyamatban lévő hatósági eljárások alapján az adóssal szemben keletkező igények érvényesítésének idejére, módjára vonatkozóan. Ennek alapján a Ket. szabályaiból lehet kiindulni annak meghatározásakor, hogy mikor keletkezik az adóssal szemben a pénzfizetési igény, s az így keletkezett igényt már a Cstv. általános rendelkezései szerint kell bejelenteni.

A Ket.101. § (1) bekezdése az ügyfél védelme érdekében azt írja elő, hogy “a fellebbezéssel megtámadott döntésben foglalt jogok nem gyakorolhatók és a fellebbezésnek a döntés végrehajtására halasztó hatálya van, kivéve, ha a döntés e törvény alapján fellebbezésre tekintet nélkül végrehajtható, vagy a hatóság nyilvánította a döntést a fellebbezés halasztó hatályának kizárásával végrehajthatónak.”

A Kúria álláspontja szerint – különös tekintettel arra a rendelkezésre, mely szerint “a fellebbezéssel megtámadott döntésben foglalt jogok nem gyakorolhatók” – a Ket. alapján a határozat jogerőre emelkedése keletkezteti az ügyfél pénzfizetési kötelezettségét a hatósággal szemben.

A felek által az esedékességgel kapcsolatban kifejtetteknek a felszámolási eljárás vonatkozásában nincs jelentősége, mert a jogerős hatósági határozatban megállapított pénzkövetelést a jogosult hatóságnak – hitelezőként – a keletkezéstől számított 40, illetve 180/jelen ügyben 120 napos jogvesztő határidőn belül be kell jelentenie a felszámoló részére és a megfelelő nyilvántartásba vételi díjat is be kell fizetnie.

A felszámolási költségnek nem minősülő igények esetében ugyanis a Cstv. nem teszi lehetővé a felszámolónak a követelés teljesítési határidőn belüli kiegyenlítését.

Megjegyzi a Kúria, hogy a hitelező a felülvizsgálati ellenkérelemben tévesen hivatkozott a 225/2000.(XII.19.) Korm.r. 7.§ (2) bekezdésére akként, mint amely alapján a felszámolónak egyébként is a hitelezői igényként bejelentett összeget tartalékolnia kellene. A közbenső mérlegben képzendő tartalékot a környezeti kár felszámoló által elvégzendő elhárításának költségeire kell elkülöníteni, és nem a környezetkárosító adós helyett mások által elvégzett, és általuk érvényesített megtérítési igényre.”

Gfv. VII.30.147/2012/4. számú határozat

Tárgyszavak:

- közbenső mérleg
- felszámolási költség
- visszafizetésre kötelezés

A határozathozatal dátuma: 2013. április 9.

„Az eljárásban a Kúriának abban a kérdésben kellett állást foglalnia, van-e lehetősége a felszámolási eljárást lefolytató bíróságnak arra, hogy a felszámoló által a közbenső mérlegben feltüntetett, már kifizetett felszámolási költségek indokoltságát felülvizsgálja.

A Kúria álláspontja szerint a felszámoló az adós vagyonának kezelésével felhatalmazott szakértő, akit ezen feladatának elvégzéséért felszámoló díj illet meg. **A felszámolás során felmerülő költségeket az adós vagyonából kell kiegyenlítenie, amennyiben azok az adós felszámolása érdekében keletkeztek.**

Ha a felszámolási eljárást lefolytató bíróság megállapítja, hogy a költség nem szükséges az adós felszámolásának lefolytatásához, a felszámoló nem a hitelezői érdekek elsődlegességét szem előtt tartva kötött szerződést és ezzel a hitelezők kielégítésére szolgáló vagyon csökkent, a bíróság az így kifizetett összeg felszámolási költségként való elismerését tagadja meg azzal, hogy csak az általa meghatározott összegben engedi azt figyelembe venni felszámolási költségként az adós vagyonával szemben.

Ebből következően a felszámolónak a közbenső mérleg benyújtásával egyidejűleg a felmerült költségeket indokolnia kell és a vitássá vált kifizetett összegek tekintetében bizonyítania kell, hogy az a felszámolási eljárás lefolytatása érdekében, a piacon elérhető legkedvezőbb, de ugyanakkor hatékony szolgáltatást nyújtóval kötött szerződésből ered.

A Kúria álláspontja szerint azonban nem terjed ki a felszámolási eljárást lefolytató bíróság hatásköre arra, hogy előírja a felszámolónak, milyen módon teljesítse a jogerős végzésben foglaltakat, azaz hogy az adós vagyonából már kifizetett összeget milyen módon pótolja vissza.

A felszámolási eljárást lefolytató bíróság csak abban a kérdésben dönthet, hogy a felmerült költség felszámolási költségként az adós vagyonával szemben elszámolható-e, az adós vagyonából ki nem egyenlíthető összeg forrásáról nem hozhat rendelkezést.”

Gfv. X.30.385/2010/6. számú határozat

Tárgyszavak:- **iratátadás helye**
- **iratátadás költségeinek a viselése**

A határozathozatal dátuma: 2011. május 12.

"Jelen eljárásban ... az iratok elszállítása költségének a viselése vált vitatottá, az hogy azt az adós vezető tisztségviselőjének a saját magánvagyonából, vagy a felszámoló társaságnak a saját magánvagyonából kell-e fedeznie. Az ügyben eldöntendő jogkérdés az, hogy a vezető tisztségviselő a Cstv.31.§ (1) bekezdésében írt kötelezettségeit magánszemélyként, vagy az adós vezető tisztségviselőjeként köteles-e elvégezni.

A Legfelsőbb Bíróság egy másik döntésében kifejtett álláspontja szerint nem kötelezhető a vezető tisztségviselő arra, hogy a saját magánvagyonából előlegezze meg a tevékenységet lezáró mérleg elkészítésének a költségeit (Legfelsőbb Bíróság Gfv.X.30.017/2010/4), mert a beszámoló készítése az adóst terhelő kötelezettség. Ugyanígy nem kötelezhető arra sem a vezető tisztségviselő, hogy az adós iratait a saját költségén szállítsa a felszámoló telephelyére, mert ebben az esetben is az adós korábbi vezető tisztségviselőjeként eljárva, törvényi kötelezettségének tesz eleget.

Amennyiben a vezető tisztségviselő kárt okozott az adós társaságnak, vagy megállapítható, hogy a fizetésképtelenséggel fenyegető helyzet bekövetkeztét követően nem a hitelezők érdekeinek elsődlegessége alapján járt el, abban az esetben természetesen külön peres eljárásban az adós nevében a felszámoló igényt érvényesíthet vele szemben, a Cstv.31.§-a szerinti kötelezettségeinek a teljesítése körében azonban a felmerült költségek az adóst terhelik. A jogerős végzés tehát helytállóan helyezkedett arra az álláspontra, hogy a felszámolónak kell azt az adós vagyonából fedezni.

A felülvizsgálati kérelemmel támadott határozat érdemétől eltérő kérdés az, hogy azokban a felszámolási eljárásokban ahol az adósnak egyáltalán nincs vagyona, a felszámoló hogyan és milyen összegből finanszírozza a törvény által előírt kötelezettségek teljesítését.

A fent kifejtettek alapján a vezető tisztségviselő erre nem kötelezhető, ezért kifogása megalapozott volt. A vagyonnal nem rendelkező adós felszámolási eljárásában felmerült költségek fedezetének kérdése a jelen eljárásban nem oldható meg."

Megjegyzés: A Cstv. 49/D.§ (1) bekezdésében szerepel, hogy a zálogjogosultnak járó bevételből a nettó vételár (a követelés behajtásából származó bevétel) legfeljebb 1 %-ának megfelelő mértékű összeget az 57.§ (2) bekezdés f) pontjában meghatározott költségként a felszámoló levonhatja. Így az irattározási költségeknek is lehet fedezete.

Gfv. X.30.083/2011/9. számú határozat

Tárgyszavak:

- irattározás
- iratrendezés
- iratőrzés
- felszámoló felelőssége

A határozathozatal dátuma: 2011. október 28.

"A Legfelsőbb Bíróság álláspontja szerint a felszámolónak a felszámolás megkezdésétől kezdődően szigorú kötelezettsége van arra vonatkozóan, hogy az adós vagyónának nyilvántartására szolgáló iratokat átvegye (Cstv.31.§, 33.§), az azokban történt változást - mint az adós törvényes képviselője - átvezesse, és mindezek alapján elszámoljon a vagyon változásáról (Cstv. 52.§). Ha a felszámolás megindulásának időpontjában az adós vezetője a tevékenységet lezáró mérleget és a vagyon átvételéhez szükséges iratokat nem, vagy nem teljeskörűen adja át, úgy ezt a felszámolónak rögzítenie kell - esetleg az ebből eredő intézkedéseket meg kell tennie (Cstv. 33.§ (4) bekezdés)-, és ennek figyelembe vételével kell az eljárást lefolytatnia.

Az átvett, illetve a felszámolás során keletkezett iratok irattározásra történt átadásakor (Cstv. 53.§ (3) bekezdés) a felszámolónak pontos és részletes iratjegyzéket kell készítenie, s ennek alapján kell az iratokat átadnia. Ennek hiányában nem tudja igazolni azt, hogy a különböző törvényi előírásoknak (adó-, társadalombiztosítási, stb.) megfelelően eleget tett. Az átvett iratok rendezésének, őrzésének szigorú szabályai vannak. Amennyiben a felszámoló nem tud elszámolni arról, hogy az irattároló társaság részére milyen iratokat adott át, ez az ő felelősségi körébe tartozik."

ÉPÍTMÉNYADÓ LEVONÁSA

Az 1/2015. számú PJE határozatában a Kúria úgy döntött, hogy a zálogtárgy megőrzésének, állagmegóvásának, értékesítésének költségei körébe tartozik és így a zálogtárgy értékesítése során befolyt vételárból levonható a zálogtárggyal kapcsolatban a felszámolás kezdő időpontját követően keletkezett adókötelezettség, illetve egyéb közteher.

TÁRSASHÁZI KÖZÖS KÖLTSÉG LEVONÁSA

Gfv. VII.30.157/2014/4. számú határozatában a Kúria kimondta, hogy a **társasház tulajdonhoz kapcsolódó közös költség** az adós vagyonához, annak fenntartásához, üzemeltetéséhez kapcsolódó felszámolási költség.

Utalt „A társasházakról” szóló 2003. évi CXXXIII. Törvény 24.§-ának (1) bekezdésére, mely szerint a közös költség magában foglalhat állagmegóvást és egyéb, a működés körébe tartozó költségeket, de a közös költség a tulajdoni hányadhoz kapcsolódó költség, mely tartalmát tekintve a tulajdonostársak tulajdonába tartozó vagyon megőrzését, fenntartását is szolgálja és amely a tulajdonostársak mindegyikét terheli. Ezek a költségek lényegében az adós vagyonához, annak fenntartásához, üzemeltetéséhez is kapcsolódnak.