



2012 AUG 1

**Nemzeti Adó- és Vámhivatal**  
Központi Hivatala  
Ügyfélkapcsolati és Tájékoztatási Főosztály

Iktatószám: 3708004323

Ügyiratszám: 3708522320/2012.  
Ügyintéző: Regösné Lukács Márta  
Telefonszám: 428-5100/7189  
Tárgy: tartozásátvállalás és apport

**Vadász Iván**

ügyvezető részére

AD-KÖ Adószakértő Iroda Kft.

Budapest**Szervita tér 4. II.em.1.**

1052

**Tisztelt Vadász Iván Úr!**

Hivatalunkhoz címzett tárgyban megkeresésére az alábbiak szerint tájékoztatom.

A beadványban szereplő társaság (anyavállalat) - részben banki hitelből - megvásárolta másik társaság (leányvállalat) részvényeinek 82,5 % -át, mely hitelállomány tőketörlesztését a leányvállalat a bank hozzájárulásával az anyavállalattól átvállalta. A tartozásátvállalás történhet ellenérték fejében, illetve ellentételezés nélkül; mivel társasági adó szempontjából ez utóbbinak van adójogi következménye, így az eset megítélésében ennek feltételezésével éltünk.

**1. és 2. kérdés**

A Polgári Törvénykönyvről szóló 1959. évi IV. törvény (Ptk.) 332. §-ának (1)-(2) bekezdése értelmében, „*ha valaki a kötelezettel megállapodik abban, hogy tartozását átvállalja, köteles a jogosult hozzájárulását kérni, ... Ha a jogosult a tartozásátvállaláshoz hozzájárul, a tartozásátvállaló a kötelezett helyébe lép.*”

A Ptk. fenti előírásainak megfelelő, ellentételezés nélkül átvállalt kötelezettség megállapodás szerinti összegét a tartozást átvállalónál a kötelezettség tételes állományba vételével – a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (Sztv.) 86. (7) bekezdés b) pontja értelmében - a rendkívüli ráfordítások között kell elszámolni. Az Sztv. 33. §-ának (1) bekezdése szerint pedig az aktív időbeli ráfordítások között halasztott ráfordításként kell kimutatni az ellentételezés nélküli tartozásátvállalás során a véglegesen átvállalt és pénzügyileg nem rendezett kötelezettség rendkívüli ráfordításként elszámolt szerződés (megállapodás) szerinti összegét. Az elhatárolást az átvállalt kötelezettségnek a szerződés szerinti pénzügyi rendezésekor, a teljesítésnek megfelelően kell a ráfordításokkal szemben megszüntetni.

A kedvezményezett társaságnál az átvállalt tartozás (kötelezettség) elszámolása annak függvényében változik, hogy az átvállalt tartozás beszerzett eszközhez kapcsolódik-e, vagy sem. Amennyiben az átvállalt tartozás eszközbeszerzéshez – mint jelen beadványban a tulajdoni részesedést jelentő befektetéshez - kapcsolódik, ez esetben az Sztv. 86. §-a (4)

bekezdésének d) pontja alapján a rendkívüli bevételek között kell elszámolni, de halasztott bevételként időbelileg el kell határolni a tartozásátvállalás során harmadik személy által - ellentételezés nélkül - átvállalt kötelezettség szerződés (megállapodás) szerinti összegét. A halasztott bevételként időbelileg elhatárolt rendkívüli bevétel összege nem lehet több, mint a kapcsolódó eszköz(ök) nyilvántartás szerinti értéke.

Az időbelileg elhatárolt halasztott bevételt a harmadik személy által átvállalt kötelezettséghez kapcsolódó eszköz bekerülési értékének, illetve bekerülési értéke arányos részének költségkénti, illetve ráfordításkénti (adott esetben értékvesztéskénti, vagy apport miatti kivezetéskori) elszámolásakor kell – az Sztv. 45. §-ának (2) bekezdése szerint - a rendkívüli bevételekkel szemben megszüntetni.

A társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (Tao. tv.) 7. § (1) bekezdés - 2010. január 1-jéig hatályos - ly) pontjának és (8) bekezdésének értelmében a kedvezményezettnek az átvállalt kötelezettség (tartozás) adóévben rendkívüli bevételként elszámolt összegével (valójában a véglegesen bevételként elszámolt összeggel) csökkenti, átvállaló pedig – a Tao. tv. 8. § (1) bekezdésének szintén 2010. január 1-jéig hatályos n) pontja értelmében – az átvállalt kötelezettségnek a tárgyévben véglegesen a rendkívüli ráfordítások között elszámolt összegével (tehát a tárgyévben törlesztett összeggel) növeli az adózás előtti eredményét.

### 3. kérdés

A társaság a leányvállalatában tulajdonolt részvényeit harmadik társaságba apportálja; a beadvány harmadik felvetése ennek elszámolásához kapcsolódik.

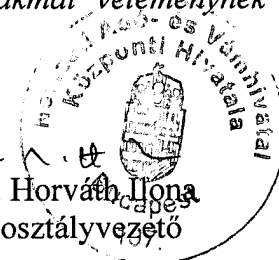
A tulajdonosnál (a tagnál) az alapításkor, a jegyzett tőke emelésekor a gazdasági társaságba bevitt vagyontárgyak (beleértve az apportot is) nyilvántartás (könyv) szerinti értékét - az Sztv. 86. (6) bekezdés a) pontja szerint - a rendkívüli ráfordítások között kell elszámolni, a vagyontárgyak tényleges átadásakor. Az Sztv. 86. § (3) bekezdése a) pontja alapján a rendkívüli bevételek között kell kimutatni a tulajdonosnál (tagnál) a gazdasági társaságba bevitt vagyontárgyak létesítő okiratban meghatározott értékét. Tulajdoni részesedést az alapítás, vagy tőkeemelés cégbírósi bejegyzését követően lehet a könyvekben szerepeltetni. Az összemérés - Sztv. 15. § (7) bekezdés szerinti - számviteli alapelvből következően ugyanakkor az apport miatti rendkívüli bevételeket a rendkívüli ráfordításokkal egyidejűleg kell elszámolni. Ha tehát az apport átadására a cégjegyzékbe történt bejegyzést megelőzően került sor, akkor az apport értékét a tényleges átadásakor nem részesedésként, hanem az átvevővel szembeni követelésként, majd a bejegyzés megtörténtekeor a követelést a befektetett eszközök közötti részesedésként lehet elszámolni. Ha az apport átadása a cégbejegyzést követően történt, akkor az átadásra kerülő vagyontárgy létesítő okiratban meghatározott értéke közvetlenül növeli a részesedésként kimutatott értéket.

*Az Alkotmánybíróság 60/1992. (XI.17.) AB határozatában rögzítettekkel összhangban tájékoztatom, hogy a válaszlevélben részletezettek szakmai véleménynek minősülnek, kötelező jogi erővel nem bírnak.*

Budapest, 2012. július „19”

Tisztelettel:

Dr. Horváth Ilona  
főosztályvezető



Erről értesülnek:

1. a címzett
2. a központi irattár