

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Kiss M. Tibor ügyvéd által képviselt felperes neve felperesnek a dr. Szabó Erzsébet jogtanácsos által képviselt Adó-és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Hatósági Főosztály Közép-magyarországi Kihelyezett Hatósági Osztály alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indult perében a Fővárosi Bíróság 2006. november 10-én kelt 11.K.32.254/2006/6. sorszámú jogerős ítélete ellen az alperes részéről 5 sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán, az alulírott napon - tárgyaláson kívül - meghozta az alábbi

í t é l e t e t :

A Legfelsőbb Bíróság a Fővárosi Bíróság 11.K.32.254/2006/6. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi az alperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg a felperesnek 10.000 (tízezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

A felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felperes 2005. december 14-én kérelmet nyújtott be az adóhatósághoz, hogy 2004. július 1-jétől az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény (továbbiakban Áfa tv.) 30. § (2) bekezdése alapján az egyéb ingatlanok haszonbérbe adása tevékenységet tárgyi adómentesség helyett az áfa összege szerinti adózást választja. Az első fokú adóhatóság a kérelmet az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.) 22. § (1) és (2) bekezdéseire hivatkozással elutasította azzal, hogy a választást megelőző adóév utolsó napjáig van lehetőség a nyilatkozat megváltoztatására. A felperes fellebbezésében arra hivatkozott, hogy a cégbejegyzést ugyan nem a hatályos formanyomtatványon nyújtotta be, de ebben már nyilatkozott, hogy az általános forgalmi adó fizetési kötelezettséget az általános szabályok szerint választja.

Az alperes a 8429237368 számú határozatával a felperes fellebbezését az Art. 22. § (1)-(2) bekezdése, az Áfa tv. 30. § (2) bekezdése alapján elutasította. Kifejtette, hogy a felperes cégbejegyzési kérelméhez a cégbejegyzési eljárás és cégnyilvántartás egyes kérdéseiről szóló 8/1998. (V. 23.) IM rendelet (továbbiakban IM r.) 2004. április 7-étől hatályos 1. számú mellékletét képező nyomtatvány kellett volna kitölteni, de a

felperes egy nem hatályos nyomtatványt adott be, amelyet nem lehet az Art. 22. § (1)-(2) bekezdése szerinti bejelentkezésnek tekinteni.

A felperes keresetében arra hivatkozott, hogy a Cégbírószághoz 2004. július 1-jén nyújtotta be cégbejegyzési kérelmét és ennek 1. számú mellékletében az általános forgalmi kötelezettség bejelentésekor az adó-megállapítás általános módját választotta.

Az első fokú bíróság jogerős ítéletével az alperes határozatát az első fokú határozatra is kiterjedően hatályon kívül helyezte, és az első fokú adóhatóságot új eljárás lefolytatására kötelezte. Ítéletének indokolásában hivatkozott az Áfa tv. 30. § (1) és (2) bekezdéseire, az Art. 22. § (1)-(2) bekezdéseire. Ennek alapján rögzítette, hogy az Áfa tv. 30. § (1) bekezdése és a 2. számú melléklet 10. pontja szerint főszabályként az 1. és 9. pontba nem tartozó ingatlan bérbe, haszonbérbe adása tárgyi adómentes tevékenységnek minősül. Az Áfa tv. 30. § (2) bekezdése szerinti választás bejelentése az IM r. 1. számú mellékletét képező cégbejegyzési kérelem 1. számú mellékletének (Nyilatkozat az APEH számára) megfelelő kitöltésével tehető meg, amennyiben az adóalany cégbejegyzéssel való bejegyzéssel jön létre.

Az új adóalany létrejötte esetén a választás a cégbejegyzési eljárás keretében tehető meg, a cégbejegyzési kérelem mellékleteként benyújtott nyilatkozattal. A felperes adóköteles tevékenységét év közben kezdte meg, az adózás választásának a Cégbírószághoz benyújtott alapító okirathoz mellékelte nyilatkozattal tett eleget az IM r. 1. számú melléklete alapján.

Az első fokú bíróság megállapította, hogy a cégbejegyzési kérelmet és ezzel együtt az adóhatóság számára szóló nyilatkozatot a Cégbírószág megvizsgálta és sem hiánypótlásra, sem hiánypótlási eljárás lefolytatására nem hívta fel a felperest. Ebből következően az alperes nem hivatkozhat arra, hogy a felperes a nyilatkozat megtételének nem hatályos kérelem alapján tett eleget. Annak eldöntése, hogy a Cégbírószághoz benyújtott kérelem, illetve annak mellékletei a hatályos jogszabályoknak megfelelnek-e, a Cégbírószág hatáskörébe tartozik. Mivel a Cégbírószág hiánypótlásra nem hívta fel a felperest, a kérelmet nem kifogásolta és nem utasította el, ezért a benyújtott kérelmet az adóhatóság köteles az adózás választása alapjául elfogadni.

Az alperes arra is hivatkozott, hogy 2004. július 1-jén már a 2004. április 7-én hatályba lévő nyomtatványon kellett volna nyilatkoznia a felperesnek az adózás választásáról. Ezzel kapcsolatban az első fokú bíróság megállapította, hogy a nyilatkozat jogszerűségének megítélése szempontjából annak nem joghatályos voltát kizárólag a Cégbírószág lett volna jogosult elbírálni. Mivel ezzel

összefüggésben azonban a Cégbíróság sem hiánypótlást, sem egyéb kifogást nem emelt, hanem a benyújtott társasági cégbejegyzési kérelmet annak mellékleteivel együtt bejegyezte, az alperes a későbbiek során a benyújtott nyilatkozatot már köteles elfogadni.

A jogerős ítélet ellen az alperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet kérve annak hatályon kívül helyezését és a felperes keresetének elutasítását, mivel az ellentétes az Áfa tv. 30. § (2) bekezdése, az Art. 22. § (1)-(2) bekezdésében foglaltakkal. A felperes az Áfa tv. 30. § (2) bekezdése szerinti nyilatkozatot az Art. 22. § (1) bekezdésében meghatározottak alapján nem tett. Álláspontja szerint az alperes nem értékelte jogszabálysértőnek, hogy az adózó nem a megfelelő nyomtatványt nyújtotta be a Cégbírósághoz, döntését nem erre alapozta.

A felperes a jogerős ítélet hatályában való fenntartását indítványozta.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

Az Áfa tv. 30. § (1) bekezdése alapján mentesek az adó alól a 2. számú mellékletben felsorolt termékértékesítések és szolgáltatásnyújtások. A (2) bekezdés alapján azt a 4. § (1)-(2) bekezdése szerinti adóalanyt, vagy azt a 4/A. § alá tartozó szervezetet, személyt, aki (amely) a 2. számú melléklet 10. pontja szerinti adómentes tevékenységet folytat, megilleti az általános szabályok szerinti adózás választásának joga. Az adóalany változás-bejelentési kötelezettségét az adózás rendjéről szóló törvény szerint teljesíti. A 2. számú melléklet 10. pontja a tárgyi adómentesség alá tartozó termékértékesítés és szolgáltatásnyújtások körében nevesíti az 1. és 9. pont alá nem tartozó ingatlan bérbe, haszonbérbe adását.

Az Art. 22. § (1) bekezdés a) és b) pontja alapján az általános forgalmi adó alanya az adóköteles tevékenysége megkezdésének bejelentésével egyidejűleg nyilatkozik arról, hogy kizárólag tárgyi adómentes értékesítést végez, vagy tárgyi adómentesség helyett az adókötelezettség teljesítését választja. A (2) bekezdés értelmében az (1) bekezdés szerinti nyilatkozat megváltoztatását - az e)-f) pontok kivételével - a változtatást megelőző adóév utolsó napjáig kell bejelentenie. Ha az adózó az alanyi mentességre jogosító értékhatárt az adóév közben lépte túl, a bejelentést a 23. § (3) bekezdése szerint kell megtennie.

Az iratok alapján megállapítható volt, hogy a felperes 2004. július 1-jén nyújtotta be cégbejegyzési kérelmét és ehhez csatolta az IM r. 1. számú melléklet szerinti nyomtatványt. Az alperes felülvizsgálati kérelmében mást állít, de határozatában egyértelműen arra hivatkozott, hogy ezt a nyilatkozatot nem lehet

az Áfa tv. 30. § (2) bekezdése szerinti bejelentésnek tekinteni, mivel egy már hatályon kívül helyezett formanyomtatványon került benyújtásra. Az alperes logikájából következően - mivel a felperes a cégbejegyzési kérelemkor megfelelő nyomtatvány nem nyújtott be - a nyilatkozat megváltoztatására az Art. 22. § (2) bekezdése szerinti határidő vonatkozik, vagyis a változást megelőző adóév utolsó napjáig kell bejelenteni. Ebből következően a változást mindig csak a jövőre nézve lehet bejelenteni, így a felperes 2005. december 14-én visszamenőleg 2004. július 1-jétől nem kérhette az általános szabályok szerinti adózást.

Az első fokú bíróság az Áfa tv. 30. § (1), (2) bekezdései, valamint az Art. 22. § (1)-(2) bekezdései egybevetéséből helytállóan állapította meg, hogy különbséget kell tenni az adóköteles tevékenység megkezdésének bejelentésével történő egyidejű nyilatkozat, illetve egy már bejegyzett cég esetében a nyilatkozat megváltoztatása között. A felperes nem nyilatkozata megváltoztatására hivatkozott, hanem arra, hogy az eredeti cégbejegyzési kérelemkor már az általános adózást választotta. Ebből következően az első fokú bíróság helytállóan vizsgálta a felperes cégbejegyzési kérelmét, illetve az ahhoz csatolt nyilatkozatot. A cégnyilvántartásról, a cégnyilvánosságról és a bírósági cégeljárásról szóló 1997. évi CXLV. törvény (továbbiakban Ctv.) 23. § (1) bekezdése alapján a cégbejegyzési kérelemhez valamennyi cég esetében, illetve cégformánként csatolni kell e törvény melléklete szerinti okiratokat. A Ctv. Melléklete a cégbejegyzéshez, illetve a cégjegyzék adatainak igazolásához szükséges mellékletek címszó alatt a I/6. pont alatt jelöli meg az adószám megállapításához szükséges, az általános forgalmi adóval kapcsolatos nyilatkozatot.

Az IM r. 1. számú melléklete tartalmazza a Nyilatkozat az APEH számára elnevezésű nyomtatványt. Ennek szövegezése valóban 2004. április 1-jétől módosult, melynek B/9. bekezdése tartalmazza az Áfa tv. 2. számú melléklet 10. pontja szerinti tevékenység folytatása esetén a tárgyi adómentesség helyett „az általános szabályok szerinti adófizetési kötelezettséget választjuk” megjelölés lehetőségét. A 2004. április 7-e előtt hatályos 1. számú melléklet ilyen szabatos megfogalmazást nem tartalmazott, a B/1. pont alatt lehetett megjelölni, hogy „az általános forgalmi adót az általános szabályok alapján állapítjuk meg”.

A felperes által sem vitatottan a 2004. július 1-jén benyújtott cégbejegyzési kérelméhez nem az akkor hatályos 1. számú melléklet nyomtatványát nyújtotta be a nyilatkozat értelmében, hanem a korábbi nyomtatványt, melyen az „általános forgalmi adót az általános szabályok alapján állapítjuk meg” rovatot jelölte meg.

A Legfelsőbb Bíróság egyetértett az első fokú bíróság azon érvelésével, hogy a cégbejegyzési kérelem benyújtásakor tett nyilatkozatot a Cégbíróság jogosult elbírálni. A Cégbíróságnak lehetősége lett volna hiánypótlásra felhívni a felperest, vagy a nem megfelelő tartalmú nyomtatvány miatt annak kérelmét elutasítani. A Cégbíróság azonban a felperes cégbejegyzési kérelmét annak mellékleteivel és annak tartalmával együtt jegyezte be, a felperes nyilatkozata joghatályossá vált. Ezt a nyilatkozatot az adóhatóság később már nem vitathatja. A felperes nem a jövőre nézve kívánta megváltoztatni áfa-fizetési kötelezettségét, így nem az Art. 22. § (2) bekezdése vonatkozik rá.

A felperes az Art. 22. § (1) bekezdése alapján az adóköteles tevékenysége megkezdésének bejelentésével együtt nyilatkozott, hogy az általános forgalmi adót az általános szabályok alapján kívánja megállapítani. Így bár a felperes adómentes tevékenységet kívánt folytatni, mégis az általános szabályok szerinti adózást választotta. Ezen bejelentésének jogszerűtlenségét csak a Cégbíróság lett volna jogosult megállapítani. Mivel erre nem került sor, így azt az alperes saját eljárásában már nem vitathatta volna.

Mindezekre figyelemmel a Legfelsőbb Bíróság az első fokú bíróság jogerős ítéletét a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A pervesztes alperest a Pp. 270. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte a pernyertes felperes felülvizsgálati költségének megfizetésére.

A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illetéket a pervesztes alperes illetékmentességére figyelemmel a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 14. §-a alapján az állam viseli.

Budapest, 2008. február 7.

Dr. Lomnici Zoltán sk. a tanács elnöke, Dr. Hajnal Péter sk. előadó bíró, Dr. Danziger Éva sk. bíró