

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.V.35.602/2014/6.szám

A Kúria a Becker Ügyvédi Iroda (ügyintéző: dr. Becker Tibor ügyvéd) által képviselt felperesnek a Schmidtné dr. Szurnia Szilvia jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Székesfehérvári Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2014. április 24. napján kelt 12.K.27.048/2014/4. számú ítélete ellen a felperes által 5. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - tárgyaláson kívül - meghozta a következő

í t é l e t e t:

A Kúria a Székesfehérvári Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 12.K.27.048/2014/4. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 napon belül fizessen meg az alperesnek 10.000 (tízezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 70.000 (hetvenezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

A felperes 2012. december 10-én elektronikus úton előterjesztett adatlapon ingatlan bérbeadás, illetve értékesítés tekintetében adómentesség helyett az általános szabályok szerinti adókötelessé tételt kívánta választani. Az adóhatóság, mivel a felperes tevékenységei között nem szerepelt az ingatlan bérbeadás, illetve értékesítés, a bejelentést csak részben dolgozta fel, és tájékoztatta a felperest ennek indokáról.

A felperes 2013. szeptember 27-én posta úton előterjesztett beadványában kérte a 2012. december 10-i bejelentésének feldolgozását, elfogadását.

Az elsőfokú adóhatóság a felperes kérelmét elutasította.

A felperes fellebbezése alapján eljáró alperes, a 2013. december

11-én kelt határozatában, az elsőfokú határozatot - helyes indokaira tekintettel - helybenhagyta. Érdemi döntését az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (Art.) 6. § (1) és (3) bekezdéseire, 16. § (3) bekezdés d) pontjára, 22. § (1) bekezdésére, 23. § (1) és (2) bekezdéseire, az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (Áfa tv.) 5. § (1) bekezdésére, 6. § (1) és (3) bekezdéseire alapította. Határozatának indokolása szerint az adóalanynak ingatlan bérbeadása, illetve ingatlan értékesítése tekintetében év közben lehetősége van adókötelezettséget választani, de csak a bérbeadási, ingatlanértékesítési tevékenység megkezdésének időpontjáig. Amennyiben az adóalany az ingatlan bérbeadásainak megkezdéséig (első ingatlan bérbe adásáig), illetve az ingatlan értékesítést/értékesítéseit megelőzően (első ingatlan értékesítés) nem jelenti be az általános szabályok szerinti adózás választását, akkor az ingatlan bérbeadást, ingatlan értékesítést adómentesen köteles számlázni. Ebben az esetben az általános szabályok szerinti adózás választására csak a következő adóév tekintetében van lehetőség, feltéve, hogy az erre vonatkozó nyilatkozatot az adózó az adott adóév december 31-ig megteszi az adóhatóság felé. A felperes kérésének teljesítésére, azaz ingatlan bérbeadása, valamint értékesítése tevékenységek tekintetében adómentesség helyett az általános szabályok szerinti adókötelessé tétel választásának engedélyezésére - hatályos jogszabályi előírások alapján - e tevékenységi körök hiányában nincs lehetőség.

A felperes keresetében az adóhatósági határozatok megváltoztatását, az adatlapon előterjesztett kérelmének helyt adó döntés meghozatalát kérte, másodlagosan az adóhatósági határozatok hatályon kívül helyezését és az elsőfokú adóhatóság új eljárásra kötelezését.

Az elsőfokú bíróság a felperes keresetét elutasította. Jogi álláspontja a következő volt:

A felperes érvelése szerint előzetesen, tehát még az ingatlan értékesítési, bérbeadási tevékenység megkezdése előtt kívánt élni a választás lehetőségével, és az adóhatóság jogszabályi alapot nélkülözve korlátozta választási jogának gyakorlását. A rendelkezésre álló adatokból azonban egyértelműen megállapítható, hogy a felperes e tevékenységét már 2012. október hónapban megkezdte és csak ezt követően, a 2012. december 10-i bejelentésében kívánt élni a választás lehetőségével.

Nem tekinthető az adókötelessé tétel választás korlátozásának az a jogszabályi rendelkezés, amely értelmében erről csak a tevékenység felvételével, illetve megkezdésével egyidejűleg lehet nyilatkozni és ezt a nyilatkozatot az adóhatóság felé legkésőbb a tevékenység megkezdését követő 15 napon belül kell bejelenteni. Az alperes helytállóan hivatkozott arra is, hogy a gazdasági társaságnak minden tevékenységét be kell jelentenie az adóhatósághoz, még akkor

is, ha ezt nem folytatja rendszeresen. Ha a felperes alkalmi jelleggel és a jövőben kíván saját tulajdonú ingatlant bérbe adni vagy értékesíteni, és élni kíván a választás lehetőségével, akkor ezt be kell jelentenie az adóhatósághoz, függetlenül attól, hogy a társasági szerződésben módosítja-e vagy sem tevékenységi körét. Tekintettel arra, hogy a felperes ingatlan bérbeadási és értékesítési tevékenységét nem ennek megkezdése előtt, illetve azt követő 15 napon belül nem jelentette be az adóhatóságnak, hanem mintegy két hónappal később kívánt élni a választási jogával, az alperes, a határozatában megjelölt törvényhelyek alapján, megalapozottan és jogszerűen jutott arra a következtetésre, hogy a felperes választási lehetőségét visszamenőleg már nem gyakorolhatja. Az alperes határozata a felperes által vitatott körben nem jogszabálysértő.

A jogerős ítélet ellen a felperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet, kérte hatályon kívül helyezését, kereseti kérelmének helyt adó döntés meghozatalát, vagy a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését és az elsőfokú bíróság utasítását új eljárásra, új határozat hozatalára. Azzal érvelt, hogy a jogerős ítélet nem felel meg a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (Pp.) 206. § (1) bekezdésében, az Áfa tv. 86. §-ában, 88. § (1) bekezdésében, a közös hozzáadott értékadó-rendszerről szóló 2006/112/EK irányelv (Irányelv) 137. cikkében foglaltaknak. Álláspontja szerint az adókötelessé tétel iránti beadványát előzetesen, a tevékenység végzése nélkül terjesztette elő, kizárólag jövőbeli cselekmény bekövetkeztének bejelentése céljából. A bejelentés pillanatában nem végzett ingatlan bérbeadást, értékesítést, és ilyet mind ez ideig nem is kezdett meg. Az adókötelessé tétel megtagadása akkor is jogszabálysértő lenne, ha a tevékenységet végezte volna, mert az Art. 16. § (3) bekezdés d) pontjában előírt bejelentési kötelezettség elmulasztása erre nem ad jogalapot. E szabály megsértésének nem ez, hanem az Art. 172. § (1) bekezdés a-c) pontjai szerinti mulasztási bírság a szankciója. Hivatkozott arra is, hogy az Áfa tv.-ben és az Art.-ben nem található adókötelessé tétel előzetes választását kizáró jogszabályhely.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában fenntartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A felülvizsgálati eljárásban, rendkívüli jogorvoslati jellege miatt, nincs helye bizonyítás felvételének, a bizonyítékok ismételt egybevetésének, felülmérlegelésnek, a Kúria, a Pp.275. §-a szerinti szabályozásra figyelemmel, a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben a rendelkezésére álló iratok alapján dönthet.

A rendelkezésre álló iratok szerint a felperes a perben úgy nyilatkozott, hogy „2012. októberében történt ingatlanbérbe adás, de választási jogával a jövőre vonatkozóan a további bérbeadások, ingatlan értékesítések tekintetében kívánt élni”(4. sorszámú tárgyalási jegyzőkönyv). Az első fokú bíróság ítélete tehát e körben is iratszerű, jogszerű tényállást tartalmaz, megfelel a Pp. 206.§ (1) bekezdésében, 221.§ (1) bekezdésében foglaltaknak. A felülvizsgálati kérelemben kifejtett érvelés, mely szerint a társaság még nem végzett ingatlan bérbeadási, értékesítési tevékenységet, eltér az alapeljárás során előterjesztett felperesi nyilatkozattól. A rendkívüli jogorvoslati eljárás során azonban nem vizsgálható, érdemben nem értékelhető az alapeljárás során felmerült adattól eltérő, ehhez képest új tény, vagy más adat (BH2002.447., EBH2002.653.). Az elsőfokú bíróság a rendelkezésre álló adatok iratszerű rögzítésével helytálló ténybeli és jogkövetkeztetéssel állapította meg, hogy a felperes a nyilatkozata szerinti ingatlan bérbeadási tevékenységének megkezdésével egyidejűleg nem nyilatkozott az adókötelezettség választásáról, és tevékenységének megkezdését sem jelentette be az adóhatósághoz, tehát eljárása nem felelt meg az Art. 22. § (1) bekezdés b) pontjában, 23. § (1) és (2) bekezdéseiben foglaltaknak.

A felperes, bár hivatkozott az Irányelv 137. Cikkében foglaltak megsértésére, felülvizsgálati kérelmében nem részletezte, hogy a határozatok mely okoknál fogva nem felelnek meg e szabályozásnak.

Az Irányelv 137. cikk (1) bekezdés d) pontja szerinti szabály szerint a tagállamok engedélyezhetik adóalanyaiknak az adózás lehetőségének választását ingatlanok bérbe-és haszonbérbe adása esetén. A 137. cikk (2) bekezdése pedig akként rendelkezik, hogy „a tagállamok meghatározzák az (1) bekezdése értelmében választási jog gyakorlásának részletes szabályait. A tagállamok korlátozhatják e választási jog hatályát”. Az ismertetett rendelkezésekből egyértelműen megállapítható, hogy a közösségi jog a tagállamokra bízta, hogy engedélyezik-e vagy sem, ha igen, akkor milyen feltételek mellett a választást.

Az Áfa tv. 86. § (1) bekezdés k) és l) pontjai értelmében mentes az adó alól a beépítetlen ingatlan (ingatlanrész) értékesítése, kivéve az építési telek (telekrész) értékesítését, valamint az ingatlan (ingatlanrész) bérbeadása, haszonbérbe adása.

Az Áfa tv. 88. § (1) bekezdés a) pontja és b) pontja, az előzőekben megjelölt közösségi jogszabályi rendelkezéssel összhangban állóan, lehetővé teszi az adóalany számára, hogy a 86. §(1) bekezdés k) és l) pontjában említett termékértékesítést, illetőleg szolgáltatásnyújtást adókötelessé tegye. E törvényhely (5) bekezdése kimondja azt is, hogy az az adóalany, aki (amely) élt az (1) bekezdésben említett választás jogával, attól választása évét

követő 5. naptárév végéig nem térhet el. Az Art. 22. § (1) bekezdés b) pontja, továbbá a 23. § (1) bekezdése értelmében azonban az adóalany, (összhangban a közösségi jogi rendelkezéssel) év közben is lehetősége van adókötelezettség választására ingatlan bérbeadása és értékesítése tekintetében. Ezt azonban a tagállami nemzeti jogszabály akként rendezi az előzőekben ismertetett közösségi jog által adott felhatalmazás alapján, hogy ezt csak a bérbeadási, értékesítési tevékenység megkezdésének időpontjáig teheti meg. Abban az esetben, tehát ha az adóalany az első ingatlan bérbeadásig, illetve értékesítésig nem jelenti be az általános szabályok szerinti adózás választását, akkor e tevékenységeket adómentesen kell számláznia. Ebben az esetben az általános szabályok szerint adózás választására csak a következő adóév tekintetében van lehetősége, ha erre vonatkozó nyilatkozatát az adott adóév december 31-ig az adóhatósághoz benyújtja.

Osztja tehát a Kúria az elsőfokú bíróság jogi álláspontját a tekintetben, hogy ingatlan bérbeadási, értékesítési tevékenység esetén áfa választásáról, adókötelessé tételről csak a tevékenység felvételével, illetve megkezdésével egyidejűleg lehet nyilatkozni, amit az adóhatóság felé legkésőbb a tevékenység megkezdését követő 15 napon belül kell bejelenteni az Art. 22. § (1) bekezdése, 23. § (1) és (2) bekezdése értelmében, függetlenül attól, hogy tevékenységi köreit a társasági szerződésben módosítja-e vagy sem. Mivel a felperes az alapeljárás során tett nyilatkozata értelmében ingatlan bérbeadási tevékenységét 2012. októberében megkezdte, az ezt követően tett bejelentését az elsőfokú bíróság helytállóan tekintette olyannak, amely nem felel meg a választási tevékenységre vonatkozó nemzeti és közösségi jogi követelményeknek.

A választás jogával kizárólag a jogszabály által meghatározott időben és módon lehet élni. Abban az esetben tehát, ha a felperes alkalmi jelleggel a jövőben kívánja saját tulajdonú ingatlanát bérbe adni vagy értékesíteni és élni kíván a választás lehetőségével, akkor ezt tevékenységét be kell jelenteni az adóhatósághoz és ezzel egyidejűleg élhet az adókötelezettség választásával. Ezt megelőzően a tevékenység bejelentése nélkül e jogát nem gyakorolhatja jogszerűen, illetve részére ez a lehetőség jogszerűen nem biztosítható.

Az adóhatóság, a felperesi érveléssel ellentétben, nem szankcionálta a felperes bejelentéssel, illetve bejelentés elmulasztásával kapcsolatos magatartását. Kizárólag azt állapította meg, hogy a felperes nem a tagállami és nemzeti jogszabály által szabályozott keretek között, illetve nem ezeknek megfelelően kívánt élni a választási lehetőségével, ezért az adókötelessé tétel lehetőségére vonatkozó bejelentését, választását jogszerűen utasította el.

A kifejtettekre figyelemmel a Kúria a jogerős ítéletet, amely a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben eljárási és anyagi jogszabálysértés nélkül meghozott döntés, a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján, hatályában fenntartotta.

A pervesztes felperes a Pp. 270. § (1) bekezdése folytán alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján köteles a felülvizsgálati perköltség megfizetésére.

A felülvizsgálati eljárási illetékre vonatkozó ítéleti rendelkezés az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 39. § (3) bekezdés d) pontjában, 50. § (1) bekezdésében és a személyes költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdésében foglaltakon alapul.

Budapest, 2015. október 1.

Dr. Lomnici Zoltán sk. a tanács elnöke, Dr. Kárpáti Magdolna sk. előadó bíró, Dr. Kurucz Krisztina sk.bíró