

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.I.35.436/2015/5.szám

A Kúria az ifj. dr. Szilágyi István ügyvéd által képviselt felperes neve felperesnek a dr. Posztós Mónika Amarilla jogtanácsos által képviselt alperes neve alperes ellen helyi adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indult perében a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2015. március 4. napján kelt 2.K.33.280/2014/11. sorszámú jogerős ítélete ellen az alperes részéről 12. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán, az alulírott napon megtartott nyilvános tárgyaláson meghozta az alábbi

í t é l e t e t:

A Kúria a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2.K.33.280/2014/8. számú ítéletét hatályon kívül helyezi, és a felperes keresetét elutasítja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 napon belül fizessen meg az alperesnek 40.000 (negyvenezer) forint együttes elsőfokú és felülvizsgálati perköltséget.

A felmerült kereseti és felülvizsgálati illetéket az állam viseli

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

Indokolás

A felperes az Országos Egészségbiztosítási Pénztárral (továbbiakban OEP) kötött szerződés szerint járóbeteg szakellátás szolgáltatást teljesít, mely után havonta fix összegű díj illeti meg. A felperes 2007-2011 évi helyi iparűzési adóbevallásaiban a nettó árbevétel összegében nem szerepeltette az OEP-től kapott összeget és a finanszírozott feladat ellátásához kapcsolódó anyagköltséget, közvetített szolgáltatásként továbbszámlázott, másodlagos számlára könyvelt költségeket vont le.

Az önkormányzati adóhatóság által elvégzett ellenőrzés a felperes terhére 127.048.422 Ft adóhiányt állapított meg, mely után késedelmi pótlékfizetési kötelezettséget írt elő. Érvelése szerint az OEP kifizetés, mint a felperes által teljesített egészségügyi ellátás ellenértéke a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (továbbiakban Sztv.) szerinti nettó árbevétel és a helyi iparűzési adó adóalap része. Az anyagköltséget adóalap-csökkentő tételként figyelembe vette, a közvetített szolgáltatások értékét a 613-as

másodlagos számlák alapján részben a felperes által megjelölt számlák figyelembevételével számította. Ezen túlmenően rögzítette, hogy a felperes az egészségügyi ellátási tevékenység mellett végez haszonszerzésre irányuló tevékenységet is, ezért a helyi adókról szóló 1990. évi C. törvény (továbbiakban Htv.) 52. § 26. pontja szerinti vállalkozásnak minősül, a nonprofit tevékenységi kör kizárólag a HIPA adóalapjának meghatározása kapcsán kezelhető külön.

Az elsőfokú bíróság a felperesi keresetet megalapozottnak találta, erre figyelemmel az alperesi határozatot - az elsőfokú adóhatósági határozatra is kiterjedően - hatályon kívül helyezte, és az elsőfokú adóhatóságot új eljárás lefolytatására kötelezte. A bíróság azt kifogásolta, hogy az alperes a felperes adóalanyiságát annak vizsgálata nélkül állapította meg, hogy a felperes adóköteles iparüzési tevékenységét és nem adóköteles tevékenységét egymástól elhatárolta volna. Márpedig ez nem mellőzhető figyelemmel az Htv. 52. § 26. pontjára, ami nem értelmezhető a Htv. 35. § (1) bekezdés és a 36. §-a nélkül. Utalt arra, hogy a Htv. 35. §-a értelmében az adókötelesség csak az önkormányzat illetékességi területén állandó vagy ideiglenes jelleggel végzett vállalkozási tevékenységre állapítható meg, az adó alanya pedig a vállalkozó. Csak az adóköteles iparüzési tevékenység, amelyet a vállalkozó e minőségben végez nyereség-, illetve jövedelemszerzésre irányulóan.

Az értelmező rendelkezések között megállapított vállalkozói fogalomból kiindulva álláspontja szerint adóköteles tevékenységként kizárólag a vállalkozói minőségben végzett nyereség-, illetve jövedelemszerzésre irányuló tevékenységet kell annak tekinteni. Hangsúlyozta, hogy sem a közigazgatási, sem a peres eljárásban nem volt vitatott, hogy a felperes közhasznú társaságként működött, üzletszerű gazdasági tevékenységet így kiegészítő jelleggel folytathatott, mely kiegészítő tevékenység után a Htv. 35. § (2) bekezdés szerinti adóalanyisága fennállt. Közhasznú tevékenysége után azonban adóalanyisága nem állhatott fenn. Ebből kifolyólag az OEP által az alapszerződés szerint finanszírozott fix összegű díjak fogalmilag nem részei a felperes HIPA adóalanyiságát megalapozó adóköteles iparüzési tevékenység árbevételének. Ezért irreleváns, hogy az OEP általi kifizetések az Sztv. alkalmazásában miként minősülhetnének. A felperesnek az összecszerűség tekintetében előterjesztett kifogásait annak elkésettsége okán nem vizsgálta.

A megismételt eljárásban a felperes HIPA adóalapját kizárólag a felperes közhasznú tevékenységét meghaladó vállalkozói minőségben végzett üzletszerű gazdasági tevékenysége után kell megállapítani azzal, hogy a közhasznú tevékenységre tekintettel kapott OEP támogatás az adóalap számításánál nem vehető figyelembe.

Az alperes a jogerős ítélet ellen előterjesztett felülvizsgálati

kérelmében a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését és a felperes keresetének elutasítását, illetve az elsőfokú ítélet hatályon kívül helyezése mellett az elsőfokú bíróság új eljárás lefolytatására és új határozat meghozatalára történő utasítását indítványozta. Vitatta a jogerős ítéletben kifejtett jogi álláspontot és változatlanul fenntartotta azt a nézetét, mely szerint a felperes az egészségügyi ellátási tevékenység mellett végzett haszonszerzésre irányuló tevékenysége okán bekerült a Htv. 52. § 26. pontja szerinti vállalkozói körbe. A nonprofit jellegű megalapozó tevékenységi kör kizárólag a helyi iparűzési adó alapjának meghatározása kapcsán kezelhető külön. A Htv. ugyanis az adó alapját az 52. § 22. pont a) pontján keresztül a nettó árbevételhez igazítja, azaz nem számítanak az adó alapjához a nonprofit tevékenység költségeinek ellentételezésére kapott visszafizetési kötelezettség nélküli támogatások, juttatások. A felperes és az OEP közötti finanszírozási szerződés azonban nem a költségek ellentételezése, hanem a felperes által teljesített egészségügyi szolgáltatások ellenértéke és mint ilyen, része az iparűzési adó alapjának. Hangsúlyozta, hogy az alperes álláspontjának kialakítása során figyelembe vette a Kúria, valamint jogelődje, a **Legfelsőbb Bíróság** ezen jogkérdésben hozott döntéseit, melyek egyértelműen kimondják, hogy a helyi iparűzési adó szempontjából annak van jelentősége, hogy az érintett végez-e saját gazdasági kockázatvállalás mellett üzletszerű, rendszeresen nyereség vagy vagyonszerzés céljából folytatott gazdasági tevékenységet. Amennyiben végez, akkor alanya a helyi iparűzési adónak, annak alapja pedig nem osztható meg a nonprofit és nyereségorientált tevékenységi kör szerinti elhatárolással.

A felperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában való fenntartását indítványozta. A felülvizsgálati tárgyaláson jelezte, ha elfogadható lenne az alperesi álláspont, a határozat akkor is jogszabálysértő az adóalap kimunkálása kapcsán elkövetett számítási hiba miatt.

A felülvizsgálati kérelem alaptalan.

A Kúria a Pp. 270. § (2) bekezdése, a 272. § (2) bekezdése és a Pp. 275. § (2) bekezdése értelmében a felülvizsgálati eljárás során a jogerős ítélet jogszerűségét vizsgálhatja a felülvizsgálati kérelemmel érintett körben.

A Kúria megállapította, hogy az elsőfokú bíróság a rögzített tényállásból helytelen jogi következtetést vont le, döntése ellentétes a legfőbb bírói fórum által kimunkált és következetesen képviselt jogértelmezésével, melyről jelen ügyben sem kíván eltérni. (Kfv.I.35.456/2012/11., Kfv.III.37.112/2014/3., Kfv.I.35.039/2014/12.) A meghozott döntések egybehangzóan kifejtik, hogy a helyi iparűzési adó szempontjából annak van jelentősége,

hogy az érintett végez-e saját gazdasági kockázatvállalás mellett üzletszerű, rendszeresen nyereség- és vagyonszerzés céljából folytatott gazdasági tevékenységet.

A felperes az egészségügyi ellátási tevékenység mellett nem vitatottan végez haszonszerzésre irányuló tevékenységet is, ezzel pedig bekerül a Htv. 52. § 26/ pont szerinti vállalkozói körbe. A nonprofit jellegű megalapozó tevékenységi kör kizárólag a HIPA alapjának meghatározása kapcsán kezelhető külön. A Htv. ugyanis az adó alapját az 52. § 22/a) pontján keresztül a nettó árbevételhez (Sztv. 72. §) igazítja, azaz nem számítanak az adó alapjához a felperesi nonprofit tevékenység költségeinek ellentételezésére kapott, visszafizetési kötelezettség nélküli támogatások, juttatások (Sztv. 77.§). A felperes és az OEP közötti finanszírozási szerződés azonban nem költségek ellentételezése, hanem a felperes által teljesített egészségügyi szolgáltatások ellenértéke, és mint ilyen része a HIPA alapjának.

A Kúria álláspontja szerint a Htv. 2. § (3) bekezdése egyértelműen rendelkezik arról, hogy a Htv. alkalmazási körében az adóalanyt abban az adóévben illeti meg az adómentesség, amelyet megelőző adóévben folytatott vállalkozási tevékenységből származó jövedelme (nyeresége) után sem bel-, sem külföldön adófizetési kötelezettsége nem keletkezett. A törvény tehát az adókötelezettség teljes hiányához köti a helyi adó alóli mentességet. Nem rontja le ezt a jogszabály-értelmezést a 35-36. §-okkal történő összevetés sem. E jogszabályi rendelkezések ugyanis a Htv. alkalmazási körében általánosan definiálják az adó alanyát és az adóköteles tevékenységet, melyhez képest az adómentesség meghatározása konkrét, azaz különös szabály, és, mint ilyen alkalmazandó. Jelen ügyben tehát nem osztható meg az adóalap a nonprofit és nyereségorientált tevékenységi kör szerinti elhatárolással.

Tekintve, hogy a Kúria az elsőfokú bíróság jogértelmezését nem osztotta, az elsőfokú bíróság ítéletét a Pp. 275. § (4) bekezdés alapján hatályon kívül helyezte, és a felperes keresetét elutasította.

Már az elsőfokú bíróság is kifejtette, hogy a felperesnek a számítási hibára alapozott kereseti kérelme határidőn túli, így azzal a Pp. 335/A. § (2) bekezdése szerinti tilalom miatt nem foglalkozhatott. A felperes felülvizsgálati ellenkérelmében ismételten utalt erre a jogszabálysértésre, de a már említett korlát miatt az elsőfokú ítélet hatályon kívül helyezésére nem kerülhetett sor.

A peresztes felperest a Pp. 270. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte a peresztes alperes elsőfokú és felülvizsgálati költségének megfizetésére.

A felperes az elsőfokú eljárás során csatolta illetékmentességére vonatkozó nyilatkozatát, erre figyelemmel a tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt elsőfokú és felülvizsgálati eljárási illetéket az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 5. § (1) bekezdés c) pontja, (2) és (3) bekezdései és a költségmentesség alkalmazásáról a bírósági eljárásban szóló 6/1986. (VI. 26.) IM rendelet 14. §-a alapján az állam viseli.

Budapest, 2016. január 28.

dr. Hajnal Péter sk. tanácselnök, dr. Heinemann Csilla sk. előadó bíró, Huszárné dr. Oláh Éva sk.

bíró