

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Budai Béla ügyvéd által képviselt felperes neve (felperes címe) felperesnek a dr. Németh Péter jogtanácsos által képviselt Adó-és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Hatósági Főosztály Nyugat-dunántúli Kihelyezett Hatósági Osztály (alperes címe) alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt a Győr-Moson-Sopron Megyei Bíróságon 10.K.27.165/2008/11. számon indított és ugyanezen bíróság 2009. március 24-én kelt 10.K.27.165/2008/11. számú jogerős ítéletével befejezett perében a felperes részéről 12. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán, az alulírott napon megtartott nyilvános tárgyaláson meghozta a következő

í t é l e t e t :

A Legfelsőbb Bíróság a Győr-Moson-Sopron Megyei Bíróság 10.K.27.165/2008/11. számú ítéletét és az alperes 1941307865/2008. és 1941313684/2008. számú határozatait - az első fokú határozatokra is kiterjedően - hatályon kívül helyezi, és az első fokú adóhatóságot új eljárásra kötelezi.

Kötelezi az alperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg a felperesnek 50.000 (ötvenezer) forint elsőfokú, és 25.000 (huszonötezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

A kereseti és 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 kizárólagos tulajdonát képező ...-i ingatlanán 2006 és 2007 évben felújítást végzett. Az ingatlan egészének bérbeadására 2007. január 2-án bérleti szerződést kötött egy vele kapcsolt vállalkozásnak tekintendő kft-vel. A felújítás során felmerült áfát a felperes levonható adóként számolta el 2006 és 2007 évben. A bérbeadást adóköteles szolgáltatásként számlázta annak ellenére, hogy az ingatlan bérbeadása vonatkozásában az általános szabályok szerinti (áfa-köteles) adózást nem választotta. Ilyen tárgyú bejelentést 2007. augusztusában tett az adóhatóságnál. A felperesnek az ingatlan bérbeadásával 2007. II. negyedévében

1.800.000 Ft bevétele származott, míg 2006 évben kizárólag nem ingatlannal kapcsolatos tevékenységből származott jövedelme.

Az adóhatóság a felperesi társaságnál 2006. január 1-től 2007. március 31-ig terjedő időszakra, valamint 2007. II. negyedév vonatkozásában végzett bevallások utólagos vizsgálatára irányuló pénzösszeg kiutalása előtti ellenőrzést. Az ellenőrzés során megállapította, hogy a felperes 41 db ingatlan-felújítással, ingatlannal kapcsolatos közüzemi költséggel összefüggő számla áfa-tartalmát számolta el annak ellenére, hogy azok tárgyi adómentes bérbeadási tevékenységgel kapcsolatban merültek fel. Ezért az adóhatóság határozatában 2006 év és 2007. I. negyedév vonatkozásában 3.240.000 Ft adókülönbözetet állapított meg, míg 2007. II. negyedév vonatkozásában jogosulatlan visszaigénylésként 3.329.000 Ft-ra tett megállapítást.

A felperes fellebbezése folytán eljáró alperes 2008. március 21-én, illetve 2008. április 11-én kelt határozataiban az első fokú határozatot helybenhagyta, illetve összegszerűségében kismértékben megváltoztatta.

A felperes keresetében mindkét alperes határozat bírósági felülvizsgálatát kérte.

A megyei bíróság jogerős ítéletével a felperes keresetét elutasította. Az ítélet indokolása szerint a felperes ...-i ingatlanát 2007 évben teljes egészében bérbeadta, amit alátámaszt, hogy a felmerült közüzemi szolgáltatásokat teljes egészében továbbszámoltatta. Miután nem választotta az általános szabályok szerinti adózást, ingatlan bérbeadási tevékenysége adómentes, ezért a bérbeadáshoz kapcsolódó beszerzések áfa-tartalmát sem vonhatta le.

A jogerős ítélet ellen a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet, amelyben annak megváltoztatását kérte előadva, hogy a bérleti szerződéssel ellentétben csak az ingatlan egy része került a bérlő használatába. Az ingatlan fennmaradó részét a felperes hasznosította gazdasági tevékenysége körében, ezért az áfa levonására az arányosítási szabályok szerint lehetőség volt. Hangsúlyozta, hogy a beszerzéseket terhelő áfa levonására is jogosult volt. Sérelmezte, hogy a megyei bíróság figyelmen kívül hagyta a 2007. augusztusában tett adóhatósági bejelentést az adóköteles tevékenységre vonatkozó választás vonatkozásában. Álláspontja szerint a jogerős ítélet ellentétes az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény (továbbiakban Áfa tv.) 3. § a) pontjában, 8. §-ában, 30. § (2) bekezdésében, 32-36. §-ában, 38-39. §-ában, az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.) 1. § (7) bekezdésében, 23. §-ában,

valamint a Pp. 3. § (4) bekezdésében, 141. § (2) bekezdésében, 163. és 164. §-ában foglaltakkal.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában való fenntartását kérte hangsúlyozva, hogy a felperes az ingatlan bérbeadására irányuló tevékenysége körében nem választotta az általános szabályok szerinti adózást. A tárgyi adómentes bérbeadáshoz kapcsolódó áfa-levonásra pedig nem volt jogosult. Hangsúlyozta, hogy az épület-felújítás tárgyában befogadott számlák nem minősülnek tárgyi eszközbeszerzésnek. Ezért a felperest ezen a címen sem illette meg adólevonás.

A felperes előkészítő iratában kifejtette, hogy adólevonási jog megillette a 2006 év vonatkozásában azon a címen, hogy az ingatlant adóköteles tevékenységével összefüggésben maga használta. Álláspontja szerint ebben az esetben az adólevonás jog az Áfa tv. 39. § (1) bekezdésén alapult. Hivatkozott továbbá arra, hogy 2007 évben a felperes csak a tényleges bérbeadással érintett ingatlanrész tekintetében nem élhetett levonási jogával. A felperes előadta továbbá, hogy 2007-től a 2007. augusztusi bejelentés visszamenőleges hatálya folytán a felperes bérbeadási tevékenysége áfa-köteles tevékenység volt. Álláspontja szerint az adóhatóság elmulasztotta tényállás tisztázási kötelezettségét, amikor a felperes előadása és az ingatlanhasználat terjedelme vonatkozásában becsatolt közjegyzői nyilatkozat ellenére nem vizsgálta, hogy a bérleti szerződésben foglaltak ellenére a bérlő ténylegesen csak az ingatlan egy részét használta. Kifejtette továbbá, hogy az általános szabályok szerinti adózásra vonatkozó bejelentést az Art. 23. §-a alapján kellett megtenni, ezért arra nem vonatkozik az az Art. 22. § (2) bekezdése szerinti korlátozás, hogy a változást csak a megelőző adóév utolsó napjáig lehet bejelenteni. Ily módon a felperes választását 2007. augusztusában is joghatályosan és visszamenőleges hatállyal megtehetette.

A felülvizsgálati kérelem részben alapos.

A Legfelsőbb Bíróság megállapította, hogy a jogerős ítélet indokolása a 2006 évi épület-felújítási beszerzési számlák adólevonásával összefüggésben a döntés alapjául szolgáló tényállást nem tartalmazza. Ennek feltehető oka, hogy e körben az adóhatósági határozatok sem tartalmazznak részletes tényállást. A Pp. 275. § felülvizsgálati eljárásra vonatkozó szabályainak megfelelően tehát a Legfelsőbb Bíróság a jogerős ítélet jogszerűségét megállapítani nem tudta. Sem az adóhatóság határozatai, sem a jogerős ítélet nem foglalt állást abban a kérdésben, hogy a felperes - amennyiben ...- i ingatlanát 2006 évben saját adóköteles tevékenységével összefüggésben használta -, a felújítási számlák adótartalmát, amely tárgyi eszközhez kapcsolódik, levonható áfaként elszámolhatta-e. A 2006 évi beszerzések áfájának elszámolása a

visszaigénylési jog érvényesítésének összegszerű korlátjára tekintettel a 2007 évi áfa-elszámolásra is kihathat. Ezért a Legfelsőbb Bíróság a jogerős ítéletet az alperes határozataira és az első fokú adóhatósági határozatokra is kiterjedően a Pp. 275. § (4) bekezdése, valamint a Pp. 339. § (1) bekezdése alapján hatályon kívül helyezte, és az első fokú adóhatóságot e körben új eljárásra kötelezte.

A Legfelsőbb Bíróság nem osztotta a felülvizsgálati kérelemben kifejtetteket sem az általános szabályok szerinti adózás választásának visszamenőleges hatálya, sem az ingatlan bérbeadásának terjedelméhez kapcsolódó tényállás tisztázási kötelezettség vonatkozásában.

A megyei bíróság jogerős ítéletének indokolásában helyesen állapította meg, hogy az ingatlan bérbeadása tekintetében az általános szabályok szerinti adózás választását a felperes visszamenőlegesen nem érvényesíthette. Az ingatlan bérbeadása vonatkozásában ugyanis fő szabály szerint az Áfa tv. 30. § (1) bekezdése, és 2. számú melléklete 10. pontja értelmében tárgyi adómentesség érvényesül. Ezzel szemben - elnevezése ellenére - különleges adózási mód az ún. „általános szabályok szerinti adózás”. E bejelentést az Art. 22. § (1) bekezdés d) pontja és (2) bekezdése értelmében a megelőző adóév utolsó napjáig kell megtenni. Miután a felperes 2006 év végén az általános szabályok szerinti adózást nem választotta, a megyei bíróság jogszerűen ítélte a felperes 2007 évi bérbeadási tevékenységét tárgyi adómentes szolgáltatásnak.

Az iratokból megállapítható, de a felperes által sem vitatott az a jogerős ítéleti megállapítás, hogy a 2007. január 2-án kötött bérleti szerződés a ...-i ingatlant teljes egészében a bérlő használatába adta. E szerződéses megállapodást a szerződő felek nem módosították. A felperes által ezzel összefüggésben a peres iratokhoz csatolt alaprajz, illetve a szerződő felek közös nyilatkozata nem bizonyította, hogy a bérleti szerződés csak az ingatlan egy részére vonatkozóan ment teljesedésbe. (A bíróság megjegyzi, hogy a közös nyilatkozat lényegében a tényleges használatbavétellel összefüggésben tett megállapítást, illetve a „bérleti jogviszony fokozatos kiterjesztésének” folyamatára utalt.) A Legfelsőbb Bíróság hangsúlyozza, hogy a bérleti szerződés egyértelmű megfogalmazásával szemben sem a közigazgatási perben lefolytatandó helyszíni szemle, sem műszaki szakértői bizonyítás alapján a bérbeadási megállapodás részlegességére vonatkozó bizonyíték nem alkalmas a felperes állításának igazolására.

A kifejtettekre tekintettel a Legfelsőbb Bíróság a felperes felülvizsgálati kérelmének az ingatlan bérbeadásának terjedelme és az általános szabályok szerinti adózás választásának hatálya

vonatkozásában nem adott helyt. Ezért az első fokú adóhatóságnak a megismételt eljárásban e kérdések tekintetében a felülvizsgálati ítélet megállapításai alapján kell eljárnia.

Az adólevonási jog 2006 évre vonatkozó érvényesítése körében azonban az első fokú adóhatósági eljárást ismételten le kell folytatni.

A Legfelsőbb Bíróság az alperest a Pp. 270. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 81. § (1) bekezdése alapján a felperes első fokú és felülvizsgálati perköltségének megfizetésére kötelezte, míg a hatályon kívül helyezés folytán a kereseti és felülvizsgálati eljárási illetéket a 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 14. §-a alapján az állam viseli.

Budapest, 2010. április 1.

Dr. Madarász Gabriella sk. tanácselnök, Dr. Darák Péter sk. előadó bíró, Dr. Hajnal Péter sk. bíró