

Felülről vagy alulról Kúria ítéletek

Eső után köpönyeg, avagy egy utólagos áfa alap megállapítás körüli dilemma – JOGESET

Ha a felek „csak” az árat rögzítik, akkor az adó összege „felülről”, visszaszámítással állapítandó-e meg?

Oszd meg másokkal is!

-
-
-
-

- Szerző: [Habi Ilona](#)
- Közzétéve: 2015. december 8.

Címkék: [adóalanyiség](#), [adóalap](#), [ÁFA](#), [héta](#), [ingatlan](#), [jogeset](#), [sorozat jelleg](#)
Olvasói értékelés:

Jelen cikkemben egy, az **áfa alapjának meghatározásával** kapcsolatos uniós kérdéskörrel foglalkozom. Nem olyan eseteket kívánok bemutatni, melyekben minden „a nagy könyv szerint” történt, hanem olyanokat, melyekben alapvetően nem is foglalkoztak az áfa kérdésével, vagy ha igen, akkor menetközben „tévedtek el”. Az ilyen jellegű tévedések „első számú áldozatai” a természetes személyek.

Az utóbbi bő évtized több olyan példát is produkált, nem csak Magyarországon, hanem más közösségi tagállamokban is, ahol a **természetes személyek nem voltak tudatában annak, hogy tevékenységük kapcsán áfa alannyá váltak.**

Az érintettek nagy számára való tekintettel, illetve az EU Bíróság bevonása miatt nagy visszhangja volt az alább bemutatásra kerülő romániai esetnek.

Romániában 2009 szeptemberében kezdett kampányszerű ellenőrzésbe az adóhatóság, miután a közjegyzőktől bekért adatokból az derült ki, hogy a 2006-2008 közötti periódusban mintegy 278.118 **ingatlant értékesítettek természetes személyek**. Az adóhatóság az így kapott adatállományt az egy személyre eső értékesítések száma és összege szerint szűrte, majd több ezer természetes személy ellenőrzését rendelte el ingatlan értékesítéseikkel kapcsolatban.

Az ellenőrzések túlnyomó többsége a „speciális adóalanyiség” megállapításával végződött, az abból következő áfa, késedelmi pótlék és adóbírság előírásával egyidejűleg. A román Áfa törvény, illetve a különböző módszertani útmutatók **nem tartalmaztak előírásokat az áfa adóalap meghatározására** ilyen esetekben, és ez valódi zűrzavarhoz vezetett. Egyes megyék ellenőrei úgy tekintették, hogy az ingatlan ellenértékeként kifizetett összeg már tartalmazza az áfa összegét és eszerint állapították meg az adóhiányt, míg más megyékben az ellenértéket tekintették adóalapnak és „alulról felfelé” számították ki az adót.

Az érintettek egy része megjegyzések nélkül elfogadta az adóhatóság megállapításait, míg néhányan jogorvoslati útra terelték a folyamatot. A 2010-ben hozott első határozatokat követően a 2012. évben még javában tartott a fellebbezések, elutasítások, felülvizsgálati kérelmek sora, míg nem 2012 márciusában a román Legfelsőbb Semmítő- és Ítélszék a következő kérdést intézte az Európai Unió Bíróságához:

„Abban az esetben, ha valamely ingatlan eladóját héa alannyá minősítik, és a felek anélkül határozták meg az ingatlan értékesítésének ellenértékét (árát), hogy a héa-ra utaltak volna, a [\(Héa irányelv\)](#) 73. és 78. cikkét úgy kell-e értelmezni, hogy az adóalapot:

- 1. az ingatlan értékesítésének a felek által meghatározott és a héa mértékével csökkentett ellenértéke (ára), vagy**
- 2. az ingatlan értékesítésének a felek által meghatározott ellenértéke (ára) képezi?”.**

Az Európai Unió Bírósága a [C-249/12. sz. Tulica és C-250/12. sz. Plavosin](#) egyesített ügyekben a következőképpen határozott 2013.november 7-i ítéletében:

„A közös hozzáadottérték-adó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelvet és különösen annak 73. és 78. cikkét úgy kell értelmezni, hogy amennyiben valamely dolog árát a felek úgy határozták meg, hogy egyáltalán nem tüntették fel a hozzáadottérték-adót, és az **említett dolog eladója az a személy, aki köteles az adóköteles ügylet utáni hozzáadottérték-adó megfizetésére, abban az esetben, ha az eladónak nincs lehetősége arra, hogy az adóhatóság által követelt héát a vevővel megtéríttesse, a felek által meghatározott árat úgy kell tekinteni, mint amely a hozzáadottérték-adót már magában foglalja.**”

Vegyük észre, hogy a Bíróság a választ átfogóbb körre adta meg, mint az a kérdésben elhangzott, hiszen **nem csak ingatlanokra vonatkoztatja azt, hanem általánosabban, a „dolog”-ra.**

Azt, hogy **Magyarországon** is felvetődött a fenti dilemma, mi sem bizonyítja jobban, mint, hogy a Kúria is hozott ítéleteket a C-249/12. sz. és C-250/12. sz. egyesített jogesetre hivatkozva.

A Kúria, mint felülvizsgálati bíróság, a [Kfv.V.35.608/2012/5.](#) szám alatt, egy olyan ügyben hozta meg ítéletét, melynek alanya egy olyan természetes személy, akit **nagyszámú ingatlan és gépjármű értékesítése miatt áfa adóalanynak minősített** az adóhatóság egy ellenőrzés kapcsán. A természetes személy ezután több fórumon is próbált jogorvoslatot keresni a terhére megállapított áfa és egyéb fizetendő adók csökkentéséért. Felülvizsgálati kérelmére válaszolva a Kúria, hivatkozva a C-249/12. és C-250/12. jogesetekre elismeri, hogy: **„ha a felek csak az árat rögzítik, anélkül hogy az áfáról rendelkeznének, akkor megállapodásukat úgy kell tekinteni, hogy a kikötött árban az áfa összege is benne van. Ilyen esetben az adó összege „felülről” az adóval növelt árból való visszaszámítással állapítható meg.”**

A Kúria, mint felülvizsgálati bíróság, a [Kfv.V.35.668/2013/5.](#) szám alatt egy egyébként áfa adóalanynál tartott ellenőrzés kapcsán nyújtott jogorvoslatot.

A 2011. év során az adóalany egy ingatlant értékesített egy magánszemély vevőnek. A számlát **„a 2007/127. sz. Áfa tv. 86. § (1) bek. alapján áfa mentes”** záradékkal, 0 Ft áfa

értékkel állította ki. A gondot az jelentette, hogy az adóhatóság nyilvántartása szerint az adóalany élt az Áfa tv. 88. §-ban foglalt választási lehetőséggel, és az adómentesség helyett az **általános szabályok szerinti adókötelezettséget választotta**, így áthárított adó értéket tartalmazó számlát kellett volna kiállítania.

Az adóalany azon állítását, miszerint nem volt tudomása arról, hogy könyvelője az ingatlan értékesítés tekintetében adókötelessé tételei opcióról nyilatkozott, az adóhatóság nem tekintette kellő indoknak az áfa fizetési kötelezettség alóli mentesítéshez. Ellenben a Kúria az adózónak az adóalapra vonatkozó érvelését elfogadta és hatályon kívül helyezte az első- és másodfokú határozat adóalapot meghatározó részét (mely szerint az adóalap a szerződésben kikötött bruttó eladási ár), és az elsőfokú hatóságot új eljárásra kötelezte.

Döntésében a Kúria hivatkozott az EU Bíróságának C-249/12. és C-250/12. sz. egyesített ügyekben hozott ítéletére, valamint az előbbieken bemutatott Kfv. V. 35.608.2012/5. kúriai álláspontra, és kimondta, hogy **„a megismételt eljárásban az elsőfokú hatóságnak az adóalapot és az áfa-t úgy kell meghatároznia, hogy a szerződő felek által meghatározott ár az áfa-t már tartalmazza.”** Itt is lényeges szempont volt, hogy a szerződésből egyértelműen kiderült az eladási ár, amit a természetes személy vevő hajlandó volt megfizetni.

Ugyanakkor jegyzünk már olyan magyar jogesetet is, melyben a **Kúria nem találta relevánsnak a C-249/12. sz. és C-250/12. sz. ügyekre való hivatkozást.**

A Kúria a [Kfv.V.35.308/2014/5.](#) szám alatt egy olyan felperes adózó ügyét tárgyalta, aki több Közösségen belüli adómentes értékesítésről szóló, készpénzfizetési számlát állított ki, és szerepeltetett ekként bevallásaiban. Az adóhatóság az adózónál bevallások utólagos ellenőrzését kezdeményezte, és arra a megállapításra jutott, hogy **„a hiányos tartalmú CMR-ek, vevői nyilatkozatok, rendelkezésre álló okiratok és nemzetközi megkeresések alapján nem állapítható meg az áru külföldre történő kiszállítása.”** Az adózó felülvizsgálati kérelmében többek között a C-249/12. sz. esetre hivatkozással jogszabálysértőnek minősítette azt, hogy az adóhatóság az adóhiány megállapításakor az adó alapjának a szerződéses vételárat tekintette, ahelyett, hogy azt a vételárból visszafelé számítsa ki.

A Kúria az adóalapra vonatkozó észrevételt elutasította: „jelen ügy tényállása nem azonos a felperes által hivatkozott C-249/12. sz. ügyével, mert ez utóbbiban a felek semmilyen módon nem rendelkeztek a héá-ról (áfa-ról). A perbeli esetben azonban **a felek adómentes Közösségen belüli értékesítésekre szerződtek, ami 0 %-os adókulccsal adózik**, emiatt a számlákban is 0 az áfa, a felek tudták, hogy áfa adóalanyok, és azt is, hogy tevékenységük az Áfa tv. hatálya alá tartozik. Ezért abban az esetben, ha az alperes az ügyletet a rendelkezésre álló adatok alapján belföldi értékesítésnek minősíti, akkor **a számlában feltüntetett adóalapra jogszerűen számítja rá a törvény szerinti áfa mértéket.**”

Véleményem szerint a fent bemutatott esetek segítségünkre lehetnek munkánk során, egy-egy problémás eset kapcsán. Akár már most is elgondolkodhat a kedves olvasó, hogy miként hasznosítaná az olvasottakat, egy olyan adóalanynál, aki tévesen tárgyi adómentesen, vagy kisebb áfa-kulccsal számlázott sorozatosan természetes személy vevőinek.

Eső után köpönyeg, avagy egy utólagos áfa alap megállapítás körüli dilemma – JOGESET

Ha a felek „csak” az árat rögzítik, akkor az adó összege „felülről”, visszaszámítással állapítandó-e meg?

Oszd meg másokkal is!

-
-
-
-

- Szerző: [Habi Ilona](#)
- Közzétéve: 2015. december 8.

Jelen cikkemben egy, az **áfa alapjának meghatározásával** kapcsolatos uniós kérdéskörrel foglalkozom. Nem olyan eseteket kívánok bemutatni, melyekben minden „a nagy könyv szerint” történt, hanem olyanokat, melyekben alapvetően nem is foglalkoztak az áfa kérdésével, vagy ha igen, akkor menetközben „tévedtek el”. Az ilyen jellegű tévedések „első számú áldozatai” a természetes személyek.

Az utóbbi bő évtized több olyan példát is produkált, nem csak Magyarországon, hanem más közösségi tagállamokban is, ahol a **természetes személyek nem voltak tudatában annak, hogy tevékenységük kapcsán áfa alannyá váltak.**

Az érintettek nagy számára való tekintettel, illetve az EU Bíróság bevonása miatt nagy visszhangja volt az alább bemutatásra kerülő romániai esetnek.

Romániában 2009 szeptemberében kezdett kampányszerű ellenőrzésbe az adóhatóság, miután a közjegyzőktől bekért adatokból az derült ki, hogy a 2006-2008 közötti periódusban mintegy 278.118 **ingatlant értékesítettek természetes személyek**. Az adóhatóság az így kapott adatállományt az egy személyre eső értékesítések száma és összege szerint szűrte, majd több ezer természetes személy ellenőrzését rendelte el ingatlan értékesítéseikkel kapcsolatban.

Az ellenőrzések túlnyomó többsége a „speciális adóalanyiság” megállapításával végződött, az abból következő áfa, késedelmi pótlék és adóbírság előírásával egyidejűleg. A román Áfa törvény, illetve a különböző módszertani útmutatók **nem tartalmaztak előírásokat az áfa adóalap meghatározására** ilyen esetekben, és ez valódi zűrzavarhoz vezetett. Egyes megyék ellenőrei úgy tekintették, hogy az ingatlan ellenértékeként kifizetett összeg már tartalmazza az

áfa összegét és eszerint állapították meg az adóhiányt, míg más megyékben az ellenértéket tekintették adóalapnak és „alulról felfele” számították ki az adót.

Az érintettek egy része megjegyzések nélkül elfogadta az adóhatóság megállapításait, míg néhányan jogorvoslati útra terelték a folyamatot. A 2010-ben hozott első határozatokat követően a 2012. évben még javában tartott a fellebbezések, elutasítások, felülvizsgálati kérelmek sora, míg nem 2012 márciusában a román Legfelsőbb Semmítő- és Ítélszék a következő kérdést intézte az Európai Unió Bíróságához:

„Abban az esetben, ha valamely ingatlan eladóját héa alannyá minősítik, és a felek anélkül határozták meg az ingatlan értékesítésének ellenértékét (árát), hogy a héa-ra utaltak volna, a [\(Héa irányelv\)](#) 73. és 78. cikkét úgy kell-e értelmezni, hogy az adóalapot:

- 1. az ingatlan értékesítésének a felek által meghatározott és a héa mértékével csökkentett ellenértéke (ára), vagy**
- 2. az ingatlan értékesítésének a felek által meghatározott ellenértéke (ára) képezi?”.**

Az Európai Unió Bírósága a [C-249/12. sz. Tulica és C-250/12. sz. Plavosin](#) egyesített ügyekben a következőképpen határozott 2013.november 7-i ítéletében:

„A közös hozzáadottérték-adó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelvet és különösen annak 73. és 78. cikkét úgy kell értelmezni, hogy amennyiben valamely dolog árát a felek úgy határozták meg, hogy egyáltalán nem tüntették fel a hozzáadottérték-adót, és az **említett dolog eladója az a személy, aki köteles az adóköteles ügylet utáni hozzáadottérték-adó megfizetésére, abban az esetben, ha az eladónak nincs lehetősége arra, hogy az adóhatóság által követelt héát a vevővel megtérítse, a felek által meghatározott árat úgy kell tekinteni, mint amely a hozzáadottérték-adót már magában foglalja.**”

Vegyük észre, hogy a Bíróság a választ átfogóbb körre adta meg, mint az a kérdésben elhangzott, hiszen **nem csak ingatlanokra vonatkoztatja azt, hanem általánosabban, a „dolog”-ra.**

Azt, hogy **Magyarországon** is felvetődött a fenti dilemma, mi sem bizonyítja jobban, mint, hogy a Kúria is hozott ítéleteket a C-249/12. sz. és C-250/12. sz. egyesített jogesetre hivatkozva.

A Kúria, mint felülvizsgálati bíróság, a [Kfv.V.35.608/2012/5.](#) szám alatt, egy olyan ügyben hozta meg ítéletét, melynek alanya egy olyan természetes személy, akit **nagyszámú ingatlan és gépjármű értékesítése miatt áfa adóalanynak minősített** az adóhatóság egy ellenőrzés kapcsán. A természetes személy ezután több fórumon is próbált jogorvoslatot keresni a terhére megállapított áfa és egyéb fizetendő adók csökkentéséért. Felülvizsgálati kérelmére válaszolva a Kúria, hivatkozva a C-249/12. és C-250/12. jogesetekre elismeri, hogy: **„ha a felek csak az árat rögzítik, anélkül hogy az áfáról rendelkeznének, akkor megállapodásukat úgy kell tekinteni, hogy a kikötött árban az áfa összege is benne van. Ilyen esetben az adó összege „felülről” az adóval növelt árból való visszaszámítással állapítható meg.”**

A Kúria, mint felülvizsgálati bíróság, a [Kfv.V.35.668/2013/5.](#) szám alatt egy egyébként áfa adóalanynál tartott ellenőrzés kapcsán nyújtott jogorvoslatot.

A 2011. év során az adóalany egy ingatlant értékesített egy magánszemély vevőnek. A számlát „**a 2007/127. sz. Áfa tv. 86. § (1) bek. alapján áfa mentes**” záradékkal, 0 Ft áfa értékkel állította ki. A gondot az jelentette, hogy az adóhatóság nyilvántartása szerint az adóalany élt az Áfa tv. 88. §-ban foglalt választási lehetőséggel, és az adómentesség helyett az **általános szabályok szerinti adókötelezettséget választotta**, így áthárított adó értéket tartalmazó számlát kellett volna kiállítania.

Az adóalany azon állítását, miszerint nem volt tudomása arról, hogy könyvelője az ingatlan értékesítés tekintetében adókötelessé tételei opcióról nyilatkozott, az adóhatóság nem tekintette kellő indoknak az áfa fizetési kötelezettség alóli mentesítéshez. Ellenben a Kúria az adózónak az adóalapra vonatkozó érvelését elfogadta és hatályon kívül helyezte az első- és másodfokú határozat adóalapot meghatározó részét (mely szerint az adóalap a szerződésben kikötött bruttó eladási ár), és az elsőfokú hatóságot új eljárásra kötelezte.

Döntésében a Kúria hivatkozott az EU Bíróságának C-249/12. és C-250/12. sz. egyesített ügyekben hozott ítéletére, valamint az előbbieken bemutatott Kfv. V. 35.608.2012/5. kúriai álláspontra, és kimondta, hogy „**a megismételt eljárásban az elsőfokú hatóságnak az adóalapot és az áfa-t úgy kell meghatároznia, hogy a szerződő felek által meghatározott ár az áfa-t már tartalmazza.**” Itt is lényeges szempont volt, hogy a szerződésből egyértelműen kiderült az eladási ár, amit a természetes személy vevő hajlandó volt megfizetni.

Ugyanakkor jegyzünk már olyan magyar jogesetet is, melyben a **Kúria nem találta relevánsnak a C-249/12. sz. és C-250/12. sz. ügyekre való hivatkozást.**

A Kúria a [Kfv.V.35.308/2014/5.](#) szám alatt egy olyan felperes adózó ügyét tárgyalta, aki több Közösségen belüli adómentes értékesítésről szóló, készpénzfizetési számlát állított ki, és szerepeltetett ekként bevallásaiban. Az adóhatóság az adózónál bevallások utólagos ellenőrzését kezdeményezte, és arra a megállapításra jutott, hogy „**a hiányos tartalmú CMR-ek, vevői nyilatkozatok, rendelkezésre álló okiratok és nemzetközi megkeresések alapján nem állapítható meg az áru külföldre történő kiszállítása.**” Az adózó felülvizsgálati kérelmében többek között a C-249/12. sz. esetre hivatkozással jogszabálysértőnek minősítette azt, hogy az adóhatóság az adóhiány megállapításakor az adó alapjának a szerződéses vételárat tekintette, ahelyett, hogy azt a vételárból visszafelé számítsa ki.

A Kúria az adóalapra vonatkozó észrevételt elutasította: „jelen ügy tényállása nem azonos a felperes által hivatkozott C-249/12. sz. ügyével, mert ez utóbbiban a felek semmilyen módon nem rendelkeztek a héá-ról (áfa-ról). A perbeli esetben azonban **a felek adómentes Közösségen belüli értékesítésekre szerződtek, ami 0 %-os adókulccsal adózik**, emiatt a számlákban is 0 az áfa, a felek tudták, hogy áfa adóalanyok, és azt is, hogy tevékenységük az Áfa tv. hatálya alá tartozik. Ezért abban az esetben, ha az alperes az ügyletet a rendelkezésre álló adatok alapján belföldi értékesítésnek minősíti, akkor **a számlában feltüntetett adóalapra jogszerűen számítja rá a törvény szerinti áfa mértéket.**”

Véleményem szerint a fent bemutatott esetek segítségünkre lehetnek munkánk során, egy-egy problémás eset kapcsán. Akár már most is elgondolkodhat a kedves olvasó, hogy miként hasznosítaná az olvasottakat, egy olyan adóalanynál, aki tévesen tárgyi adómentesen, vagy kisebb áfa-kulccsal számlázott sorozatosan természetes személy vevőinek.

