**Áfa visszaigénylés engedményezése**

felülről vagy alulról

# BH2001. 338

## I. A felszámoló díja mint jogszabályban meghatározott díj az általános forgalmi adót is magában foglalja [1993. évi LXXXI. tv.-nyel módosított 1991. évi IL. tv. 59. §, 60. §, 2/2000. PJE határozat].

## II. Az általános forgalmi adó visszaigénylésének lehetősége valamelyik hitelezőre engedményezhető. A visszaigénylés jogszerűsége azonban nem lehet a felszámolási eljárás tárgya. Arról az adóhatóság adóigazgatási eljárás keretében dönt [1993. évi LXXXI. tv.-nyel módosított 1991. évi IL. tv. 52. § (5) bek., 1959. évi IV. törvény 329. § (3) bek., 331. §, 1990. évi XCI. tv. 32. § (3) és (4) bek., 1992. évi LXXIV. tv. 4. § (1) bek., 5. § (1) bek., 32. § (1) bek. *a)* pont, 48. § (3), (4) és (5) bek.].

Az adós gazdálkodó szervezet felszámolása iránt 1995. július 3-án kezdeményezett, majd a Cégközlöny 1995. augusztus 10-i 32. számában közzétett eljárást az elsőfokú bíróság a 16. sorszámú végzésével befejezetté nyilvánította, az adóst megszüntette, elrendelte a cégjegyzékből történő törlését. Megállapította a felszámoló díját 34 184 Ft + 8546 Ft áfa összegben. Kötelezte a felszámolót, hogy a Megyei Illetékhivatalnak 20 000 Ft-ot, a Megyei Egészségbiztosítási Pénztárnak 250 167 Ft-ot utaljon át. Az utóbbira engedményezte az adós 154 764 Ft és járulékai, magánszemélyekkel szembeni követelését, valamint a felszámoló díja után felszámított 8546 Ft áfa-követelést. Megállapította, hogy a gazdálkodó szervezetnek egyéb vagyona nincs. Rendelkezett a gazdálkodó szervezet számlájának megszüntetéséről és az irattározásról.

A végzés indokolásában tényként állapította meg, hogy az adós gazdálkodó szervezetnek 69 507 033 Ft tartozása van. A felszámolási módosított zárómérleg szerint az adós gazdálkodó szervezet 318 897 Ft készpénzzel és 1 184 000 Ft követeléssel rendelkezik. A felszámoló díjaként a 683 675 Ft bevétel 5%-át határozta meg. Megállapította, hogy a felszámoló szolgáltatása adóköteles, a felszámoló ezért az 1992. évi LXIV. törvény 28. §-ának (1) bekezdése alapján a díjazás 25%-át a díjhoz hozzászámíthatja. A felszámolói díjhoz kapcsolódó áfa 8546 Ft, melynek visszaigénylésére a felszámoló nem tett javaslatot. A bíróság úgy határozott, hogy ez az áfa az Egészségbiztosítási Pénztár hitelező részére kerül engedményezésre, az adós gazdálkodó szervezetet megillető egyéb követeléssel együtt, figyelemmel az 1991. évi IL. törvény 52. §-ának (5) bekezdésére, valamint az 1959. évi IV. törvény (a továbbiakban: Ptk.) 331. §-ára.

A végzés ellen az APEH hitelező nyújtott be fellebbezést, melyben kérte a sérelmezett határozat megváltoztatását és a felszámolói díjhoz kapcsolódó áfa-követelés hitelezőkre történő engedményezésének „törlését”.

Indokolásául előadta: a felszámoló az áfa-köteles szolgáltatását, azaz magát a felszámolói tevékenységet teljesítette, azt befejezte, de az elvégzett szolgáltatásról szabályszerű számlát nem állított ki. A felszámoló a felszámolói díjhoz kapcsolódó áfát a felszámolási zárómérlegbe nem állította be, az elsőfokú bíróság ennek ellenére azt engedményezte az Egészségbiztosítási Pénztár hitelezőre. Az áfa engedményezéséről a bíróság nem rendelkezhetett, mert az kizárólag az adóhatóság törvényben biztosított hatáskörébe tartozik. Az adott esetben a felszámoló gyakorlatilag nem is tett említést a felszámolói díjhoz kapcsolódó áfáról, azt ugyanis sem a zárómérlegben, sem a vagyonfelosztási javaslatban, sem pedig a záróbevallásban nem szerepeltette. A megyei bíróság engedményező rendelkezése az áfa tekintetében jogszabálysértő és megalapozatlan, figyelemmel az adózás rendjéről szóló, módosított 1990. évi XCI. törvényben foglalt rendelkezésekre.

A felszámoló a fellebbezésre nem tett észrevételt.

A Legfelsőbb Bíróság az elsőfokú bíróság által megállapított tényállást az eljárás iratai alapján kiegészíti az alábbiakkal. A felszámolási zárómérleg és vagyonfelosztási javaslat 42 730 Ft összegű felszámolói díjat tartalmaz, mely a zárójelentés szerint a 683 675 Ft bevétel 5%-a, azaz 34 184 Ft + 8546 Ft áfa. A vagyonfelosztási javaslat nem tartalmazza a felszámolói díj általános forgalmi adójára vonatkozó engedményezést.

A fellebbezés az alábbiak miatt alapos.

Az adott eljárásban - ahogyan azt az első fokon eljárt bíróság is helyesen állapította meg - a csődeljárásról, a felszámolási eljárásról és a végelszámolásról szóló, lényegesen az 1993. évi LXXXI. törvénnyel módosított 1991. évi IL. törvény (a továbbiakban: Cstv.) rendelkezéseit kell alkalmazni. E törvény 59. és 60. §-ai tartalmaznak előírásokat a felszámolói díjra, illetve annak kiegyenlítésére vonatkozóan.

Az eltérő gyakorlat miatt a felszámolói díj áfa-tartalmával kapcsolatosan a Legfelsőbb Bíróság 2/2000. PJE határozatot hozott. Ennek lényege: amennyiben egy jogszabályban meghatározott díjnál nem történik kifejezett utalás arra, hogy általános forgalmi adót tartalmaz-e vagy sem, a díjat úgy kell tekinteni, mint ami már tartalmazza az adófizetési kötelezettség teljesítéséhez szükséges fedezetet. Az adott esetben ez azt jelenti, hogy a mód. Cstv. 59. §-a alapján megállapítható felszámolói díj az általános forgalmi adót magában foglalja. Erre figyelemmel tévedett a felszámoló akkor, amikor a tevékenységéért járó díjat 42 730 Ft-ban, azaz 34 184 Ft + 8546 Ft áfa összegben határozta meg. Az elsőfokú bíróság ugyan helyesen jelölte meg az eljárást befejező határozatában a felszámoló díját 34 184 Ft-ban, de ugyancsak tévedett, amikor annak áfa-tartalmát is feltüntette a határozatában.

A mód. Cstv. 60. §-ának (1) bekezdése szerint a bíróság a felszámolási zárómérleg és a vagyonfelosztási javaslat alapján végzéssel határoz a költségek viseléséről, a felszámoló díjazásáról, a hitelezők követelésének kielégítéséről és a bankszámlák megszüntetéséről, valamint kötelezi a felszámolót a még szükséges intézkedések megtételére. A bíróság tehát a felszámoló által előterjesztett záróiratok alapján dönt, azok elkészítését nem veheti át a felszámolótól.

A jelen ügyben a felszámolási zárójelentésben és a vagyonfelosztási javaslatban nem szerepel a felszámolói díj áfa-tartalmának engedményezésére vonatkozó javaslat. Amennyiben az elsőfokú bíróság a vagyonfelosztási javaslattól eltérően kívánt rendelkezni a követelések kielégítéséről, először fel kellett volna hívnia a felszámolót a zárómérleg és vagyonfelosztási javaslat módosítására.

Tévesen érvelt ugyanakkor a fellebbezésében a hitelező a tekintetben, hogy az engedményezést jogszabály zárja ki. A mód. Cstv. 52. §-ának (5) bekezdése értelmében ugyanis a zárómérlegben (vagy záró egyszerűsített mérlegben) szereplő be nem hajtott követelések tekintetében a hitelezői követelések erejéig engedményezésnek (Polgári Törvénykönyv 328-330. §-ai) van helye azzal, hogy az ilyen követelésekre a Polgári Törvénykönyv 331. §-a az irányadó.

Abban a tekintetben azonban - figyelemmel az alábbiakra - a fellebbezés helytálló, hogy az áfa visszatérítése tárgyában az adóhatóság jogosult dönteni. Az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény 4. §-ának (1) bekezdése és 5. §-ának (1) bekezdése értelmében az adó alanya az, aki saját nevében bevétel elérése érdekében üzletszerű gazdasági tevékenységet, ezen belül szolgáltatást végez. A törvény 32. §-a (1) bekezdésének *a)* pontja szerint pedig az adó alanyát megilleti az a jog, hogy az általa fizetendő adó összegéből a részére teljesített termékértékesítés és szolgáltatás nyújtása során egy másik adóalany által rá áthárított adóösszeget levonja, illetve a 48. § (3) bekezdése értelmében azt visszaigényelje.

Az áfa visszaigénylésének módját illetően az 1992. évi LXXIV. törvény 48. §-ának (3) bekezdése az adóhatósághoz intézendő külön kérelemre utal. E törvényhely értelmében, ha az elszámolandó adó előjele az (1) bekezdés szerinti számítás eredményeként negatív, az adóalany a 48. § (3) bekezdésének *b)* pontja szerint a (4) és (5) bekezdésben meghatározott esetekben az adóbevallás benyújtásával egyidejűleg kérheti az adóhatóságtól az elszámolandó adó visszatérítését. A törvény 48. §-a (4) bekezdésének *c)* pontja pedig úgy rendelkezik, hogy az adóhatóság az adó-visszaigénylési kérelmet akkor teljesíti, ha megszűnéshez kapcsolódó adóbevallást nyújtanak be.

Az adózás rendjéről szóló, módosított 1990. évi XCI. törvény (Art.) 32. §-ának (3) és (4) bekezdése - tekintettel a törvény 3. §-a (3) bekezdésének *b)* pontjában foglaltakra is - felhatalmazza az adóhatóságot arra, hogy a visszaigényelt adót az adós gazdálkodó szervezetet terhelő fennálló adótartozás mértékéig visszatartsa. Ezen rendelkezések, valamint az Art. 75. §-a értelmében tehát az áfa-visszaigénylés felől az adóhatóság jogosult az adóigazgatási eljárás keretében dönteni.

A hivatkozott jogszabályi előírásoknak megfelelően csak az áfa visszaigénylésének lehetősége engedményezhető az Egészségbiztosítási Pénztár hitelezőre, annak elbírálása viszont, hogy maga a visszaigénylés jogszerű-e, nem képezheti a felszámolási eljárás tárgyát. Ebben a kérdésben az adóigazgatási eljárás keretében - a Polgári törvénykönyv 329. §-ának (3) bekezdésében írtakra is figyelemmel - az adóhatóság határozhat.

A Legfelsőbb Bíróság ezért az elsőfokú bíróság fellebbezéssel támadott végzését a mód. Cstv. 6. §-ának (2) bekezdése értelmében megfelelően alkalmazandó Pp. 259. §-ára utalással, a Pp. 252. §-ának (3) bekezdése alapján hatályon kívül helyezte, s az elsőfokú bíróságot újabb eljárásra és újabb határozat hozatalára utasította.

Az elsőfokú bíróságnak az új eljárásban fel kell hívnia a felszámolót a zárómérleg és vagyonfelosztási javaslat fent kifejtettek szerinti átdolgozására. A megismételt eljárásban a felszámolónak a fent hivatkozott, valamint a számviteli előírások figyelembevételével kell átdolgoznia a zárómérleget és vagyonfelosztási javaslatot. Ezt követően lesz az elsőfokú bíróságnak lehetősége arra, hogy a mód. Cstv. 56. §-ának (1) bekezdésében írtak szerint eljárjon és újabb határozatot hozzon. (Legf. Bír. Fpk. VIII. 31.743/1998. sz.)