Bánatpénz áfa

Bánatpénz vagy vételár előleg fizetéséhez kapcsolódó általános forgalmi adó visszaigénylésének kérdéseiről döntött a Kúria a Kfv.V.35.390/2013. számú ügyben

Dátum:
2014. augusztus 4.

Az adóhatóság a felperesnél 2010. október, november, december hónapokra áfa adónemben végzett bevallások utólagos vizsgálatára irányuló pénzösszeg kiutalása előtti ellenőrzés eredményeként határozatával a felperes terhére adókülönbözetet állapított meg, amelyet jogosulatlan visszaigénylésnek minősített, az összeg kiutalását elutasította és a felperest adóbírság megfizetésére kötelezte.

A fellebbezés folytán eljárt alperes határozatával az elsőfokú határozatot megváltoztatta, az adóbírság összegét megnövelte, a határozat egyéb rendelkezéseinek hatályában való fenntartásával. Döntését a Polgári törvénykönyvről szóló 1959. évi IV. törvény /a továbbiakban: Ptk./ 320.§-a, az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény /a továbbiakban: Áfa tv./ 2.§ a) pontja 13.§ /1/-/2/ bekezdései, 55.§ /1/ bekezdése, 119.§ /1/ bekezdése, 120.§ a) pontja, 127.§ /1/ bekezdés a) pontja alapján hozta meg. Indokolása szerint az elsőfokú adóhatóság által feltárt tényállás alapján helytállóan megállapított tények a következők:

- a felek opciós szerződést kötöttek,
- a vevő gyakorolta vételi jogát,
- a felek elállási jog gyakorlását is lehetővé tették a vevő részére bánatpénz fejében,
- a vizsgált időszakban a bánatpénzből 150.000 € + áfa összeg megfizetésre került,
- a vevő az ingatlan-nyilvántartás szerint már tulajdonosa az opciós szerződés szerinti ingatlannak,
- a vételár teljes összege nem került kifizetésre,
- ha az adásvétel teljesedésbe megy és elállás nem történik, a bánatpénz a teljes vételárba beszámításra kerül,
- az elállási jog gyakorlására nyitva álló idő még nem telt el.

Az alperes megállapította, hogy a szolgáltatásnyújtásban álló kötelezettségének a bánatpénz jogosultja akkor tesz eleget, ha tűri a bánatpénzt megfizető ellátását, ellenkező esetben a gazdasági esemény nem valósul meg, az adólevonási jog nem érvényesíthető. A bánatpénz adójogi megítélése tehát függ az elállás gyakorlásától.
Nincs jogszabályi akadálya a bánatpénz elállás előtti megfizetésének, azonban ez nem elegendő feltétel az adólevonási jog gyakorlásához, mert meg kell valósulnia az adóköteles tényállásnak is. A jelen ügyletben azonban nem lehet eldönteni, hogy felperes bánatpénz jogcímén a szolgáltatás ellenértékének minősülő, vagy az adásvételi szerződés ellenértékébe

beszámító összeget fizetett-e, mivel annak jogi sorsa még nem vált véglegessé. Az adólevonási jog gyakorlásának feltétele a gazdasági esemény tényleges megvalósulása. Ha a jogszerű elállás megtörténik, akkor levonásba helyezheti adózó a bánatpénz áfa tartalmát, ha viszont a vételárba tudják be a már megfizetett összeget, akkor az adásvétel megtörténtekor kell azt levonásba helyezni. Az ügylet kapcsán tehát az adózó adólevonási joga a vizsgált időszakban még nem nyílt meg, miután a számla szerinti szolgáltatásnyújtás nem valósult meg. Ebből következően az elsőfokú hatóság helytállóan csökkentette a felszámított adó összegével a visszaigényelhető adó összegét.

A felperes keresetében a határozatok hatályon kívül helyezését kérte. Álláspontja szerint az elállás jogának bánatpénz fizetése ellenében történő biztosításával az eladó teljesítette a szerződés szerinti szolgáltatásra irányuló kötelezettségét, ezért az alperes megalapozatlanul hivatkozik arra, hogy az eladó részéről nem történt teljesítés. Mindezekből következően az általános forgalmi adó visszaigényléséhez szükséges, az Áfa tv. 13.§ /1/ bekezdés b) pontjában, illetve az 58.§ /1/ bekezdésében foglalt tartalmi feltételek megvalósultak a bánatpénz előzetes megfizetésével, vagyis az Áfa tv. szerinti teljesítés megtörtént, ezért jogszerűen igényelte vissza a vitatott ügylet kapcsán a rá áthárított áfa összegét.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a keresetnek helyt adott, az alperes határozatát az elsőfokú határozatra is kiterjedően akként változtatta meg, hogy 2010. október – december időszakban a felperes terhére megállapított adókülönbözetet és adóbírságot törölte.

Az alperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül helyezését és a kereset elutasítását kérte.

A felülvizsgálati kérelem az alábbiak szerint alapos.

A peres felek között nem volt vitatott a Kft. illetve a felperes által megkötött szerződés és módosításának tartalma, ahogyan az sem, hogy a bánatpénz polgári jogi szabályozását a Ptk-nak a szerződés megszűnésének egyes eseteit tartalmazó XXVI. fejezete tartalmazza. A Ptk. 320.§ /1/ bekezdése értelmében aki szerződésnél vagy jogszabálynál fogva elállásra jogosult, e jogát a másik félhez intézett nyilatkozattal gyakorolja. Az elállás a szerződést felbontja. A /2/ bekezdés alapján az elállás jogát a felek bánatpénz fizetése ellenében is kiköthetik.

Az elállás a másik félhez címzett olyan egyoldalú jognyilatkozat, amely a szerződést felbontja. Az elállás ugyanolyan jogi helyzetet teremt, mint a felbontó szerződés és a szerződés megkötése előtti helyzet visszaállításának van helye. A felek megállapodhatnak úgy is, hogy az elállásért cserébe ellenértéket kötnek ki. Az elállás jogának elismerése fejében kikötött - a másik fél kártalanítását szolgáló - ellenérték a bánatpénz.

A Kúria teles körűen egyet ért a BH2006. 204., BH2006. 345., számú eseti döntésekben, a Kfv.I.36.096/2001/5. számú ítéletben kifejtett legfelsőbb bírósági állásponttal, amely szerint az adóztatás alapja mindig valóságos gazdasági esemény, amely valamilyen többoldalú kötelmi jogviszony keretében valósul meg. A kötelmek jellemzően szerződés útján jönnek létre. A szerződés legfontosabb jogi hatása, hogy kötelezettséget keletkeztet a szerződés tárgyának teljesítésére, és jogosultságot annak követelésére [Ptk. 198.§ /1/ bekezdés]. A szerződés tárgya a szerződésben kikötött szolgáltatás, az a magatartás, amit a kötelezettnek a szerződés teljesítése érdekében tanúsítania, adnia, létrehoznia, tennie, tűrnie, tartózkodnia kell. A (perbeli ügyletre hatályos) Áfa tv. tárgyi hatálya alá tartozik az adóalany által belföldön teljesített szolgáltatásnyújtás [Áfa tv. 2.§ a) pontja], és a felperes az Áfa. tv. 5.§ /1/

bekezdése szerinti adóalany. A szolgáltatásnyújtás fogalmát az Áfa tv. negatív módon, taxációt nem adva határozza meg. Eszerint szolgáltatás nyújtása bármely olyan ügylet, amely e törvény értelmében nem termék értékesítése [Áfa tv. 13.§ /1/ bekezdése]. Az Áfa tv. 13.§ /2/ bekezdés b) pontja értelmében az /1/ bekezdésben említett ügylet magában foglalja a kötelezettségvállalást valamely tevékenység egészbeni vagy részbeni abbahagyására, vagy annak végzésétől való tartózkodásra, illetőleg valamely helyzet tűrésére. E rendelkezésekből következően az is szolgáltatás, amikor valaki ellenszolgáltatás fejében arra vállal kötelezettséget, hogy valamilyen helyzetet eltűr, valamilyen cselekvéstől, magatartástól tartózkodik. Ilyen esetekben az adóalany az ellenértéket nem valamely tevékenység végzéséért, hanem éppen az attól való tartózkodásért kapja.

A felperes ellenértéket nyújtott, a felek által módosított szerződés alapján pedig nem megállapítható, hogy minek az ellenértékét. A bánatpénz – a Kúria által osztott, a BH-kban közzétett ismertetett legfelsőbb bírósági álláspont szerint - szolgáltatás ellenértéke, ugyanakkor a módosított szerződés szerint amennyiben a vevő-felperes nem állt el az adásvételi szerződéstől, az opciós díj és a vevő által már megfizetett bánatpénz az adásvétel ellenértékébe, a teljes vételárba kerül beszámításra.

Figyelemmel arra, hogy az ellenőrzés megkezdésétől a vizsgálat alá vont adó és költségvetési támogatás - a vizsgált időszak tekintetében - önellenőrzéssel nem helyesbíthető /Art. 49.§ /2/ bekezdés/, ezáltal a bírósági eljárás nyújt lehetőséget a tényálláshoz kapcsolódó jogszerű jogkövetkezmények megállapítására, a perbeli jogkérdés teljes körű és aggálytalan megoldásához a Kúria álláspontja szerint elengedhetetlen a módosított szerződés mikénti teljesülésének, illetve az elállásnak a vizsgálata és értékelése. Az elsőfokú bíróság eltérő álláspontja téves.

Mindezek folytán a Kúria a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény /Pp./ 275.§-ának /4/ bekezdése alapján a jogerős ítéletet hatályon kívül helyezte és az elsőfokú bíróságot új eljárásra és új határozat hozatalára utasította.

Az elsőfokú bíróságnak az új eljárás során nyilatkoztatni kell a felperest arról, hogy elállt-e a szerződéstől, ha igen mikor (a kúriai tárgyaláson a felperesi jogi képviselő azt adta elő, hogy tudomása szerint felperes az elállás jogát nem gyakorolta, a vételárat megfizette), a szerződéses partnerével mikor és milyen módon számolt el, hogyan állapodtak meg a perbeli ellenértékről, annak a számviteli törvény illetve az Áfa tv. szerint mi a jogkövetkezménye, fel kell hívni a felperest a kapcsolódó okiratainak benyújtására. Nyilatkoztatni kell ugyanakkor az alperest is, hogy további időszakra folytatott-e az adóhatóság a felperesnél ellenőrzést, az kiterjedt-e a perbeli módosított szerződéshez tartozó adózói magatartás értékelésére, és milyen eredménnyel. Teljes körű és alapos döntés e kérdések tisztázása után hozható.

Budapest. 2014. augusztus 4.

A Kúria Sajtótitkársága