

A gépjárművek környezetvédelmi felülvizsgálatának áfa-rendszerbeli megítélése

2009.06.11.

[az áfatörvény 7. §-ához és 71. § (1) bekezdés c) pontjához]

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (továbbiakban: áfatörvény) 7. § (1) bekezdése alapján nem gazdasági tevékenység és nem eredményez adóalanyiságot a Magyar Köztársaság Alkotmánya által, illetőleg az annak felhatalmazása alapján megalkotott jogszabály alapján közhatalom gyakorlására jogosított személy, szervezet által ellátott, és a létesítő okiratában is megjelölt közhatalmi tevékenysége. Ugyanezen szakasz (2) bekezdése szerint közhatalmi tevékenység különösen a jogszabály-alkotási, az igazságszolgáltatási, az ügyészi, a védelmi, a rendvédelmi, a külügyi és igazságügyi igazgatási, a közigazgatási jogalkalmazói, a hatósági ellenőrzési és pénzügyi ellenőrzési, a törvényességi felügyeleti és ellenőrzési, az államháztartási, európai uniós és egyéb nemzetközi támogatás elosztásáról való döntési tevékenység, feltéve, hogy az annak gyakorlása során okozott kárért való felelősségre a Polgári Törvénykönyvről szóló 1959. évi IV. törvénynek az államigazgatási jogkörben okozott kárért való felelősségre vonatkozó rendelkezései [349. §] alkalmazandók, vagy károkozás esetében lennének alkalmazandók.

A gépkocsik környezetvédelmi felülvizsgálatáról és ellenőrzéséről szóló 7/2002. (VI. 29.) GKM-BM-KvVM együttes rendelet (továbbiakban: Rendelet) 7. § (1) bekezdése alapján a környezetvédelmi felülvizsgálatot a kijelölést kérelmező telephelye szerint illetékes területi közlekedési felügyelet által a felülvizsgálat végzésére feljogosított gépjárműfenntartó gazdálkodó szervezet (továbbiakban: felülvizsgáló szervezet) végezheti, amennyiben megfelel a Rendelet ezen szakaszában részletezett követelményeknek, és rendelkezik a környezetvédelmi felülvizsgálat végzésére feljogosított tanúsítványadóval, és a tanúsítványadó 2005. július 1-je után a területi közlekedési felügyelet felszólítása alapján részt vesz a Közlekedési Főfelügyelet által felhatalmazott szervezet által végzett, a vizsgálandó gépkocsi kategória mindenkorai technikai színvonalának megfelelő képzésen és sikeres vizsgát tesz, illetve a továbbképzést a későbbiekben háromévenként megismétli.

A Rendelet 9. § (7) bekezdése úgy rendelkezik, hogy a felülvizsgáló szervezet, valamint a feljogosított tanúsítványadó a felülvizsgálat technológiai műveleteit gépjárműjavító ipari szolgáltatásként végzi. Az igazolólap kiadásával, illetve annak megtagadásával összefüggő hatósági eljárásban a területi közlekedési felügyelet megbízottjaként jár el. A tanúsítványadó 2005. október 31-ig az államigazgatási eljárás általános szabályairól szóló 1957. évi IV. törvény, 2005. november 1-jétől a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény rendelkezései szerint jár el azzal, hogy a felülvizsgáló szervezet felettes szerve a területi közlekedési felügyelet.

Mindezekhez kapcsolódóan figyelemmel kell lenni továbbá a közúti járművek forgalomba helyezésével és forgalomban tartásával, környezetvédelmi felülvizsgálatával és ellenőrzésével, továbbá a gépjárműfenntartó tevékenységgel kapcsolatos egyes közlekedési hatósági eljárások díjáról szóló 91/2004. (VI. 29.) GKM rendelet (továbbiakban: Díjrendelet) 2. § (2) és (3) bekezdéseire is, amelyek szerint a környezetvédelmi felülvizsgálat díját (azaz a mérésekért járó ellenértéket) a felülvizsgáló szervezet számlájára kell megfizetni. E díj mértéke – mint a felülvizsgáló szervezet szolgáltatásának ellenértéke – minden esetben a Díjrendelet 1. számú melléklet II. fejezet 2. pontjában meghatározott összeghez igazodik, függetlenül attól, hogy a felülvizsgáló szervezet egyébként milyen adózási módot választott.

Ugyanakkor az engedély kiadásáért fizetendő díjat – ha a jogszabály előírásából más nem következik – az engedélyt kibocsátó közlekedési hatóság költségvetési előirányzat-felhasználási keretszámlája javára kell befizetni.

A Rendelet és a Díjrendelet idézett szabályaiból az következik, hogy a felülvizsgálat elvégzésére jogosult vállalkozás, a Rendelet szóhasználatában: a felülvizsgáló szervezet saját nevében gépjárműjavító ipari szolgáltatásként végzi el a méréseket. Ettől elkülönül a lefolytatott mérések alapján történő engedélyezés folyamata, amelyet – figyelemmel a Rendelet 9. § (7) bekezdésének utolsó mondatára – a felülvizsgálatot elvégző vállalkozás a hatóság megbízottjaként lát el, amelynek hatósági díja, figyelemmel a Díjrendelet 2. § (3) bekezdésére közvetlenül a közlekedési hatóságot illeti meg. Ez utóbbi – figyelemmel a Rendelet 9. § (7) bekezdésére, amely a Ket. szabályait rendeli alkalmazni az engedélyezés során történő eljárásra – közhatalmi körbe tartozó tevékenység ellenértéke (feltéve, hogy arra a Ptk. 349. §-a vonatkozik), így áfa körbe nem tartozik.

A fentiekből az következik, hogy az ügyletnek az áfatörvény szerinti megítélése alapján a környezetvédelmi felülvizsgálatot elvégző vállalkozás a felülvizsgálat technikai részét – azaz a tulajdonképpeni méréseket – figyelemmel a Rendelet 9. § (7) bekezdésének első mondatára, áfatörvény hatálya alá tartozó, 20 százalékos adókulcs alá eső szolgáltatásként veszi figyelembe, azonban a mérések alapján megadott engedély díját már nem saját nevében, hanem főszabályként a Közlekedési Hatósággal kötött megállapodás alapján a hatóság nevében, mint közhatalmi körbe tartozó – áfa körön kívüli tétel – bizonylatolja a gépjármű üzemben tartója felé.

Mivel a fentiek alapján elmondható, hogy a vállalkozás nem saját nevében végez közhatalmi körbe tartozó, az áfatörvény hatálya alá nem tartozó tevékenységet (hanem a hatóság megbízása alapján, a hatóság nevében), ezért ezen a címen adólevonási korlát a vállalkozásnál nem merül föl.

Tekintettel ugyanakkor arra, hogy egy ügylet áfa-rendszerbeli megítélését nem befolyásolja az ellenérték rendezésének módja (pl. átutalással vagy készpénzzel történő fizetés), ezért a környezetvédelmi felülvizsgálatról akkor is a fentiek szerint kell a számlát kiállítani (azaz vállalkozásnak a tulajdonképpeni mérések ellenértékét saját nevében és áfával terhelten, míg a díjtétel további részét a hatóság nevében és áfa-körön kívüli tételként kell bizonylatolnia), ha a megrendelő nem készpénzzel, hanem átutalással fizet. Ez azt jelenti, hogy a környezetvédelmi felülvizsgálat díjtételének közvetlenül a hatóságot megillető hányadát a vállalkozás akkor sem számlázhatja saját nevében, ha az környezetvédelmi felülvizsgálatot kérő ügyfél átutalással rendezi a teljes díjtételt a vállalkozás felé.

A bizonylatolás során ugyanakkor lehetőség van arra, hogy a beszedett teljes összeget nem a hatóság nevében, hanem a vállalkozás a saját neve alatt kibocsátott bizonylaton szerepeltesse úgy, hogy a hatóságot megillető díjrészletet az áfatörvény 71. § (1) bekezdés c) pontja szerinti, más nevében és javára beszedett pénzüsszégként (áfa nélkül) számlázza a megrendelő felé. Ez azt jelenti, hogy a vállalkozásnak a tulajdonképpeni mérésekért fizetendő díjrészletet mint 20 százalékos adómérték alá tartozó szolgáltatás ellenértékét, a további díjrészletet pedig áfa nélkül, elszámolási kötelezettség alapján a hatóság javára beszedett összegként kell feltüntetnie az ügyfelei felé saját nevében kibocsátott számlán.

Olyan eset is előfordulhat, amikor a környezetvédelmi felülvizsgálatot közvetlenül más olyan vállalkozás látja el, amely a hatósággal megállapodást kötött, és az az adóalany, akitől a gépjármű tulajdonosa/üzembentartója a környezetvédelmi felülvizsgálat lebonyolítását megrendeli, pusztán

egyéb közreműködő. Ilyen eset lehet, ha az adóalanynál valamilyen a felülvizsgálathoz szükséges infrastruktúra (pl. internet) átmenetileg nem működik, és ezért ő átmenetileg egy másik erre feljogosított vállalkozással végezteti el a környezetvédelmi felülvizsgálatot. Ebben az esetben annál a vállalkozásánál, amelyik csak „közvetíti” a környezetvédelmi felülvizsgálatot, a felülvizsgálat teljes díjtétele az áfatörvény 71. § (1) bekezdés c) pontja szerinti elszámolási kötelezettséggel beszédett olyan pénzösszeg, amelyet a vállalkozásnak a környezetvédelmi felülvizsgálatot ténylegesen elvégző másik vállalkozás felé kell megfizetnie, ami azt jelenti, hogy ilyen esetben a vállalkozás által a gépjármű tulajdonosától/üzembentartójától beszédett teljes összeg általános forgalmi adót nem tartalmazhat, feltéve, hogy a gépjármű tulajdonosának/üzembentartójának az adott esetben csak a Díjrendeletben meghatározott összeget kell megfizetnie.

Természetesen abban az esetben, ha a másik vállalkozás által bonyolított felülvizsgálaton túl a vállalkozás a gépjárművön saját nevében pl. javítási szolgáltatást végez, vagy pedig, ha a gépjármű tulajdonosától/üzembentartójától annak okán, hogy a vállalkozás a vizsgálat más vállalkozásnál történő lebonyolítását vállalta, közreműködési díjat szed, akkor e tekintetben áfa hatálya alá tartozó ügyletet teljesít a gépjármű tulajdonosa/üzembentartója felé, így az ezen szolgáltatások ellenértékét 20 százalékos áfával terhelten kell számláznia a megrendelő felé.

(Pénzügyminisztérium Forgalmi adók, Vám és Jövedéki Főosztály 3110/2009. – APEH
Ügyfélkapcsolati és Tájékoztatási Főosztály 4007014404)

Forrás: www.apeh.hu