

Az önkormányzatokat érintő gyakori áfa kérdések

Az adóalanyiság, és így a gazdasági tevékenység tekintetében különös szerepe van a közhatalmi tevékenységnek. Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: Áfa tv.) a közhatalmi tevékenységet nem minősíti gazdasági tevékenységnek, így az nem alapoz meg adóalanyiságot [Áfa tv. 7.§]. Közhatalom gyakorlására jogosult szervek többek közt a helyi önkormányzatok is, amelyek közhatalmi tevékenységük tekintetében nem minősülnek adóalanynak, egyéb tevékenységük okán azonban az általános szabályok szerinti gazdasági tevékenységet folytató áfa alanyként kezelendők.

Az önkormányzat áfa alanyiségének vizsgálata során az Áfa tv. rendelkezésein túl, figyelemmel kell lenni az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény (a továbbiakban: Áht.), valamint a helyi önkormányzatokról szóló 1990. évi LXV. törvény (a továbbiakban: Ötv.) előírásaira is, hiszen bizonyos gazdasági tevékenységek önkormányzat általi gyakorlását ezen törvények további feltételekhez kötik. Sok esetben a fenti törvények együttes olvasata szükséges azon ügyletek adójogi megítéléséhez, melyekben önkormányzat is érintett.

Számos kérdés merül fel tevékenységük gyakorlása során, melyek közül a leggyakrabban előfordulókat jelen cikkben ismertetem.

A tájékoztató munka során gyakran merül fel kérdésként, hogy a térítésmentes eszköz, vagy adott esetben akár ingatlan átadása adózási pontot keletkeztet-e az áfa rendszerében. Tekintsük át, melyek azok a jogszabályhelyek, amelyeket meg kell vizsgálnunk ahhoz, hogy a felmerült kérdést meg tudjuk válaszolni.

Az Áfa tv. 11. § (1) bekezdése szerint ellenérték fejében teljesített termékértékesítés [2. § a) pontja] az is, ha az adóalany a terméket vállalkozásából véglegesen kivonva, azt saját vagy alkalmazottai magánszükségletének kielégítésére vagy általában, vállalkozá-

sától idegen célok elérésére ingyenesen felhasználja, illetőleg azt más tulajdonába ingyenesen átengedi, feltéve, hogy a termék vagy annak alkotórészeinek szerzéséhez kapcsolódóan az adóalanyt egészben vagy részben adólevonási jog illette meg. A 11. és 12. §-ban említett esetekben az adó alapja a termék vagy az ahhoz hasonló termék teljesítéskor megállapított beszerzési ára, ilyen ár hiányában pedig a teljesítéskor megállapított előállítási értéke [Áfa tv. 68. §].

Az ingyenes termék átadása esetén tehát az átadó félnek adófizetési kötelezettsége keletkezik, amennyiben a beszerzéshez kapcsolódott adólevonási joga. Fontos megemlíteni, hogy ha a termékbeszerzésnél ismert, hogy a későbbiekben ingyenes termékátadáshoz kapcsolódik, akkor főszabályként adólevonási jog nem gyakorolható. Az adó alapja ingyenes ügyleteknél a birtokba vehető dolog átadásának időpontjában érvényes forgalmi értéke. Önkormányzatok esetében azonban különös figyelemmel kell lenni arra, hogy előfordulhatnak olyan esetek, amikor az önkormányzat tulajdonába állami tulajdonból kerülnek például épületek, ez esetben nyilvánvalóan a beszerzéshez nem kapcsolódhatott adólevonási jog, következésképpen az ingyenes átadás tekintetében nem keletkezik adófizetési kötelezettség. Az alábbi példa jól illusztrálja a leírtakat.

Példa:

Egy önkormányzat, korábban oktatási és szociális feladatokra használt épületek és azok felszereléseinek, berendezéseinek tulajdonjogát térítésmentesen kívánja megszerezni egy másik önkormányzattól. Kérdésként merült fel, hogy az ingyenesen átadásra kerülő épületek és eszközök esetén keletkezik-e áfa fizetési kötelezettség az átadó félnél, és ha igen, annak mi lesz az adó alapja.

Az Áfa tv. a terméknek a vállalkozói tevékenység köréből való kivonását, illetve a más tulajdonába történő ingyenes átadását is ellenérték fejében történő termékértékesítésként minősíti. Az adófizetési kötelezettség azonban csak akkor áll fenn, ha az említett módon kivont, illetve átadott termék beszerzéséhez kapcsolódóan az adóalany részben vagy egészben adólevonási jog illette meg.

Amennyiben az ingatlan vagy valamely termék beszerzésének célja eleve már annak térítésmentes átadása, akkor a beszerzés, illetve az előállítás során felmerülő előzetesen felszámított áfa - tekintettel arra, hogy az nem adóköteles gazdasági tevékenység érdekében merül fel - az Áfa tv. 120. §-a alapján nem helyezhető levonásba. Levonási jog hiányában viszont az ingyenes termékátadás-, kivonás kapcsán nem teljesülnek az adóztatást megalapozó kritériumok (részbeni vagy egészbeni levonási jog), következésképpen az adóalany ezen „átadásai” áfa-szempontból nem minősülnek adóztatandó tényállásnak.

Megemlíteném, hogy abban az esetben, ha az épületek állami tulajdonból jogszabály alapján kerültek az átadó önkormányzat tulajdonába, tehát nem kapcsolódott a beszerzésükhöz áfa levonási jog, akkor ebben az esetben nem keletkezik áfa-fizetési kötelezettség sem.

Amennyiben a szóban forgó épületek és berendezések beszerzése kapcsán az önkormányzatot egészben vagy részben adólevonási jog illette meg, akkor a fent hivatkozott rendelkezésből következik, hogy a térítésmentes eszközátadás termékértékesítésnek minősül, így adófizetési kötelezettséget eredményez. Az Áfa tv. 68. §-a szerint, a 11. §-ban említett esetekben az adó alapja a termék vagy az ahhoz hasonló termék teljesítéskor megállapított beszerzési ára, ilyen ár hiányában pedig a teljesítéskor megállapított előállítási értéke. A beszerzési ár az az ár, amennyireért hasonló termék ilyen állapotban, a teljesítés időpontjában a piacon beszerezhető lenne.

Kiemelném, hogy az adókötelezettség megítélése során figyelemmel kell lenni arra is, hogy amennyiben az oktatási, szociális feladatot egy, az önkormányzattól eltérő jogi személy (így például az önkormányzat intézménye) látja el, abban az esetben vizsgálendő, hogy a kérdéses vagyont kikerülte az önkormányzat tulajdonából a feladat ellátásához kapcsolódóan. Ugyanis az önkormányzat csak azt követően tudja ezt a vagyont térítésmentesen átadni, hogy azt „visszaszerezte”. Amennyiben az önkormányzat tulajdonába ingyenesen kerül vissza a vagyont, akkor annak az önkormányzat által történő ingyenes tulajdonbába adása (a levonási jog érvényesíthetőségének a hiányában) nem valósít meg olyan tényállást, ami a 11. § alapján adóztatható.

Ellenértékes termékértékesítésként kell kezelni az olyan ügyleteket is, amikor az adóalany a saját teljesítményével állít elő új tárgyi eszközt. Ezeknél az ügyleteknél a

következő szabályokat kell alkalmazni az adófizetési kötelezettség meghatározáshoz:

Az Áfa tv. 11. § (2) bekezdés a) alpontja szerint ellenérték fejében teljesített termékértékesítés az adóalany vállalkozásán belül végzett saját beruházása, ha ennek eredményeként tárgyi eszközt állít elő. Tárgyi eszköznek az Áfa tv. 259. § 21. pontja szerint az ingatlan, valamint olyan ingó termék minősül, amely vállalkozáson belüli rendeltetésszerű használatot felételezve, legalább 1 évet meghaladó időtartamban szolgálja a gazdasági tevékenység folytatását.

Saját vállalkozásban megvalósított beruházásnak minősül az Áfa tv. szerint a tárgyi eszköz létesítése saját előállítás útján. A saját előállítás azt jelenti, hogy a beruházó maga is közreműködik, tehát az új eszköz létesítésével kapcsolatosan saját teljesítményértéket - a vonatkozó számviteli előírások szerint - számol el. Amennyiben megállapítható egy beruházásról, hogy az valóban „saját rezsiz” beruházásnak tekinthető, az azt jelenti, hogy az üzembe helyezés időpontjában áfa-fizetési kötelezettsége keletkezik, ahol az adó alapja - az Áfa tv. 68. §-ának rendelkezése értelmében - az előállítási költség.

Az Áfa tv. 134. §-a alapján a „saját rezsiz” beruházás keretében előállított tárgyi eszköz megvalósítása érdekében felhasznált termékeket, igénybevett szolgáltatásokat terhelő előzetesen felszámított adó, ha az előállított eszköz vonatkozásában részben, vagy egészben nem illetné meg az adólevonás joga az adóalanyt, akkor a beruházás közben keletkezett előzetesen felszámított adó tekintetében az adólevonás jogával ez az adóalany csak az eszköz üzembe helyezése időpontjában élhet. Abban az esetben, ha az adóalany az adólevonás jogával teljes egészében élhet, akkor a beruházás folyamatában keletkező, előzetesen felszámított, levonható adót már a beruházás megvalósítása közben folyamatosan levonásba helyezheti.

Kisebb városok, települések, önkormányzatai között még találhatunk olyanokat, amelyek alanyi adómentes adójogi státusszal rendelkeznek. Természetesen az ilyen önkormányzatoknál is előfordulhatnak olyan beruházások, amelyek „saját rezsiz” beruházásnak tekinthetőek. Kérdésként vetődik fel, hogy ebben az esetben is keletkezik-e az aktiválásra tekintettel fizetendő és levonható adó? Nézzük az alábbi példán bemutatva, hogy az alanyi adómentes státuszú adóalanyoknak milyen jogszabályhelyeket kell szem előtt tartania.

Példa: Alanyi adómentes kistérségi önkormányzat szennyvízberuházást kíván megvalósítani. Az önkormányzatnak keletkezik-e az alanyi adómentes időszakában adófizetési kötelezettsége?

Az Áfa tv. 193. § (1) bekezdése b) pontja szerint az adóalany az alanyi adómentesség időszakában nem járhat el alanyi adómentes minőségében a 11. § szerinti termékértékesítése esetében. Az Áfa tv. 11. § (2) bekezdés a) pontja alapján, szintén ellenérték fejében teljesített termékértékesítés az adóalany vállalkozásán belül végzett saját beruházása, ha ennek eredményeként tárgyi eszközt állít elő.

Ha a szennyvízberuházás a fentiek szerint saját beruházásnak minősül, és létrehozását az önkormányzat végzi, az azt jelenti, hogy az aktiválására tekintettel, az üzembe helyezés időpontjában áfa-fizetési kötelezettsége keletkezik az önkormányzatnak és a 68. § szerint az adó alapja az előállítási költség lesz.

Ugyanakkor az alanyi adómentesség választására jogosító felső értékhatárba nem számít bele a saját beruházás aktiválásakor megállapított beszerzési ár. Az Áfa tv. 195. § (2) bekezdés a) pontja szerint saját beruházás vonatkozásában az önkormányzat jogosult az alanyi adómentesség időszakában keletkezett előzetesen felszámított adó levonására. Az Áfa tv. 134. §-a előírja, hogy adóalany saját adófizetési kötelezettségéből levonhatja azt az előzetesen felszámított adót, amely az adóköteles termékértékesítéséhez és szolgáltatásnyújtásához általa beszerzett termékhez, igénybevett szolgáltatáshoz kapcsolódik.

Ez azt jelenti, hogy a beruházás folyamán felmerült előzetesen felszámított adó levonható a fizetendő adóból, amennyiben az önkormányzat rendelkezik a nevére szóló, az ügylet teljesítését igazoló számlával [Áfa tv. 127. § (1) bekezdés a) pont]. Adólevonási jogát az önkormányzat leghamarabb a fizetendő adó megállapításakor, azaz az aktiváláskor gyakorolhatja.

Sok fejtörést okoznak még a mai napig is a jogalkalmazóknak az önkormányzatok víziközmű beruházásai. Talán a leggyakrabban előforduló esetkör arra irányul, amikor a víziközmű beruházás megvalósítása 2008 előtt történt. A régi általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény (a továbbiak-

ban: régi Áfa tv.) rendelkezései alapján adólevonási joggal nem élhetett az önkormányzat. Amennyiben a beruházás aktiválása után az önkormányzat üzemeltetési szerződéssel átadta azt 2008 után egy vízmű társaságnak, aki ezért ellenértéket, fizet kérdést vet fel, hogy az adóköteles hasznosításra tekintettel, utólagosan megnyílik-e a beruházás kapcsán az önkormányzat adólevonási joga?

Az Áfa tv. 269. § (5) bekezdése szerint az a személy, szervezet, akinél (amelynél) külön törvény rendelkezései alapján köthető koncessziós szerződés keretében átengedhető vagyont, vagyoni értékű jogot, tevékenység gyakorlásának lehetőségét olyan beruházás hozza létre, amelyhez kapcsolódó – 2004. január 1. és 2007. december 31. közötti időszakban teljesített – beszerzésekre jutó előzetesen felszámított adó tekintetében a régi Áfa tv. előírásai alapján adólevonási jog nem állt fenn, az így le nem vont előzetesen felszámított adó tekintetében utólag – e törvénynek az adó levonására vonatkozó előírásainak figyelembevételével – adólevonási joggal élhet, feltéve, hogy a beruházással létrejövő vagyon, vagyoni értékű jog, tevékenység gyakorlásának átengedése, hasznosítása e törvény rendelkezései szerint adófizetési kötelezettséget keletkeztet. Az adólevonási jog akkor keletkezik, amikor a beruházással létrejövő vagyon, vagyoni értékű jog, tevékenység gyakorlásának átengedése után a fizetendő adót – e törvény rendelkezései szerint – meg kell állapítani. Az adólevonási jog kizárólag úgy gyakorolható, hogy az utólag levonható előzetesen felszámított adóként figyelembe vehető összeg adott adómegállapítási időszakban nem haladhatja meg az ugyanezen adómegállapítási időszakban – a beruházással létrejövő vagyon, vagyoni értékű jog, tevékenység gyakorlásának átengedése után – megállapított fizetendő adó összegét.

A víziközmű ellenérték fejében történő – az Áfa tv. 259. § 4. pontjában foglalt bérbeadási fogalomnak megfelelő – bérbe-, használatba adása, üzemeltetésre átadása, az Áfa tv. 86. § (2) bekezdés c) pontja szerint az ingatlannal tartósan összekötött gép, egyéb berendezés bérbeadásának minősül, erre tekintettel pedig adóköteles. Az önkormányzat az adóköteles hasznosításra tekintettel utólag levonásba helyezheti a beruházással kapcsolatos beszerzésekre jutó előzetesen felszámított adót. A levonási jog gyakorlása azonban az Áfa tv. 269. § (5) bekezdése szerint gyakorolható. Amennyiben az önkormányzat levonási jogának

fennállása ellenére elmulasztotta azt érvényesíteni, visszamenőlegesen csak önellenőrzéssel teheti meg, figyelemmel az Áfa tv. 269. § (5) bekezdés utolsó mondatában szereplő levonási korlátra.

Jellemzően problémát okoz az önkormányzatok és azok intézményei által biztosított étkeztetés adójogi minősítése. Vizsgáljuk meg az alábbi példán keresztül, hogy melyek azok a rendelkezések, amit szem előtt kell tartani az ilyen ügyletek esetében.

Az önkormányzat áfa-fizetési kötelezettségét az általános szabályok szerint állapítja meg. Saját konyhát üzemeltet, ezáltal biztosítja a bölcsődés, óvodás és iskoláskorú gyermekek, valamint az idősek és szociálisan rászorulóknak az étkeztetését. Az intézmény a gyermekek védelméről és a gyámügyi igazgatásról szóló 1997. évi XXXI. törvény (a továbbiakban: Gyt.), továbbá a szociális igazgatásról és szociális ellátásokról szóló 1993. évi III. törvény (a továbbiakban: Szt.) rendelkezései alapján ingyenes étkezést is biztosít. Tekintsük át, hogyan történik az áfa elszámolása a példa alapján.

Áfa tv. módosító 2008. évi VII. törvény 33. § (2) bekezdésének szabálya a jogszabály alapján kötelezően ingyenesen nyújtandó étkeztetések vonatkozásában az érintett közszolgáltatóknak 2008. december 31-ig tartó hatályalú ügy biztosított adófizetési kötelezettség keletkezése nélkül adólevonási jogot, hogy az ilyen esetekre kizárta az Áfa tv. 14. § (2) bekezdésének alkalmazását. Az Áfa tv. 14. § (2) bekezdésének értelmében ugyanis főszabályként ellenérték fejében teljesített szolgáltatásnyújtásnak minősül (azaz adókötelezettséget keletkeztet), ha az adóalany saját vagy alkalmazottai magánszükségletének kielégítésére vagy általában, vállalkozásától idegen célok elérésére másnak ingyenesen nyújt szolgáltatást, feltéve, hogy a szolgáltatás igénybevételéhez kapcsolódóan az adóalanyt egészben vagy részben adólevonási jog illette meg. Ennek értelmében szolgáltatásnyújtásnak minősül – így áfa-kötelezettséggel jár –, ha az adóalany a szolgáltatást ellenérték nélkül nyújtja, feltéve, hogy a szolgáltatásnyújtáshoz korábban áfa-levonási joga kapcsolódott.

Az Áfa tv-t módosító 2008. évi VII. törvény 33. § (2) bekezdésének előírása szerint az olyan közszolgáltató adóalany, aki (amely) az Áfa tv. 85. § (1) bekezdés f), h) és i) pontjaiban említett a szociális, óvodai, bölcsődei, diákotthoni, kollégiumi és iskolai étkeztetést nem külön megte-

rítendő ellenérték fejében, hanem jogszabályi kötelezés alapján ingyenesen nyújtja, 2008. december 31-ig jogosult volt arra, hogy az ingyenes étkeztetéshez kapcsolódóan adólevonási jogot gyakorolhasson azzal együtt, hogy az ingyenes étkeztetésre tekintettel az Áfa tv. 14. § (2) bekezdésének adókötelezettséget teremtő szabályát alkalmaznia nem kellett. Ez az érintett adóalanyoknak 2008. december 31-ig azt jelentette, hogy amennyiben jogszabályi rendelkezés írta elő számukra az ingyenes étkeztetést, akkor az adólevonási joguk nem csorbult, ugyanakkor adót sem kellett fizetniük.

2009. január 1-jétől kezdődően – figyelemmel az Áfa tv. 120. §-ának felvezető szövegére, amely szerint az adólevonási jog pusztán olyan mértékben illeti meg az adóalanyt, amilyen mértékben az a tevékenysége, amelyhez az adott beszerzés kapcsolódik, adóköteles – az érintett közszolgáltató adóalanyok az ingyenes étkeztetésre tekintettel adólevonási jogot gyakorolni nem tudnak, azonban ezzel együtt adót sem kell fizetniük az Áfa tv. 14. § (2) bekezdése alapján.

Abban az esetben, ha a szóban forgó adóalanyok tételes elkülönítéssel nem tudják meghatározni azon beszerzéseket, amelyekre tekintettel adólevonási korlát van (azaz nem tudják tételesen elkülöníteni azokat a beszerzéseket, amelyeket az ingyenes étkeztetéshez eszközöltek), akkor a levonható és le nem vonható adó összegét az Áfa tv. 123. § (3) bekezdése alapján a saját maguk által képzett reális megosztási szabályokkal (pl. adagszám szerint) állapítják meg. Amennyiben az étkeztetést nyújtó közszolgáltató ilyen reális megosztási arányt képezni valamely oknál fogva nem tud, vagy csak az adólevonási jog megnyílását és gyakorlását követően állapítható meg, hogy az adott beszerzés tekintetében – jogszabályi kötelezésen alapuló – ingyenes étkeztetés is felmerül (pl. utóbb derül ki valamely személyről, hogy ingyenes étkeztetésre jogosult), akkor a levont áfát nem önellenőrzéssel kell visszafizetnie, hanem az Áfa tv. 14. § (2) bekezdésének szabályát kell alkalmaznia, amely alapján adófizetési kötelezettsége keletkezik az ilyen 100 %-os kedvezményes (térítésmentes) étkeztetési szolgáltatások után, függetlenül attól, hogy a napközbeni ellátás keretében biztosított ingyenes étkeztetésre a Gyt., vagy az Szt. törvény kötelező rendelkezése alapján kerül sor.

Ez esetekben az adó alapját az Áfa tv. 69. §-a alapján kell meghatározni, amely szerint abban az esetben, ha az ingy-

nesen nyújtott szolgáltatás után az adóalanyok adófizetési kötelezettsége keletkezik az Áfa tv. 14. §-ára tekintettel, a fizetendő adó meghatározásánál az adó alapja az a pénzben kifejezett összeg, amely a szolgáltatás nyújtójánál a teljesítés érdekében felmerül. Az ingyenesen nyújtott étkeztetés során az intézménynél felmerült kiadás, azaz az adóalap megállapítása, és így az ingyenes étkeztetés adóztatása azonos elvi alapokon történik, azaz az ingyenesen étkezők után nem keletkezik több fizetendő adó, mint amennyi a teljes összegű térítési díjat fizető étkezők után felmerül.

A szociális ellátás keretében történő étkeztetés esetén az Szt. 115. § (1) bekezdése szerint a személyes gondoskodás körébe tartozó szociális ellátásként nyújtott étkeztetésért fizetendő térítési díj (intézményi térítési díj) alapja a szolgáltatási önköltség és a normatív állami hozzájárulás különbözete. Így az adóköteles körbe tartozó, ingyenes étkeztetés adóalapja is az intézményi térítési díj alapját képező kiadás, azaz a szolgáltatónál az ingyenes étkeztetéssel kapcsolatban felmerült szolgáltatási önköltség és az étkeztetéshez kapcsolódó normatív állami hozzájárulás különbözete.

Hasonló a helyzet megítélése, amikor a gyermekétkeztetés adóalapjának meghatározása történik. Mivel a Gyt. 148. § (3) bekezdése szerint a gyermekek napközbeni ellátása (köztük a gyermekétkeztetés) intézményi térítési díjának alapja az élelmezési nyersanyagköltségének egy ellátottra jutó napi összege, ezért az adóköteles körbe tartozó, ingyenes étkeztetés adóalapja is az intézményi térítési díj alapját képező kiadás, azaz a szolgáltatónál az ingyenes étkeztetéssel kapcsolatban felmerült élelmezési nyersanyagköltségnek egy ellátottra jutó napi összege.

Végezetül, de egyáltalán nem utolsó sorban, nézzünk egy olyan esetkört, melynek – a véleményünk szerint – előbb vagy utóbb bizonyos szempontból talán mindannyian részesei szeretnénk lenni, vagy már azok is vagyunk. Ezután a bevezető után, természetesen nem is gondolhatnánk másra, mint a házasságra. Nézzük, hogy is kapcsolódhat a házasság intézménye az Áfa tv. rendszerébe.

Az anyakönyvi eljárásról szóló 2010. évi I. törvény 96. §-ának rendelkezései alapján az önkormányzatok jogosultak megalkotni olyan rendeletet, melyben szabályozzák a hivatali helyiségen kívüli és a hivatali munkaidőn kívüli házasságkötés létesítése engedélyezésének helyi szabályait és a többlétszolgáltatás ellentételezéseként az önkormányzat részére fizetendő díjakat. Kérdés azzal kapcsolatban merül fel, hogy az anyakönyvi esemény ellátása közigazgatási jellegénél fogva közhatalmi tevékenységnek minősül-e és amennyiben annak tekinthető, akkor a rendeletben meghatározott, a hivatali helyiségen kívül tartott, illetve hivatali időn kívül tartott eseményekért fizetendő díjak az Áfa tv. hatálya alá tartoznak-e, vagy áfa körön kívüli tevékenységnek minősülnek-e? Az anyakönyvi eseményhez kapcsolódó, igénybe vehető egyéb szolgáltatásoknak, mint például a zeneszolgáltatás, pezsgő szervírozás, szülőköszöntés, gyertyagyújtás szolgáltatások igénybevétele az Áfa tv. hatálya alá tartoznak, vagy mivel az anyakönyvi eseményhez kapcsolódnak oszthatják annak adójogi sorsát?

Az Áfa tv. 7. § (1) bekezdés szerint nem gazdasági tevékenység és nem eredményez adóalanyiságot a Magyarország Alaptörvénye által, illetőleg az annak felhatalmazása alapján megalkotott jogszabály alapján közhatalom gyakorlására jogosított személy, szervezet által ellátott közhatalmi tevékenység. A közhatalmi tevékenységet csak jogszabályi felhatalmazás alapján lehet végezni, azonban annak a személynek, szervezetnek aki/amely ilyen felhatalmazással bír, nem minden általa végzett tevékenysége minősül közhatalmi tevékenységnek.

Ugyanezen jogszabályhely (2) bekezdése alapján közhatalmi tevékenység különösen a jogszabályalkotási, 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.

2012. január 1-től kikerült a hivatkozott rendelkezésből az a feltétel, hogy a létesítő okiratnak is tartalmaznia kell a végzett tevékenységet. Az anyakönyvvezetésre és a házasságkötésre vonatkozó jogszabályok alapján a házasságkötésnél közreműködő anyakönyvvezető közigazgatási hatósági eljárást folytató személyként jár el, így a szolgáltatás megfelel az Áfa tv. 7. §-ában foglaltaknak. Az anyakönyvve-

zető házasságkötésnél való közreműködésének az Áfa tv. 7. §-a szerinti megítélését nem befolyásolja az, hogy a házasságkötés az anyakönyvvezetőkről, a házasságkötési eljárásról és a névviseléséről szóló 1982. évi 17. törvényerejű rendelet (továbbiakban: Tvr.) 15/A. § (3) bekezdése szerinti jegyzői engedéllyel hivatali helyiségen, illetve hivatali munkaidőn kívül történik. A Tvr. 15/A. § (6) bekezdésének megfogalmazása szerint a házasság hivatali helyiségen kívüli megkötése, továbbá a munkaidőn kívül történő házasságkötés esetén a többlétszolgáltatás ellentételezésé-
ként a települési önkormányzat rendeletében meghatározott díjat kell fizetni. Ennek a díjnak a megfizetése az Áfa tv. 7. § hatálya alá tartozó szolgáltatás ellenében történik, a

szolgáltatásnyújtás feltételére tekintettel, így annak nyújtására nem adóalanyként kerül sor, ahhoz áfa-fizetési kötelezettség nem kapcsolódik.

A Tvr. rendelet előírásai alapján a zeneszolgáltatás, pezsgő szervírozás, díszborító stb. biztosítása a közhatalmi tevékenységnek minősülő szolgáltatást nyújtó és a házasságkötő felek külön megállapodásán alapul, így ezek a szolgáltatások nem részei az Áfa tv. 7. §-a alá tartozó szolgáltatásnak, ezek díjai az Áfa tv. 7. § szerinti szolgáltatásnyújtáshoz kapcsolódóan felmerült járulékos költségnek nem tekinthetők, következésképpen az ilyen szolgáltatásoknál az Áfa tv. 82. §-a szerinti adómérték alkalmazandó.

PÁSZTOR ORSOLYA, SZABÓ TAMÁS