

### Tájékoztató a 2013-tól alkalmazandó új számlázási szabályokról

A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006/112/EK irányelvnek a számlázási szabályai tekintetében történő módosításáról szóló 2010/45/EK tanácsi irányelvvel összhangban 2013. január elsejétől jelentősen módosultak az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (továbbiakban: Áfa tv.) számlázásra vonatkozó rendelkezései. Fontos változás, hogy egységesültek a papíralapú és az elektronikus számlákra vonatkozó követelmények, és ezzel összhangban liberálisabbá váltak az elektronikus számlázás tekintetében alkalmazandó szabályok.

#### A papíralapú és az elektronikus számlára egyaránt vonatkozó követelmények

Az Áfa tv. új 168/A. § (1) bekezdésében foglaltaknak megfelelően a számla kibocsátásának időpontjától a számla megőrzésére vonatkozó időszak végéig biztosítani kell a számla eredetének hitelességét, adattartalma sértetlenségét és olvashatóságát. Az „eredet hitelessége” a terméket értékesítő, a szolgáltatást nyújtó illetve a számlát kibocsátó azonosságának biztosítását jelenti (Áfa tv. 259. § 6/A. pont) Az „adattartalom sértetlensége” azt jelenti, hogy a számlának az Áfa tv. szerinti tartalmát nem változtatták meg (Áfa tv. 259. § 1/A. pont). A számla olvashatósága pedig azt jelenti, hogy a számlának az ember számára – alapos vizsgálat illetve magyarázat nélkül – olvashatónak kell lennie. Az egyes adóalanyok határozzák meg, hogy milyen módon biztosítják a számla eredetének hitelességét, tartalmának sértetlenségét és olvashatóságát.

Az Áfa tv. 168/A. § (1) bekezdésében meghatározott, a számla adattartalmának sértetlenségére, eredetének hitelességére és olvashatóságára vonatkozó kitétel az Áfa tv. alkalmazásában nem új kötelezettség, hiszen az már az Áfa tv. 2012. december 31-éig hatályos 179. § (2) bekezdésében is szerepelt. E kötelezettségekhez kapcsolódóan az Áfa tv. 2013. január elsejétől az eredet hitelességére és az adattartalom sértetlenségére vonatkozó fogalom meghatározás mellett a kötelezettség teljesítésére vonatkozó keretszabállyal egészült ki. Ezt a keretszabályt az Áfa tv. 168/A. § (2) bekezdése tartalmazza, amelynek értelmében az Áfa tv. 168/A. § (1) bekezdésében meghatározott követelményeknek bármely olyan **üzleti ellenőrzési eljárással** eleget lehet tenni, amely a számla és a termékértékesítés vagy a szolgáltatásnyújtás között megbízható ellenőrzési kapcsolatot biztosít. Az eredet hitelességére és az adattartalom sértetlenségére vonatkozó feltételt a számlakibocsátónak és a számlabefogadónak is teljesítenie kell, mely feltételek fennállását a felek adott esetben egymástól függetlenül is biztosíthatják.

Az Áfa tv. 168/A. § (2) bekezdésében megjelölt üzleti ellenőrzési eljárás megnevezés széles körű fogalmat takar. Az e körbe tartozó eljárások (számla befogadói oldalon) nem arra szolgálnak, hogy a levonási jognak az Áfa tv.-ben meghatározott feltételeit vizsgálják, az adólevonási jog feltételeinek vizsgálata az üzleti ellenőrzési eljáráson túlmutató eljárás. Az üzleti ellenőrzési eljárás arra irányul, hogy a számlák megfelelően lettek-e kibocsátva. Egy tartalmilag helyes számla (értsd: megfelelő ügylet, megfelelő teljesítésre kötelezett, megfelelő ellenérték, megfelelő fizetési címzett) igazolja azt a feltételezést, hogy annak kibocsátása során nem történt az eredet hitelességét vagy a tartalom sértetlenségét érintő hiba, vagyis a számlát nem hamisították meg, vagy más módon nem változtatták meg, a számla megfelel a

teljesített ügyletnek. Az üzleti ellenőrzési eljárásokkal szemben támasztott követelményeknek e célokra kell irányulniuk.

Üzleti ellenőrzési eljárás alatt olyan eljárás értendő, melyet az adóalany a számlának a saját pénzügyi követelésével illetve kötelezettségével történő összevetése érdekében alkalmaz. Az adóalany szabadon választhatja meg az eljárást. A saját érdekében számla kibocsátóként és számla befogadóként is különösen azt ellenőrzi, hogy:

- a számla lényegében megfelelő-e, vagyis, hogy a számlában feltüntetett ügylet ténylegesen a feltüntetett mennyiségben és minőségben teljesült-e,
- továbbá számla befogadóként vizsgálja, hogy
- a számla kibocsátójának ténylegesen a feltüntetett fizetési igénye van-e,
  - a számla kibocsátója által megadott bankszámlaszám megfelelő-e és hasonlókat annak biztosítására, hogy ténylegesen csak azokat a számlákat egyenlítse ki, melyek kiegyenlítésére kötelezett.

Az üzleti ellenőrzési eljárás fontos aspektusa, hogy a számlát az üzleti és számviteli folyamaton belül ellenőrzik, nem pedig független, önálló dokumentumként. Az üzleti ellenőrzési eljárás akkor felel meg az Áfa tv. 168/A. § (2) bekezdésében foglaltaknak, ha megbízható ellenőrzési nyomvonalat létesít a számla és a számlán feltüntetett ügylet között. Ez történhet akár megfelelően kialakított könyvelés keretében, így pl. integrált vállalatirányítási rendszer alkalmazásával (melyben az üzleti ellenőrzési eljárás beépített automatizmusokra épül, így a számla eredetének a hitelességét a rendszerek biztosítják), vagy akár a számlának a meglévő üzleti iratokkal (pl. a megrendeléssel, megbízással, szerződéssel, szállító levéllel, átutalási vagy fizetési bizonylattal) történő manuális összevetésével. Az üzleti ellenőrzési eljárás technikájának meghatározása (ide értve annak meghatározását is, hogy az üzleti ellenőrzési eljárás során készítenek-e illetve milyen formájú, tartalmú bizonylatot készítenek) az adóalanyok döntési körébe tartozik. Mindemellett hangsúlyozandó, hogy az adóalany továbbra is köteles az érvényesített levonási jog feltételei fennállásának igazolására.

### **Elektronikus számla**

Az Áfa tv. 168/A. §-ának hatályba lépésével egyidejűleg az elektronikus számlára vonatkozó előírások is változnak. E változást tükrözi az Áfa tv. 259. § 5. pontjában megjelenő új elektronikus számla fogalom, mely szerint az Áfa tv. alkalmazásában elektronikus számlának minősül minden olyan, az Áfa tv-ben előírt adatokat tartalmazó számla, amelyet elektronikus úton bocsátottak ki és fogadtak be. Figyelemmel ugyanakkor arra, hogy az elektronikus számla fogadásának, illetve a hitelesség, a sértetlenség és az olvashatóság biztosításának a termék beszerzője, illetve a szolgáltatás igénybevevője részéről technikai feltételei vannak, amelyeket az elektronikus számlák fogadásához ki kell alakítani, az elektronikus számlázással kapcsolatban továbbra is elengedhetetlen a felek együttműködése. Ezért az Áfa tv. 175. § (3) bekezdése az elektronikus számla kibocsátásának feltételeként továbbra is előírja a számlabefogadó beleegyezését (ami nem csak formális lehet, vagyis megvalósulhat pl. a kapott számla kifizetésével történő hallgatólagos beleegyezés révén is), illetve EDI alkalmazása esetén a felek előzetes, írásbeli megállapodását.

Az Áfa tv. 175. § (2) bekezdésében foglaltak értelmében az „elektronikus számla 168/A. § (1) bekezdésében említett eredetének hitelességére és adattartalmának sértetlenségére vonatkozó követelményeknek történő megfelelése úgy is biztosítható, ha az elektronikus számlát”

- az elektronikus aláírásról szóló 2001. évi XXXV. törvény (továbbiakban: Eat.) rendelkezései szerinti minősített elektronikus aláírással látják el; vagy

- EDI elektronikus adatként hozzák létre és továbbítják.

Az Áfa tv. 175. § (2) bekezdésében foglaltaknak megfelelő elektronikus számlák olvashatóságát az adóalany saját választása szerint bármilyen módon (így bármilyen felbontású. pdf. alkalmazásával is) biztosíthatja, az ilyen számlák tekintetében az eredet hitelességét, adattartalmának sértetlenségét az adóalany nem kötelező az Áfa tv. 168/A. § (2) bekezdése szerinti üzleti ellenőrzési eljárással alátámasztania. Az Áfa tv. 175. § (2) bekezdésében foglaltaknak megfelelő számlát kibocsátó és az ilyen számlát befogadó adóalanyoknak figyelemmel kell lenniük ugyanakkor arra is, hogy az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban: Art.) 95. § (3) bekezdése alapján az elektronikus adathordozón tárolt adatokat felhívásra, meghatározott formátumban kell az adóhatóság rendelkezésére bocsátaniuk. Az Áfa tv. 175. § (2) bekezdésében foglaltaknak megfelelő elektronikus számlák tekintetében, az Art. 95. § (3) bekezdésében említett formátumokat az elektronikus számlával kapcsolatos egyes rendelkezésekről szóló 46/2007. (XII. 29.) PM rendelet (továbbiakban: PM rendelet) 2. számú mellékletének 2. pontja határozza meg. Ennek megfelelően az ilyen számlákat az alábbi formátumok valamelyikében kell az adóhatóság rendelkezésére bocsátani:

- txt formátum (text fájl),
- bármilyen más, úgynevezett print fájl formátum, mely nem formázott szöveget, illetve karaktereket tartalmaz, továbbá nem találhatóak a fájlban - a soremelés és az oldalkezdet jelzésen kívül - utasítások, és a fájl tartalma (a fájlban szereplő szöveg, illetve karakterek) egyértelműen megfeleltethető a kinyomtatott adatoknak (a fájlban szereplő karakterek sorozata, tulajdonsága a papírra történő kinyomtatással sem változik),
- csv fájlformátum,
- dbf formátum,
- mdb formátum,
- xls fájlformátum,
- xml fájlformátum.

Az Áfa tv. 175. § (2) bekezdésében – az Áfa tv. 168/A. § (1) bekezdésében említett eredet hitelességére és adattartalom sértetlenségére vonatkozó követelményeknek megfelelő elektronikus számlák között – nem szerepel az Áfa tv. 2012. december 31-éig hatályos előírásai szerinti, legalább fokozott biztonságú aláírással és minősített szolgáltató által ellátott időbélyegzővel kibocsátott számla. Figyelemmel azonban arra, hogy az ilyen számla esetén az eredet hitelességére és a tartalom sértetlenségére vonatkozó feltételnek való megfelelés az Eat. előírásai alapján vélelmezhető, a legalább fokozott biztonságú aláírással és minősített szolgáltató által ellátott időbélyegzővel kibocsátott számla tekintetében is teljesülnek 168/A. § (1) bekezdésében említett, a számla eredetének hitelességére és adattartalmának sértetlenségére vonatkozó követelmények.

Az időbélyegző alkalmazására vonatkozóan az Áfa tv. nem tartalmaz előírást. Következésképpen időbélyegző alkalmazása nem követelmény, azonban természetesen az adóalany döntése alapján alkalmazhatja azt.

Az Áfa tv. 259. § 5. pontjának elektronikus számla fogalma alapján az Áfa tv. alkalmazásában az e-mailben elküldött és befogadott pdf állomány is elektronikus számlának minősül. Figyelemmel arra, hogy az elektronikus számlák közül ezeknél biztosított a legkevésbé az adatbiztonság, az ilyen elektronikus számlák tekintetében az eredet hitelességét és az adattartalom sértetlenségét alátámasztó üzleti ellenőrzési eljárásnak fokozott jelentősége van, azok tekintetében szigorú üzleti ellenőrzési eljárást kell végezni. Az előzőek mellett

figyelemmel kell lenni a PM rendelet 2. számú melléklet 3. pontjában foglaltakra is, amelyek alapján az Áfa tv. 175. § (2) bekezdésében foglaltaknak nem megfelelő számlák esetén a számlákat az alábbi formátumokban kell az adóhatóság rendelkezésére bocsátani:

- a számla kibocsátója által elektronikus úton létrehozott, és elektronikus számlaként kibocsátott számlák esetében, pdf formátum és xml fájl együttes alkalmazása (pl. elektronikus továbbított pdf formátumú számla mellékleteként xml formátumú számla megküldése),
- papír alapon létrehozott, és elektronikus számlaként kibocsátott számlák esetében, pdf állomány, amelynek felbontása legalább 300 dpi és 256 szürkeárnyalatú módban készült, és adatait a személyi számítógépeken elterjedt operációs rendszerek gyártó által alapértelmezésként szállított betűkészletek valamelyikével tüntették fel.

A papír alapon létrehozott, és elektronikus számlaként kibocsátott számlák esetén a pdf állomány létrehozásánál figyelemmel kell lenni a papíralapú dokumentumokról elektronikus úton történő másolat készítésének szabályairól szóló 13/2005. (X, 27) IHM rendelet (továbbiakban IHM rendelet) előírásaira is.

### **Okirat megőrzési kötelezettség**

Az Áfa tv. továbbra is kötelezettséggként írja elő minden olyan személy, szervezet számára, aki az Áfa tv.-ben szabályozott jogot gyakorol, illetve akire az Áfa tv. kötelezettséget állapít meg, hogy az adómegállapítás hiánytalan és helyes volta ellenőrizhetőségének érdekében az általa vagy nevében kibocsátott, valamint a birtokában lévő vagy egyéb módon rendelkezésére álló okiratot legalább az adó megállapításához való jog elévüléséig őrizze meg. A megőrzési kötelezettség teljesítésére vonatkozó szabályok azonban módosultak.

Fontos változás, hogy az elektronikus formában megőrzött okiratok tekintetében az Áfa tv. 179. § (2) bekezdése előírja, hogy az adóalanynak elektronikus formában kell megőriznie a számla eredetének hitelességét, adattartalma sértetlenségét biztosító adatokat is. E rendelkezésből következően abban az esetben, ha az adóalanynak az eredet hitelességét, az adattartalom sértetlenségét az Áfa tv. 168/A. § (2) bekezdés szerint kell biztosítani, és az Áfa tv. 179. § (1) bekezdése szerinti okiratokat elektronikus formában őrizni, akkor az Áfa tv. 168/A. § (2) bekezdés szerinti üzleti ellenőrzési eljárás során keletkezett, valamint az üzleti ellenőrzési eljáráshoz felhasznált adatokat is elektronikus formában kell megőriznie.

Az elektronikus formában megőrzött adatok tekintetében továbbra is figyelemmel kell lenni a digitális archiválás szabályairól szóló 114/2007. (XII. 29.) GKM rendelet (továbbiakban: GKM rendelet) előírásaira. A GKM rendelet külön szabályokat állapít meg a legalább fokozott biztonságú elektronikus aláírással ellátott számla, az ilyen aláírással nem rendelkező számla, és az EDI rendszerben továbbított számla megőrzésére.

Az Áfa tv. 2013. január elsejétől hatályos 179. § (2) bekezdésében foglaltak alapján a megőrzési kötelezettség teljesíthető a papír alapon kibocsátott okirat elektronikus formában történő megőrzése útján is. E rendelkezéssel összefüggésben hangsúlyozandó, hogy az Áfa tv. 168/A. § (1) bekezdésben meghatározott követelményeket a megőrzési időn belül végig biztosítani kell. Így a papír alapon rendelkezésre álló okiratról elektronikus másolat készítése csak olyan módon történhet, ami az adattartalom sértetlenségét, olvashatóságát nem veszélyezteti. Ezért a másolat készítésekor az IHM rendelet előírásainak megfelelően kell eljárni.

Az Áfa tv. 2013. január elsejétől hatályos 179. § (2) bekezdése az előzők mellett rögzíti, hogy elektronikus okirat (továbbra is) csak elektronikus formában őrizhető meg. Az

elektronikus számla azonban nem kizárólag abban a formátumban őrizhető meg, amelyben az adóalany azt kibocsátotta illetve megkapta, feltéve, hogy az elektronikus okirat formátumának megváltoztatása az Áfa tv. 168/A. §-ában foglalt követelményeknek megfelelően történt.

Az okirat megőrzési kötelezettség teljesítése körében természetesen az Art. vonatkozó rendelkezéseire is figyelemmel kell lenni. Így pl. az Art. 16. § (3) bekezdés g) pontja illetve 17. § (3) bekezdés a) pontjában foglaltaknak megfelelően az adóalanynak be kell jelentenie az iratai, elektronikus alapon rendelkezésre álló bizonylatai és nyilvántartásai őrzésének a helyét, ha az nem azonos az adózó székhelyével vagy lakóhelyével, valamint ha az adózó bizonylatot, könyvet, nyilvántartást online hozzáférést biztosítva, elektronikusan őrzi meg, ezt a tényt. Az Art. 47. § (3) bekezdésében foglaltaknak megfelelően az adózónak az iratokat a nyilvántartás módjától függetlenül az adó megállapításához való jog elévüléséig, a halasztott adó esetén a halasztott adó esedékessége naptári évének utolsó napjától számított 5 évig kell megőriznie. Az Art. 47. § (8) bekezdése alapján az irat megőrzési kötelezettség az iratok eredeti példányára, vagy – ha azt jogszabály nem zárja ki – eredeti példány hiányában a külön jogszabályban előírt módon, elektronikus úton előállított hiteles másolatára vonatkozik. Amennyiben az adózó a bizonylatot, könyvet, nyilvántartást online hozzáférést biztosítva, elektronikusan őrzi meg, az Art. 47/A. §-ában foglaltaknak megfelelően köteles ellenőrzés esetén az adóhatóság részére az elektronikus hozzáférést, letöltést biztosítani.