

A különleges adózási körnek az Európai Közösség más tagállamában illetőséggel bíró adóalannal létesített közösségi kereskedelemmel kapcsolatos ügyletek áfa adózásának alapvető szabályai 2017.

Kik tartoznak a különleges adózási körbe?

A különleges adózási körbe

- a kizárólag mezőgazdasági tevékenységet folytató különleges jogállású áfa adóalanyok, akik az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (továbbiakban: Áfa tv.) XIV. fejezetének rendelkezései szerint adóznak (a mezőgazdasági különös szabályok szerint adózó adóalanyok),
- a kizárólag adólevonásra nem jogosító adómentes tevékenységet folytató adóalanyok,
- az alanyi adómentességet választó áfa adóalanyok,
- közösségi adószámmal rendelkező áfa alanyok nem minősülő, adófizetésre kötelezett jogi személyek¹
tartoznak, *továbbá*,
- fentiekkel egy tekintet alá esnek az egyszerűsített vállalkozói adóról szóló 2002. évi XLIII. törvény (továbbiakban: Eva tv.) szerinti adóalanyok (a továbbiakban: az eva alanyai) is.²

Az általános forgalmi adó alanya az adóköteles tevékenysége megkezdésének bejelentésével egyidejűleg – többek között – nyilatkozik arról is, hogy az Európai Közösség (továbbiakban: Közösség) más tagállamában illetőséggel bíró adóalannal kereskedelmi kapcsolatot kíván létesíteni³. Kereskedelmi kapcsolatnak minősül a termékbeszerzés és értékesítés – az Áfa tv. szerinti adómentes termékimportot megalapozó Közösségen belüli adómentes termékértékesítést is ideértve –, valamint a szolgáltatásnyújtás és szolgáltatás-igénybevétel⁴.

A különleges adózási körbe tartozónak a továbbiakban megfogalmazottak figyelembe vételével kell a közösségi adószám megállapításához kapcsolódóan (bejelentő/változás bejelentő lapon) bejelentést tennie az adó- és vámhatósághoz és a Közösség más tagállamában illetőséggel bíró adóalannal folytatott kereskedelmi kapcsolattal összefüggő áfa kötelezettségét teljesítenie.

Miért különleges ez az adózási kör?

A Közösség más tagállamában illetőséggel bíró adóalannal létesített kereskedelmi kapcsolat (termékbeszerzés, termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás, szolgáltatás igénybevétel) körében a Közösségen belüli termékbeszerzésre vonatkozó speciális szabályok teszik különlegessé ezt az adózási kört.

Az Áfa tv. főszabálya szerint a Közösségen belülről történő termékbeszerzés után általános forgalmi adót kell fizetni⁵. Nem kell azonban adót fizetnie a Közösségen belülről történő

¹Áfa tv. 20. § (1) bekezdés d) pont

²Eva tv. 16. § (2) bekezdés

³Art. 22. § (1) bekezdés e) pont

⁴Art. 178. § 34. pont

⁵Áfa tv. 2. § b) pont, 19. §

termékbeszerzés után az előzőekben meghatározott adózási körnek⁶ – az új közlekedési eszköz és a jövedéki adóról és a jövedéki termékek forgalmazásának különös szabályairól szóló 2016. évi LXVIII. törvény (a továbbiakban: Jöt.) hatálya alá tartozó, belföldön jövedéki adókötelezettség alá eső termék beszerzésének kivételével –, ha a Közösség más tagállamaiból beszerzett termékek áfa nélküli összesített értéke a tárgyévvel megelőző évben a 10 000 eurót (értékhatár) nem haladta, illetve a tárgyévben nem haladja meg⁷. Azáltal, hogy az Áfa tv. az előzőekben meghatározott adózási körnek a küszöbérték alatti termékbeszerzését nem tekinti adófizetési kötelezettséggel járó Közösségen belülről történő termékbeszerzésnek, az ezen adózási körbe tartozó, valamennyi törvényi feltételnek megfelelő adózó mentesül a Közösség más tagállamából történő (értékhatár alatti) beszerzése tekintetében az áfa fizetési kötelezettség alól. (Ez a mentesülés természetesen csak a magyar Áfa tv. szerinti áfa fizetési kötelezettség alóli mentesülést jelent, az eladó a saját tagállamának formai adószabályai szerint az értékesítéshez kapcsolódóan adót számít fel, és azt továbbhárítja a vevőre.)

Mikor kell adót fizetniük a Közösségen belüli termékbeszerzés után a különleges adózási körbe tartozó adózóknak?

Azoknak a különleges adózási körbe tartozó adózóknak, akiknek/amelyeknek a következőkben ismertetett szabályok szerint a Közösség más tagállamából történő termékbeszerzése után adófizetési kötelezettségük keletkezik, közösségi adózással kell rendelkezniük⁸, és a Közösség más tagállamából történő termékbeszerzésük után nem csak áfa fizetési, hanem áfa bevallási kötelezettségük is keletkezik.

Az adózó 2017. évben teljesített Közösségen belüli beszerzése utáni áfa fizetési kötelezettsége egyrészt annak függvénye, hogy az előző, azaz 2016. évben a Közösség más tagállamából bonyolított beszerzéseinek összesített ellenértéke az értékhatárt meghaladta-e⁹. Amennyiben igen, úgy az adózó már közösségi adózással rendelkezik, már a tárgyév első Közösségen belülről teljesített beszerzését is adókötelezettség terheli. Amennyiben 2016-ban nem haladta meg a jelzett összeghatárt a Közösségen belüli beszerzéseinek összege, úgy a következő alcím alatt ismertetett szabályok szerint csak az értékhatár évközi (2017. évi) túllépése esetén keletkezik adófizetési kötelezettsége a Közösségen belüli beszerzése után. Az értékhatár számítása során nem kell azonban figyelembe venni sem az előző, sem a tárgyév vonatkozásában az új közlekedési eszköz beszerzéseket, és azokat a Jöt. hatálya alá tartozó beszerzéseket, amelyeknél a termék belföldön esik jövedéki adókötelezettség alá.

Az a tény, hogy 10 000 eurós értékhatár alatt nem kell adót fizetnie a Közösségen belülről történő termékbeszerzés után az előzőekben meghatározott különleges adózási körnek, azt jelenti, hogy amennyiben a szóban forgó adózóknak más okból van közösségi adózási kötelezettsége (pl. szolgáltatásnyújtás vagy -igénybevétel miatt), azt az értékhatár alatti közösségi termékbeszerzések során nem kell megadnia a partnerének. Amennyiben azonban az előzőekben meghatározott adózási körbe tartozó, a Közösségből történő termékbeszerzése során az egyébként más okból már megszerzett közösségi adózási kötelezettsége a közösségi termékbeszerzésekre vonatkozó előzetes adókötelezettség választása nélkül mégis megadta a termék értékesítőjének, e tény a rendelkezéssel érintett első Közösségen belüli beszerzés

⁶Áfa tv. 20. § (1) bekezdés d) pont

⁷Áfa tv. 20. § (2)-(3) bekezdés

⁸Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 22. § (5) bekezdés

⁹Áfa tv. 20. § (2) bekezdés

teljesítésének napját követő hónap 20. napjáig köteles bejelenteni az állami adó- és vámhatóságnak¹⁰.

Ha a kizárólag adólevonásra nem jogosító tevékenységet folytató adóalany, az alanyi adómentességet választó áfa adóalany, a kizárólag mezőgazdasági tevékenységet folytató különleges jogállású áfa alany, annak ellenére, hogy nem élt a közösségi termékbeszerzései tekintetében az adófizetési kötelezettség választás lehetőségével – és az értékhatárt sem lépte túl –, de rendelkezik közösségi adószámmal, és azt a közösségi termékbeszerzése során a termék értékesítőjének megadja, és az annak figyelembevételével jár el (közösségi adómentes termékértékesítést teljesít feléje), úgy kell tekinteni, mint aki/amely erre az ügyletre, valamint az ezt követő összes olyan termék Közösségen belüli beszerzésére, amelyet részére az előbb említett ügylet teljesítésének évét követő második év végéig teljesítenek, adókötelezettséget választott volna¹¹.

a) Az értékhatár évközi túllépése

A Közösség más tagállamából történő termékbeszerzés értékének alakulását a tárgyévben (2017-ben) is folyamatosan figyelemmel kell kísérnie annak az adózónak, akinek előző évben a Közösségen belüli beszerzéseinek összesített ellenértéke a jelzett értékhatárt nem haladta meg, illetve a Közösségen belüli termékbeszerzése tekintetében korábban nem választott (belföldi) adókötelezettséget. Amennyiben az adózónak a Közösség más tagállamából történő termékbeszerzései általános forgalmi adó nélküli összesített értéke a tárgyévben az értékhatárt meghaladja, úgy az adózónak a Közösség más tagállamából történő termékbeszerzéseire adófizetési kötelezettsége keletkezik. Az adófizetési kötelezettség arra a termékbeszerzésre vonatkozik először, amelynek ellenértékével a beszerző az értékhatárt túllépi¹². A 10 000 eurós felső értékhatárba a Közösség azon tagállamaiban megtérített (vagy megtérítendő) ellenérték számít, amelyekben a termék a küldeménykénti feladáskor vagy a fuvarozás megkezdésekor volt¹³.

A különleges adózói körbe tartozó adózót az erre a célra szolgáló nyomtatványon bejelentési kötelezettség terheli, ha az adóévben a Közösség más tagállamában beszerzett termék adó nélkül számított összesített ellenértéke az értékhatárt meghaladja¹⁴. Az adózónak a bejelentését azon termékbeszerzését megelőzően kell teljesítenie, amelynek ellenértékével az értékhatárt túllépi. A bejelentés alapján az adó- és vámhatóság az adózó részére közösségi adószámot állapít meg. Az adózó a közösségi adószámot a Közösség más tagállamából történő termékbeszerzésével összefüggő minden iraton feltünteti¹⁵.

b) Adófizetési kötelezettség választása

A különleges adózói körbe tartozó adózók a Közösség más tagállamából történő termékbeszerzés tekintetében az értékhatár elérése előtt is választhatják az adófizetési kötelezettséget¹⁶. Ezen választásától a beszerző a választás évét követő két naptári évig nem térhet el¹⁷.

¹⁰Art. 22. § (8)

¹¹Áfa tv. 20. § (7) bekezdés

¹²Áfa tv. 20. § (4) bekezdés

¹³Áfa tv. 20. § (3) bekezdés

¹⁴Art. 22. § (5) bekezdés

¹⁵Art. 24. § (8) bekezdés

¹⁶Áfa tv. 20. § (5) bekezdés

¹⁷Áfa tv. 20. § (6) bekezdés

Amennyiben az adózónak a tárgyévet megelőző évben volt Közösségen belüli termékbeszerzése, és a beszerzett termék adó nélkül számított összesített ellenértéke nem haladta meg a 10 000 eurót, és az adózó a tárgyévben a Közösségen belüli termékbeszerzés után áfa fizetési kötelezettségét választása alapján belföldön kívánja teljesíteni, fő szabály szerint választását a tárgyévet megelőző adóév utolsó napjáig kell az állami adó-vámhatósághoz bejelentenie. Amennyiben a tárgyévet megelőző évben nem volt Közösségen belüli beszerzése, úgy a tárgyévre vonatkozó választását a tárgyévi első Közösségen belüli beszerzését megelőzően kell bejelentenie.¹⁸ A bejelentéseket a területileg illetékes adó- és vámhatósághoz kell megtenni.

Hogyan kell az értékhatárt kiszámítani?

A 10 000 euróban meghatározott értékhatárt a forintra történő átváltás során a Magyar Köztársaság Európai Unióhoz történő csatlakozásáról szóló nemzetközi szerződést kihirdető törvény¹⁹ hatálybalépésének napján érvényes, a Magyar Nemzeti Bank által közzétett hivatalos devizaárfolyamot (252,19 Ft/euró) kell alkalmazni azzal, hogy az így kapott összeget a matematikai kerekítési szabályok szerint százezer forintra (illetve, ha az összeg ezt nem haladja meg, akkor 1000 forintra) kerekítve kell megállapítani. Az így meghatározott összeg 2 500 000 forint²⁰. A 10 000 eurós felső értékhatárba a Közösség azon tagállamaiban megtérített (vagy megtérítendő) ellenérték számít, amelyekben a termék a küldeménykénti feladásakor vagy a fuvarozás megkezdésekor volt²¹.

Termékbeszerzések és termékértékesítések

Adófizetési kötelezettség a Közösségen belülről történő termékbeszerzés után

A különleges adózói körbe tartozó adózónak az előzőeknek megfelelően akkor van áfa fizetési kötelezettsége a Közösségen belülről történő termékbeszerzés után, ha a Közösségen belülről történő termékbeszerzéseinek adó nélkül számított értéke a tárgyévet megelőző évben vagy a tárgyévben meghaladja az értékhatárt, vagy az adózó az értékhatár alatti beszerzései tekintetében áfa fizetési kötelezettséget választ²², illetve, ha közösségi adószámának megadására tekintettel terheli adókötelezettség²³.

Közösségen belülről történő termékbeszerzés címen azok az ellenérték fejében megvalósuló termékbeszerzések adókötelesek, amelyeknél a terméket az eladó vagy a vevő, vagy megbízásukból harmadik személy a termék feladásának, elfuvarozásának helye szerinti tagállamból másik tagállam területére fuvarozza el, és a termékértékesítést teljesítő más tagállamban (adószámmal, közösségi adószámmal rendelkező) adóalany a saját tagállamában nem minősül alanyi adómentesnek. Ellenérték fejében megvalósuló termékbeszerzésen e tekintetben a következő ügyletek értendők:

- melyeknél a vevő az ellenérték fejében a termék felett tulajdonosként való rendelkezési jogot szerez, vagy bármely más birtokba vehető dolog szerzése szempontjából ilyen joghatást eredményező ügylet, vagy

¹⁸Art. 22. § (6) bekezdés

¹⁹2004. évi XXX. törvény

²⁰Áfa tv. 256. §

²¹Áfa tv. 20. § (3) bekezdés

²²Áfa tv. 20. § (1)-(6) bekezdések

²³Áfa tv. 20. § (7) bekezdés

- a beszerző olyan okirat alapján veszi át a terméket, amely a termék határozott időre szóló bérbeadásáról vagy részletvételeről azzal a kikötéssel rendelkezik, hogy a jogosult a tulajdonjogot legkésőbb a határozott idő lejártával, illetőleg az ellenérték maradéktalan megtérítésével megszerzi²⁴, vagy
- a beszerző bizományosként szerez rendelkezési jogot a termék felett²⁵.
(Feltéve mindegyik esetben, hogy a termék nem fel- vagy összeszerelés tárgyául szolgál²⁶ és nem távolsági értékesítés²⁷ történik.)

A Közösség más tagállamából történt termékbeszerzések után az adófizetési kötelezettség a beszerzést tanúsító számla kibocsátásának napján, de legkésőbb a teljesítést magában foglaló hónapot követő hónap 15. napján keletkezik²⁸.

(Ezen főszabálytól eltérően, a termék Közösségen belüli beszerzése esetében az adófizetésére kötelezettől, ha a teljesítés és a fizetendő adó – előző főszabály szerinti – megállapítása között

- az Áfa tv-ben szabályozott jogállásában olyan változás következik be, amelynek eredményeként tőle adófizetés nem lenne követelhető, a fizetendő adót a jogállásváltozást megelőző napon, vagy ha
- tartozását ellenérték fejében átvállalják,

a fizetendő adót a tartozás átvállalásakor kell megállapítani.²⁹)

Az adó alapja a belföldön teljesített ügyletekhez hasonlóan állapítandó meg³⁰, az adó alapjára 27%-os mértékű áfa számítandó fel, ha a termék nem tartozik az Áfa tv. előírásai szerint más adómérték alá vagy nem minősül adómentesnek, illetve adómentes Közösségen belüli termékbeszerzésnek.

Erre vonatkozó pozitív szabályozás hiányában a Közösségen belülről történő termékbeszerzésekre 2008. január 1. napját követően fizetett előleg esetén – a 2007. december 31-ig hatályos szabályokkal ellentétben – nem keletkezik adófizetési kötelezettség, mivel az Áfa tv. 59. §-a erre az esetkörre nem tartalmaz rendelkezést.

Közösségen belülről történő termékértékesítés

A kizárólag adólevonásra nem jogosító tevékenységet végzőként bejelentkezett adóalanynak és az eva alalnynak kötelező közösségi adószámot kérnie a Közösség más tagállamában illetőséggel bíró adóalany részére teljesített értékesítést megelőzően³¹. Ez a kizárólag adólevonásra nem jogosító tevékenységet végző adóalany esetében csak akkor áll fenn, ha az értékesítés belföldi teljesítése esetén adóköteles lenne³². (Közösségen belüli adómentes értékesítésnek csak az olyan ügylet minősülhet, amelynek során más tagállamban közösségi adószámmal rendelkező adóalanynak, nem adóalany jogi személynek történik az értékesítés³³, továbbá a termék az értékesítés közvetlen következményeként más tagállamba kerül, melyet fuvarokmányal, vagy más hitelt érdemlő módon igazolnak.)

²⁴Áfa tv. 9. § (1) bekezdés, 10. § a) pont

²⁵Áfa tv. 10. § b) pont

²⁶Áfa tv. 32. §

²⁷Áfa tv. 29. § (1) bekezdés

²⁸Áfa tv. 63. § (1) bekezdés

²⁹ Áfa tv. 63. § (2) bekezdés

³⁰Áfa tv. 72. §

³¹Art. 22. § (9) és (11) bekezdés

³²Art. 22. § (11) bekezdés

³³ Áfa tv. 89. § (1) bekezdés

Az **alanyi adómentes adóalany** alanyi adómentes minőségében teljesített értékesítése – még ha más tagállamba értékesít is közösségi adószámmal rendelkező adózónak – nem minősül Közösségen belüli értékesítésnek³⁴, ezért az alanyi adómentesnek ezen értékesítése miatt nem kell közösségi adószámot kérnie. A számlában az alanyi adómentességre hivatkozni kell³⁵! Ezeknek az értékesítéseknek az ellenértéke az általános szabályok szerint az alanyi mentességre jogosító értékhatárba beleszámít.

Kivételt képez, ha az alanyi adómentes adóalany új közlekedési eszközt értékesít Közösségen belülre. Az ilyen értékesítését megelőzően az alanyi adómentes adóalany ugyanis köteles közösségi adószámot kérni.³⁶ Továbbá ez az értékesítés az alanyi mentesség értékhatárába nem számít bele.³⁷

A kizárólag mezőgazdasági tevékenységet folytató különös adózási jogállású adóalanynál az alábbiakra kell figyelemmel lenni.

Az Áfa tv. 200. § (1) bekezdés b) pontja és (3) bekezdése szerint a kompenzációs felár megtéríttetése iránti igény érvényesíthetőségének feltételei a következők. A kompenzációs felár megtéríttetésének személyi feltétele, hogy a termék beszerzője, szolgáltatás igénybevevője a Közösség valamely más tagállamában vagy harmadik államban nyilvántartásba vett adóalany legyen, aki (amely) egyúttal nem minősül ezen állam joga szerint olyan adóalanynak, akinek (amelynek) jogállása tartalmában megfelel a Héa-irányelv XII. címének 2. fejezetében foglaltaknak (kompenzációs rendszerben adózónak). Az egyéb feltételek teljesítésének sérelme nélkül a kompenzációs felár megtéríttetése iránti igény érvényesíthető abban az esetben is, ha a termék értékesítése a Közösség valamely más tagállamában nyilvántartásba vett nem adóalany jogi személynek történik, feltéve, hogy a Közösség azon tagállamában, ahol a termék a küldeménykénti megérkezésekor vagy a fuvarozás befejezésekor van, a nem adóalany jogi személynek e beszerzése után adót kell fizetnie e tagállam joga szerint.

A fentieknek megfelelően, a mezőgazdasági tevékenységet folytató adóalany abban az esetben is jogosult kompenzációs felárra (természetesen az egyéb törvényi feltételek fennállása esetén), ha a termékét a Közösség más tagállamában nyilvántartásba vett adóalanynak (feltéve, hogy az nem minősül saját államának joga szerint olyan adóalanynak, akinek jogállása tartalmában megfelel a Héa-irányelv XII. címének 2. fejezetében foglaltaknak), vagy a Közösség valamely más tagállamában nyilvántartásba vett nem adóalany jogi személynek (feltéve, hogy a Közösség azon tagállamában, ahol a termék a küldeménykénti megérkezésekor vagy a fuvarozás befejezésekor van, a nem adóalany jogi személynek e beszerzése után adót kell fizetnie e tagállam joga szerint) értékesíti és a termékértékesítés teljesítési helye az Áfa tv. alkalmazásával belföld.

Az Áfa tv. nem tartalmaz kifejezetten olyan rendelkezést, mely kivonná a mezőgazdasági tevékenységet végző adóalanyok az ilyen minőségében végzett, egyébként az Áfa tv. 89. §-ban foglaltaknak megfelelő termékértékesítését a Közösségen belüli adómentes termékértékesítésre vonatkozó szabályok alkalmazási köréből. Az általános forgalmi adózás rendszeréből azonban az következik, hogy a mezőgazdasági tevékenységet folytató adóalany fentieknek megfelelő „Közösségen belüli értékesítésére” a kompenzációs felár áthárítása

³⁴ Áfa tv. 90. § (1) bekezdés a) pont

³⁵ Áfa tv. 169. § m) pont

³⁶ Art. 22. § (10) bekezdés

³⁷ Áfa tv. 188. § (3) bekezdés b) pont

mellett nem alkalmazható az Áfa tv. 89. §-ban szabályozott Közösségen belüli adómentes értékesítés szabálya is³⁸.

Amennyiben tehát az Áfa tv. XIV. fejezete alapján a kompenzációs felár érvényesítésének feltételei az adott ügyletre kiterjedően fennállnak, akkor az adóalanynak az Áfa tv. 200. § (1) bekezdés b) pontja valamint (3) bekezdése szerint kell eljárnia, mivel ez a törvényi rendelkezés speciális rendelkezésnek tekintendő az Áfa tv. 89. §-hoz képest. Ennek megfelelően ilyen esetben az Áfa tv. 89. §-nak alkalmazása kizárt.

A fentiekkel összhangban az Art. is úgy rendelkezik³⁹, hogy a mezőgazdasági tevékenységet folytató, különleges jogállású adóalanynak más tagállam adóalanya felé történő termékértékesítése okán közösségi adószámot kiváltania nem kell.

Szolgáltatásnyújtás és szolgáltatás-igénybevétel

A kizárólag adólevonásra nem jogosító tevékenységet folytató, az alanyi adómentességet választó, a kizárólag mezőgazdasági tevékenységet folytató, különleges jogállású közösségi adószámmal nem rendelkező általános forgalmi-adóalanynak, közösségi adószáma megállapítása érdekében az állami adó- és vámhatóságnál előzetesen be kell jelentenie, ha a Közösség más tagállamában illetőséggel bíró áfa-alanynak szolgáltatást nyújt, illetőleg tőle szolgáltatást vesz igénybe⁴⁰. Az állami adó- és vámhatóság a bejelentés alapján az adózó részére közösségi adószámot állapít meg⁴¹.

A Közösség más tagállamában illetőséggel bíró adóalany részére történő szolgáltatásnyújtás, illetve ilyenről történő szolgáltatás igénybevétele esetében, a tevékenységet megelőzően tehát a különleges adózási körnek is közösségi adószámot kell kérnie, de ellentétben a közösségi termékbeszerzéssel, ez nincs értékhatárhoz kötve, hanem mindjárt az első ilyen teljesítést megelőzően kell a közösségi adószámot megkérnie (ha egyébként más okból még nincs).

A szolgáltatásnyújtások teljesítési helyét az Áfa tv. 37-49. §-ai alapján kell meghatározni. (Arról, hogy az így megállapított adófizetési kötelezettség teljesítésére melyik adózó kötelezett az adott teljesítési helyen, az Áfa tv. 138. §-a és 140. §-a rendelkezik.)

Az Áfa tv. 37. §-a fogalmazza meg a szolgáltatásnyújtások teljesítési helye vonatkozásában a főszabályt, amelyhez képest a 38-49. §-ok kivételeket állapítanak meg.

A 37. § értelmében főszabályként egy szolgáltatásnyújtás teljesítési helye abban az esetben, ha a megrendelő maga is adóalany, akkor a megrendelő gazdasági letelepedésének az országa lesz. Amennyiben azonban a szolgáltatást saját nevében megrendelő személy nem adóalany, akkor a teljesítési hely főszabályként a szolgáltatást nyújtó adóalany gazdasági célú letelepedésének országa lesz.

Kivételt képeznek ezen főszabály alól az Áfa tv. 38-49. §-ainak megfelelően például az ingatlanhoz kapcsolódó szolgáltatások, amelyek az ingatlan fekvésének helye szerint minősülnek teljesítettnek, vagy a személyszállítási szolgáltatások, amelyek a megtett útvonalon minősülnek teljesítettnek.

Az alanyi adómentes adóalanyoknál e körben az alábbiakra kell figyelemmel lenni:

a) Amennyiben az *alanyi adómentes adóalany úgy nyújt szolgáltatást*, hogy az általa nyújtott szolgáltatás teljesítési helye – a fent hivatkozott 37-49. §-ok megfelelő alkalmazásával – külföldre esik, akkor az alanyi adómentes adóalany nem járhat el alanyi adómentes

³⁸ Áfa tv. 200. § (1) bekezdés b) pont, és (3) bekezdés

³⁹ Art. 22. §

⁴⁰ Art. 22. § (5) bekezdés

⁴¹ Áfa tv. 22. § (6) bekezdés

minőségében⁴². Ez azt jelenti, hogy ezekben az esetekben az alanyi adómentes adóalany – hasonlóan az általános szabályok szerint adózó áfa alanyokhoz – nem alanyi adómentes ügyletről, hanem ún. „Áfa tv. területi hatályán kívüli” ügyletről bocsátja ki a számlát, és az esetleges bevallási, adatszolgáltatási kötelezettségek során is ekként kezeli az érintett teljesítést. Fontos szabály, hogy az alanyi adómentes adóalany, amennyiben ilyen, külföldön teljesítettnek minősülő szolgáltatást nyújt, és ezért nem járhat el alanyi adómentes minőségében, az ezen ügyletéhez kapcsolódó termékbeszerzéseit, szolgáltatás igénybevételeit esetlegesen terhelő általános forgalmi adót levonásba helyezheti⁴³.

b) Abban az esetben, ha az *alanyi adómentes úgy vesz igénybe szolgáltatást* külföldi adóalanytól, hogy az igénybe vett szolgáltatás teljesítési helye – az Áfa tv. 37-49. §-ainak megfelelő alkalmazásával – belföldre esik, akkor szintén nem járhat el alanyi adómentes minőségében⁴⁴. Ez azt jelenti, hogy a másik országban letelepedett szolgáltatásnyújtó adóalany helyett az alanyi adómentes adóalany – mint igénybe vevő – saját nevében áfa felszámítására és fizetésére lesz kötelezett az igénybe vett szolgáltatás kapcsán⁴⁵. Ezt a saját név alatt felszámított áfát azonban az alanyi adómentes adóalany – tekintettel arra, hogy annak igénybe vétele alanyi adómentesként végzett adólevonásra nem jogosító adómentes tevékenységhez történik – nem helyezheti levonásba⁴⁶.

A különös adózói kör adóbevallásai, az adó megfizetése

Áfa bevallás

1. Közösségen belüli termékbeszerzés

A Közösség más tagállamából történt termékbeszerzések tekintetében áfa fizetésére kötelezett (ezért közösségi adószámmal rendelkező) különleges adózói körbe tartozó adózó a Közösség más tagállamában illetőséggel bíró adóalanytól megvalósított termékbeszerzése után az adót az adófizetési kötelezettség keletkezését követő hónap 20. napjáig vallja be és fizeti meg⁴⁷. Az alanyi adómentes adóalany, a kizárólag mezőgazdasági tevékenységet folytató különleges jogállású adóalany, illetve a kizárólag adólevonásra nem jogosító tevékenységet folytató adóalany bevallási kötelezettségét az „ÁFA bevallás (bevallás, adatszolgáltatás)” megnevezésű 1765 számú kötegelte nyomtatványon (továbbiakban: 1765 számú bevallás), míg a többi speciális adózói körbe tartozó adóalany (áfa alany, nem minősülő adófizetésre kötelezett jogi személy és az egyszerűsített vállalkozói adó alanya) a 1786-os számú bevalláson (Áfa bevallás a speciális adózói körbe tartozó adózók részére), még hozzá annak a közösségi adószámmal rendelkező adózók részére rendszeresített '01-es lapján kell teljesíteni. (E két utóbb említett adózó esetében a bevallott adó megfizetése a bevallás benyújtásával egyidejűleg esedékes.) A fentieknek megfelelően kell bevallania a különleges adózói körbe tartozó adózóknak az új közlekedési eszköz Közösségen belülről történő beszerzését (kivéve, ha az új közlekedési eszköz személygépkocsi vagy regisztrációs adó köteles motorkerékpár, amelynek a beszerzését terhelő adót a vámhatóság veti ki), valamint a Közösség területéről történő jövedéki termék beszerzését is.

⁴² Áfa tv. 193. § (1) bekezdés d) pont

⁴³ Áfa tv. 195. § (2) bekezdés d) pont

⁴⁴ Áfa tv. 193. § (3) bekezdése

⁴⁵ Áfa tv. 193. § (3) bekezdésének és 140. §-ának együttes olvasata

⁴⁶ Áfa tv. 195. § (1) bekezdés

⁴⁷ Art. 1. sz. melléklet I/B/3. pont c), d), e) alpontok, Art. 1. sz. melléklet I/B/1. a) alpont és Art. 2. sz. melléklet I. Határidők 2. a) alpont.

2. Szolgáltatás

a) Közösségen belüli adóalannyal folytatott, szolgáltatásra irányuló ügyletek

Az alanyi mentességet választó adóalany, a kizárólag adólevonásra nem jogosító tevékenységet végző adóalany, a mezőgazdasági különös jogállású adóalany, valamint a nem adóalany jogi személy és az eva alanya más tagállami adóalany felé nyújtott, illetve ilyentől igénybe vett szolgáltatása:

A különös adózói kör elsőként említett három tagja a **más tagállami adóalany részére nyújtott, illetve ilyentől igénybevett szolgáltatásnyújtást**, valamint -igénybevételt, amely után az adófizetési kötelezettség őt terheli, az adófizetési, összesítő nyilatkozat-tételi kötelezettség keletkezését követő hó 20. napjáig köteles a **1765. számú bevallásban** (a 1765A-01-01 – 01-05-ös lapokon) bevallani, és az ügylethez kapcsolódó általános forgalmi adófizetési kötelezettségének ezen időpontig eleget tenni, a nem adóalany jogi személy és az eva alanya a 1786. számú bevallásban bevallani, és az ügylethez kapcsolódó általános forgalmi adófizetési kötelezettségének a bevallás benyújtásával egyidejűleg eleget tenni.⁴⁸

b) Nem Közösségen belüli adóalannyal folytatott, szolgáltatásra irányuló ügyletek

Bár nem a közösségi kereskedelmi kapcsolat körébe tartoznak, de a különös adózók bevallási kötelezettségével összefüggésben hasznos tudnivaló a Közösségen kívüli adóalanyokkal folytatott, szolgáltatásra irányuló ügyletekkel kapcsolatos bevallás rendje is.

Az alanyi mentességet választó adóalanyok, a kizárólag mezőgazdasági tevékenységet folytató különleges jogállású áfa adóalanyok, a kizárólag adólevonásra nem jogosító tevékenységet végző adóalanyok azt a Közösségen kívül letelepedett adóalanytól igénybevett szolgáltatást, amely után az adófizetési kötelezettség őket igénybe vevőként terheli, az adófizetési kötelezettség keletkezését követő hó 20. napjáig szintén a **1765. számú bevallásban** kötelesek bevallani, és az ügylethez kapcsolódó általános forgalmi adófizetési kötelezettségüknek is ezen időpontig kell, hogy eleget tegyenek.

A közösségi adószámmal rendelkező, általános forgalmiadó-alanynak nem minősülő jogi személy azt a Közösségen kívül letelepedett adóalanytól igénybevett szolgáltatást, amely után az adófizetési kötelezettség őt terheli, az adófizetési kötelezettség keletkezését követő hó 20. napjáig köteles a **1786. számú bevallásban** bevallani, és az ügylethez kapcsolódó általános forgalmi adófizetési kötelezettségének a bevallás benyújtásával egyidejűleg eleget tenni.

Az **egyszerűsített vállalkozói adó alanya** a Közösségen kívül letelepedett adóalanytól igénybevett azon szolgáltatást, amely után az adófizetési kötelezettség őt terheli, az éves eva bevallásában vallja be.⁴⁹

Összesítő nyilatkozat

A közösségi adószámmal rendelkező, általános forgalmiadó-alanynak nem minősülő jogi személynek, a kizárólag adólevonásra nem jogosító tevékenységet folytató adóalannak, az alanyi adómentességet választó adóalannak, a kizárólag mezőgazdasági tevékenységet folytató, különleges jogállású adóalannak, valamint az egyszerűsített vállalkozói adó

⁴⁸ Art. I. számú melléklet B/1. pont a) alpont; I. számú melléklet B/3. pont d)-e) alpont

⁴⁹ Eva tv. 16. § (3) bekezdés.

alanyának a közösségi kereskedelemmel kapcsolatos ügyleteiről az adófizetési kötelezettség keletkezését követő hó 20. napjáig **be kell nyújtania a 17A60. számú „Összesítő nyilatkozat az Európai Közösség területén belül történő termékértékesítésekről és szolgáltatásnyújtásokról, valamint az Európai Közösség területéről történő termékbeszerzésekről és szolgáltatás-igénybevételekről”** megnevezésű nyomtatványt, annak megfelelő **részletező lapjain** szerepeltetnie kell a partner közösségi adószámát, és az ügylet áfa nélkül számított ellenértékét.⁵⁰

Az Összesítő nyilatkozaton a Közösségen belüli termékbeszerzésen és termékértékesítésen kívül szerepeltetnie kell az adózónak a Közösség más tagállamában adószámmal rendelkező adóalany vagy adószámmal rendelkező általános forgalmiadó-alanynak nem minősülő jogi személy részére teljesített, az Áfa tv. 37. §-ának hatálya alá eső azon szolgáltatásnyújtást (ideértve az előleget is), amely adóköteles a teljesítési hely szerinti tagállamban, és amely után az igénybevevő az adófizetésre kötelezett,⁵¹ valamint a Közösség más tagállamában adószámmal rendelkező adóalanytól igénybevett, olyan, az Áfa tv. 37. §-ának hatálya alá eső szolgáltatásnyújtás igénybevételét (ideértve a szolgáltatás igénybevételéhez fizetett előleget is), amely után beszerzőként, igénybevevőként ő az adófizetésre kötelezett.⁵² Az Áfa tv. szolgáltatás teljesítési helyére vonatkozó főszabálya, a 37. § (1) bekezdés hatálya alá azok a szolgáltatások tartoznak, amelyek esetében a teljesítési helyet az igénybe vevő adóalany gazdasági célú letelepedési helye határozza meg. A más tagállami adóalany részére nyújtott vagy attól igénybe vett, e teljesítési helyre vonatkozó főszabály hatálya alá nem tartozó szolgáltatásokról nem kell az összesítő nyilatkozatban adatot szerepeltetni.

Nem kell nyilatkozatot tenni arról a hónapról, amelyben az adózó a Közösség más tagállamában illetőséggel bíró adóalannal közösségi kereskedelmet nem folytatott.⁵³

Az összesítő nyilatkozatot az adózó az állami adó- és vámhatóság által rendszeresített elektronikus űrlapon, elektronikus úton terjeszti elő az állami adó- és vámhatósághoz.⁵⁴

A korábbi évek önellenőrzése, pótlása

Az elévülési időn belül, a megelőző éveket érintő, a különleges adózói kör Közösségen belüli ügyleteire vonatkozó önellenőrzéseket a továbbra is forgalomban tartott 1286, 1386, 1486, 1586, 1686 valamint a 1265, 1365, 1465, 1565, 1665 számú nyomtatványokon kell benyújtani, azok kitöltési útmutatóiban foglaltaknak megfelelően. Ezek a nyomtatványok, a kitöltést segítő programokkal és kitöltési útmutatókkal együtt elérhetőek és letölthetőek honlapunkról (www.nav.gov.hu).

Nemzeti Adó- és Vámhivatal

⁵⁰ Art. 8. számú melléklet 1/B); 1. számú melléklet I/B/3. pont d)-e) alpont

⁵¹ Art. 8. sz. melléklet I/A. e) pont

⁵² Art. 8. sz. melléklet I/A. f) pont

⁵³ Art. 8. számú melléklet 4/A.

⁵⁴ Art. 8. számú melléklet 4/C.