

Az általános szabályok szerint adózó áfa-alanyoknak a Közösségen belüli termékbeszerzéseik, szolgáltatás-igénybevételük, termékértékesítéseik, szolgáltatásnyújtásaik után teljesítendő áfa-kötelezettségének legfontosabb szabályai 2017.

Kikre vonatkozik e tájékoztatás?

Azokra az általános szabályok szerint adózó általános forgalmi adóalanyokra (szervezeti formától függetlenül), akik

- nem kizárólag adólevonásra nem jogosító adómentes tevékenységet végzőként jelentkeztek be;
- nem választottak alanyi adómentességet;
- nem kizárólag különleges jogállású mezőgazdasági termelők (nem részesülnek kompenzációs felárban);

és az Európai Közösségen (továbbiakban: Közösség) belülről termékértékesítést, vagy/és szolgáltatásnyújtást teljesítenek, vagy/és onnan termékbeszerzést hajtanak végre, vagy/és szolgáltatást vesznek igénybe. (A kivételként említett fenti különleges adóalanyi kör, valamint az egyszerűsített vállalkozói adó alanyai¹ és a Közösségi adószámmal rendelkező nem adóalany jogi személyek Közösségen belüli kereskedelmi kapcsolataira vonatkozó szabályokat a 17. számú tájékoztató füzet ismerteti.)

A közösségi adószám

A közösségi adószám igénylése nem az adóalany választásától, akaratától függ. Amennyiben az adóalany a Közösség más tagállamában illetőséggel bíró adóalannal kereskedelmi kapcsolatot kíván létesíteni, kötelező közösségi adószámot kérnie.

A közösségi adószám kiváltását szükségessé tevő **kereskedelmi kapcsolatnak minősül** a termékbeszerzés és értékesítés - ideértve az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (továbbiakban: Áfa törvény) szerinti adómentes termékimportot megalapozó Közösségen belüli adómentes termékértékesítést is -, valamint bármely szolgáltatás nyújtása vagy igénybevétele.²

A közösségi adószám megállapítása érdekében az adóalannak adóköteles tevékenysége megkezdésekor **nyilatkoznia kell arról, hogy az előbbieken ismertetett, közösségi adószámot igénylő tevékenységet végez-e.**³

A már működő, de közösségi adószámmal nem rendelkező áfa adóalannak is előzetesen be kell jelentenie az illetékes adóhatóságánál - közösségi adószám igénylése céljából -, ha a Közösség más tagállamában illetőséggel bíró adóalannal kereskedelmi kapcsolatot kíván létesíteni. A területileg illetékes adóhatóság az adóalany - jellemzőitől függően a 17T201, 17T201C, 17T201T vagy 17T101 számú nyomtatványon tett - bejelentése alapján közösségi adószámot állapít meg részére. Az adóhatóság az adózó kérelmére (a bejelentés napjával)

¹ Az egyszerűsített vállalkozói adóról szóló 2002. évi XLIII. törvény hatálya alá tartozó adóalanyok

² Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban: Art.) 178. § 34. pont

³ Art. 22. § (1) bekezdés

adóév közben is törli az adózó közösségi adószámát, ha bejelenti, hogy a Közösség más tagállamában illetőséggel bíró adóalannal kereskedelmi kapcsolatát megszüntette. (A közösségi adószámmal kapcsolatos részletesebb tudnivalókat a 27. számú tájékoztató füzet ismerteti.)

Közösségen belüli termékbeszerzés

Közösségen belülről történő termékbeszerzés címen azok az ellenérték fejében megvalósuló termékbeszerzések adókötelesek belföldön, amelyeknél **a terméket más tagállambeli adóalanytól szerzi be a belföldi közösségi adószámmal rendelkező adóalany** [ideértve mindazokat az adóalanyokat, akiknek az Art. 22. § (1) bekezdése alapján közösségi adószámmal kell rendelkeznie], és a terméket akár ő vagy az eladó, vagy bármelyikük megbízásából egy harmadik személy juttatja, fuvarozza belföldre egy másik tagállamból. [Ha az értékesítő a saját tagállamában alanyi adómentességet választott, vagy az értékesítés a távértékesítés (Áfa törvény 29. §) vagy a fel- és összeszerelés tárgyául szolgáló termék értékesítésére vonatkozó (Áfa törvény 32. §) különös szabályok alkalmazása alá tartozik, a vevőnek nem keletkezik adókötelezettsége Közösségen belüli beszerzés címén.] Közösségen belüli beszerzésként kell elszámolni – többek között – a részletre vásárolt, illetve zártvégű lízinggel történő beszerzéseket is.⁴

A Közösségen belüli beszerzésre vonatkozó adókötelezettség szabályai nem alkalmazhatóak:

- olyan termék Közösségen belüli beszerzése esetében, amely ha belföldön teljesített termékértékesítés lenne, a 103., 104. §-ok (adó alóli mentesség nemzetközi közlekedéshez kapcsolódóan) és 107. §-ok (adó alóli mentesség termék Közösség területén kívülre történő értékesítésével azonos megítélés alá tartozó ügyletek esetében) szerint mentes lenne az adó alól;
- használt ingóság [213. § (1) bekezdésének a) pontja], műalkotás [213. § (1) bekezdésének b) pontja], gyűjteménydarab [213. § (1) bekezdésének c) pontja] vagy régiség [213. § (1) bekezdésének d) pontja] Közösségen belüli beszerzése esetében, feltéve, hogy az értékesítő a Közösség azon tagállamában, ahol a termék a küldeménykénti feladásakor vagy a fuvarozás megkezdésekor volt, viszonteladóként [a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006/112/EK tanácsi irányelv (a továbbiakban: Héa-irányelv) 312-325. cikkeinek megfelelően] vagy nyilvános árverés szervezőjeként [Héa-irányelv 333-341. cikkeinek megfelelően] jár el, és ezt egyúttal igazolja.

A Közösségen belüli beszerzés teljesítési helye abban a tagországban van (azaz annak a tagállamnak áfáját kell fizetni), ahol a fuvarozás befejezésekor található a termék⁵. A Közösségen belüli beszerzés adózási mechanizmusának lényege, hogy a beszerzőnek a **beszerzett termékre vonatkozó belföldi áfa-kulcs (5%, 18%, 27%) alapján** kell az áfa-bevallásban a fizetendő adót elszámolni. Mivel Közösségen belüli beszerzésnél nem történik vámkezelés, a helyes adómérték meghatározásához esetlegesen szükséges vámtarifába történő sorolást is az adózónak magának kell elvégezni. Az adófizetési kötelezettség a Közösségen belülről történő termékbeszerzés esetén a beszerzést igazoló számla, egyszerűsített számla vagy egyéb, a gazdasági eseményt hitelesen dokumentáló bizonylat kibocsátásának napján, de legkésőbb a teljesítés napját magába foglaló hónapot követő hónap 15. napján keletkezik⁶. A

⁴ Áfa törvény 19. § a) pont és 21. § (1) bekezdés

⁵ Áfa törvény 50. §

⁶ Áfa törvény 62-63. §

termékbeszerzés teljesítésének megállapítása során is a belföldön történt ügyletek teljesítésére vonatkozó szabályok alkalmazandók. Az adó alapja is a belföldön teljesített ügyletekhez hasonlóan állapítandó meg, az adó alapjára 27%-os mértékű áfa számítandó fel, ha a termék nem tartozik az Áfa törvény előírásai szerint más adómérték alá vagy nem minősül adómentesnek, illetve adómentes Közösségen belüli termék beszerzésnek.

Ha például az adóalany szeptember 6-ai teljesítési időponttal teljesít Közösségen belüli beszerzést, legkésőbb október 15-én Közösségen belüli beszerzés címén adókötelezettsége keletkezik, amelyet havi bevallónak az októberi hónapról november 20-ig benyújtandó, negyedéves bevallónak a negyedik negyedévre vonatkozó január 20-ig benyújtandó áfa-bevallásban kell szerepeltetnie. Ha azonban az értékesítésről a számlát még szeptember hónapban kibocsátották, és az adóbevallás benyújtására előírt időpontban már rendelkezésre állt, akkor a szeptember hónapra vonatkozó, október 20-ig benyújtandó, illetve negyedéves bevallónak a harmadik negyedévre vonatkozó október 20-ig benyújtandó áfa-bevallásában kell szerepeltetnie.

Közösségen belülről történő termékbeszerzéshez fizetett előleghez az Áfa törvény szabályai alapján nem kapcsolódik az előleg átadásának időpontjában adófizetés, így amennyiben a Közösségen belüli termékbeszerzésre vonatkozóan előleget fizetnek, az előleg átadásához/átutalásához kapcsolódóan nem kell az adót megállapítani és megfizetni, hanem a teljes – előleget is tartalmazó – ellenértékre vonatkozóan az adott beszerzésről kiállított bizonylat kibocsátásának időpontjában, de legkésőbb a teljesítés napját magában foglaló hónapot követő hó 15-én keletkezik az adófizetési kötelezettség.

Új közlekedési eszköz Közösségen belüli beszerzésére is ugyanezeket a szabályokat kell alkalmazni⁷. (Az új közlekedési eszköz Közösségen belüli áfa-adózásának részletes szabályait a 16. számú tájékoztató füzet ismerteti.)

Közösségi beszerzésnek minősül továbbá a jövedéki adóról és a jövedéki termékek forgalmazásának különös szabályairól szóló 2003. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: Jöt.) hatálya alá tartozó termék beszerzése is, ha az belföldön esik jövedéki adókötelezettség alá⁸.

A külföldi fizetőeszközben meghatározott ellenértéket **a fizetendő adó megállapításakor érvényes, belföldön pénzváltási engedéllyel rendelkező hitelintézet által devizában eladási árként jegyzett árfolyamon vagy – amennyiben a beszerző a Magyar Nemzeti Bank (MNB) által közzétett árfolyam alkalmazását választotta, és azt előzetesen az adóhatósághoz bejelentette – az MNB által hivatalosan közzétett árfolyamon kell forintra átszámítani**⁹, ami a teljesítés napját követő hónap 15-ei árfolyam alkalmazását jelenti, kivéve, ha számlakibocsátás időpontjában érvényes árfolyamot kell figyelembe venni¹⁰. (Vagyis amikor a számlakibocsátáshoz kötődve keletkezik az adófizetési kötelezettség.) 2013. január 1-jétől az előbbieken túl lehetőség van arra is, hogy az adóalany a devizás ügyletei vonatkozásában az Európai Központi Bank (EKB) által közzétett árfolyamot alkalmazza¹¹. Az EKB árfolyamának alkalmazását – hasonlóan az MNB árfolyamának alkalmazásához – előzetesen be kell jelenteni az adóhatósághoz¹².

⁷ Áfa törvény 19. § b) pont

⁸ Áfa törvény 19. § c) pont

⁹ Áfa törvény 80. § (2) bekezdés

¹⁰ Áfa törvény 80. § (1) bekezdés a) pont

¹¹ Áfa törvény 80. § (5) bekezdés

¹² Áfa törvény 80/A. § (3) bekezdés

Adómentes Közösségen belüli beszerzés

Vannak bizonyos ügyletek, amelyek Közösségen belüli beszerzés címén elszámolandóak ugyan, de adómentesek¹³.

Mentes az adó alól az a Közösségi beszerzés

- amelynek tárgya olyan termék, aminek az értékesítése egyébként (belföldön teljesített termékértékesítésként) mentes az adó alól;
- ha a beszerzett termék Közösségen belüli beszerzéséhez kapcsolódó áfa visszatéríttetésére a beszerző az Áfa törvény XVIII. fejezet rendelkezései szerint jogosult lenne;
- amely adómentes lenne az Áfa törvény szerint, ha azt importból (tehát harmadik országból) szerezték volna be.

Ezen utóbbi címen adómentes Közösségen belüli beszerzés például a Közösségen belüli adómentes értékesítést teljesítő adóalany részére változatlan állapotban visszaküldött áru (tériáru).

Közösségen belüli adómentes termékértékesítés

Amikor a belföldi – magyar közösségi adószámmal rendelkező – adóalany olyan termékértékesítést hajt végre Magyarországtól eltérő tagállamban nyilvántartásba vett, **ott közösségi adószámmal rendelkező** (azaz a saját országában Közösségen belüli beszerzés címén adófizetésre kötelezett) **adóalany vagy nem adóalany jogi személy** részére, amely értékesítés következményeként a terméket igazoltan más tagállamba fuvarozzák, juttatják el, az adóalany értékesítése **adómentes Közösségen belüli termékértékesítés**¹⁴.

Ez az adómentesség nem azonos fogalom az adólevonásra egyébként nem jogosító mentességgel, mivel az ehhez kapcsolódóan belföldön esetlegesen felmerült beszerzésekben foglalt adó – a levonás egyéb feltételeinek fennállása esetén – levonható.

Az adómentesség feltétele:

- egyrészt, hogy a vevő más tagállamban közösségi adószámmal rendelkező adóalany legyen,
- másrészt, hogy a termék az értékesítés következményeként – igazoltan – más tagállamba jusson el. A termék más tagállamba történő elfuvarozásának, eljuttatásának ténye fuvarokmánnyal vagy más hitelt érdemlő módon igazolható.

A vevő közösségi adószámát a számlán is szerepeltetni kell¹⁵. Amennyiben a vevő nem rendelkezik más tagállami közösségi adószámmal, illetve ha ugyan rendelkezik, de a termék nem kerül ki belföldről, úgy az értékesítőnek a megfelelő belföldi áfa-mértéket (5%, 18%, 27%) kell felszámítania.

Új közlekedési eszköz Közösségen belüli értékesítése adómentes Közösségen belüli értékesítés, azonban nemcsak akkor, ha másik tagállamban közösségi adószámmal rendelkező adóalanynak vagy nem adóalany jogi személynek értékesítenek, hanem akkor is, ha bármely közösségi adószámmal nem rendelkező személy, szervezet a beszerző¹⁶. (Új közlekedési eszköz Közösségen belüli értékesítéséről a 16. számú tájékoztató füzetben találnak bővebb információt.)

Adómentes Közösségen belüli termékértékesítés esetén az adókötelezettség (ami – adómentes ügyletről lévén szó – az ügyletnek az áfa-bevallásban, valamint az összesítő nyilatkozatban

¹³ Áfa törvény 91. §

¹⁴ Áfa törvény 89. § (1) bekezdés

¹⁵ Áfa törvény 169. § d) pont

¹⁶ Áfa törvény 89. § (2) bekezdés

való szerepeltetését jelenti) az értékesítésről kiállított számla, egyszerűsített számla vagy egyéb a gazdasági eseményt hitelesen dokumentáló bizonylat kibocsátásának napján, de legkésőbb a teljesítés napját magában foglaló hónapot követő hónap 15. napján keletkezik¹⁷. Közösségi termékértékesítés esetén tehát nem a teljesítés időpontjában keletkezik az adókötelezettség. A teljesítés időpontját mégis ismerni kell az ilyen ügyletek kapcsán is, hiszen egyrészt a közösségi adómentes értékesítésről készült számlán a teljesítési időpontot ugyanúgy fel kell tüntetni, mint az egyéb ügyletekről készült számlákon (kivéve, ha a teljesítési időpont és a kiállítás napja megegyeznek, mert ez utóbbi esetben elégséges csupán a kiállítási dátum számlára történő felvezetése), másrészt pedig a közösségi adómentes értékesítés kapcsán az adókötelezettség megállapításához szükséges lehet a teljesítés időpontjának ismerete is, hiszen az adókötelezettség vagy a számla kiállításának napján, de legkésőbb a *teljesítést* követő hó 15. napján keletkezik. Teljesítés időpontjaként a közösségi adómentes értékesítés esetén főszabályként a normál teljesítési időpont szabályokat kell alkalmazni, azaz egy egyszeri elszámolású ügylet esetén a tényállásszerű megvalósulás napja lesz a teljesítés időpontja¹⁸, egy időszakos elszámolású ügylet esetén pedig főszabályként az elszámolással vagy fizetéssel érintett időszak utolsó napja.¹⁹ Amennyiben időszakos elszámolású közösségi adómentes értékesítés történik a felek között, és a felek közötti elszámolási időszak meghaladja az egy naptári hónapot, időarányos részteljesítés történik a naptári hónap utolsó napján²⁰. (Zárójelben megjegyzendő, hogy ez ugyanúgy vonatkozik a Közösségen belüli termékbeszerzésekre is²¹.)

Ha például az adóalany szeptember 6-án értékesített Közösségen belülről terméket, számlát még nem bocsátott ki, akkor adókötelezettség legkésőbb október 15-én keletkezik, azaz havi bevallónak az október hónapról november 20-ig, negyedéves bevallónak a negyedik negyedévről január 20-ig benyújtandó áfa-bevallásban kell ennek ellenértékét adómentes Közösségen belüli értékesítésként szerepeltetni. Ha azonban a számlát már szeptember hónapban kibocsátotta, akkor a szeptember hónapról, illetve negyedéves bevallónak a harmadik negyedévről benyújtandó áfa-bevallásban már fel kell tüntetni az ügyletet. A külföldi fizetőeszközben meghatározott ellenértéket **a fizetendő adó megállapításakor érvényes, belföldön pénzváltási engedéllyel rendelkező hitelintézet által devizában eladási árként jegyzett árfolyamon vagy - amennyiben a beszerző az adóhatósághoz benyújtott előzetes bejelentése alapján a MNB által közzétett árfolyam alkalmazását választotta - az MNB által hivatalosan közzétett árfolyamon kell forintra átszámítani**²², ami a teljesítés napját követő hónap 15-én érvényes árfolyam alkalmazását jelenti, kivéve, ha számlakibocsátás időpontjában érvényes árfolyamot kell figyelembe venni²³. (Vagyis amikor a számlakibocsátáshoz kötődve keletkezik az adófizetési kötelezettség.) 2013. január 1-jétől az előbbieken túl lehetőség van arra is, hogy az adóalany a devizás ügyletei vonatkozásában az Európai Központi Bank (EKB) által közzétett árfolyamot alkalmazza²⁴. Az EKB árfolyamának alkalmazását – hasonlóan az MNB árfolyamának alkalmazásához – előzetesen be kell jelenteni az adóhatósághoz²⁵.

Közösségen belüli adómentes termékértékesítéshez kapott előleghez az Áfa törvény szabályai²⁶ alapján 2013. január 1-jétől nem kapcsolódik az előleg átvételének időpontjában

¹⁷ Áfa törvény 60. § (4) bekezdés

¹⁸ Áfa törvény 55. § (1) bekezdés

¹⁹ Áfa törvény 58. §

²⁰ Áfa törvény 58. § (2) bekezdés

²¹ Áfa törvény 62. §

²² Áfa törvény 80. § (2) bekezdés

²³ Áfa törvény 80. § (1) bekezdés

²⁴ Áfa törvény 80. § (5) bekezdés

²⁵ Áfa törvény 80/A. § (3) bekezdés

²⁶ Áfa törvény 59. § (4) bekezdés

adókötelezettség, így amennyiben a Közösségen belüli termékértékesítéshez kapcsolódóan az értékesítő előleget kap, az előleg átvételekor nem kell az előlegről számlát kibocsátani²⁷, valamint nem kell az előleg összegét a bevallásban és az összesítő nyilatkozatban szerepeltetni, hanem a teljes – előleget is tartalmazó – ellenértékére vonatkozóan az adott értékesítésről kiállított bizonylat kibocsátásának időpontjában, de legkésőbb a teljesítés napját magában foglaló hónapot követő hó 15-én keletkezik az adókötelezettség (ami – adómentes ügyletről lévén szó – az ellenérték bevallásban és összesítő nyilatkozatban történő szerepeltetését jelenti).

2015. január 1-jétől az Áfa törvény Közösségen belüli adómentes termékértékesítésekre vonatkozó tényállása egy új rendelkezéssel egészült ki.²⁸ Ennek értelmében amennyiben az adóalany belföldi tevékenységként kizárólag áfa-raktárból történő Közösségen belüli adómentes értékesítést végez, erre tekintettel nincs szükség arra, hogy belföldi adóalanyként regisztráltassa magát. Ennek feltétele, hogy a Közösségen belüli adómentességhez kapcsolódó adókötelezettségeit – az adóalany írásbeli meghatalmazása alapján – az adóraktár üzemeltetője végezze el. A meghatalmazás érvényességéhez szükséges, hogy az adófizetésre kötelezett adóalany belföldön nyilvántartásba nem vett és arra nem is kötelezett adóalany legyen, és az adóraktár üzemeltetője közösségi adószámmal rendelkező adóalany legyen. A meghatalmazást a termék kiraktározásának indítványozásakor a kiraktározási okmánnyal együtt az adóraktár felügyeletét ellátó vámszervhez be kell nyújtani. Az írásbeli meghatalmazás alapján átvállalt adókötelezettségek teljesítése során az adóraktár üzemeltetője köteles az ügylet teljesítését tanúsító számlát az adófizetésre kötelezett meghatalmazottjaként kibocsátani, az adókötelezettségekről adófizetésre kötelezett adóalanyonként, ezen belül meghatalmazásonként egymástól elkülönített nyilvántartást vezetni, valamint bevallásában és összesítő nyilatkozatában az ügyletre vonatkozó adatokat a saját adataihoz képest elkülönítetten kell közölnie.

Láncügyletek

Amennyiben a termékértékesítés teljesítéséhez fuvarozás is szükséges, akkor a termékértékesítés a feladás helyének, a fuvarozás indulási helyének országában teljesített, azaz ott adóztatandó főszabályként. A teljesítés helyének megállapítására azonban összetettebb szabályozás alkalmazandó olyan esetekben, ha a fuvarozás indulási helyétől (a feladástól) a célállomásra való megérkezésig a termék értékesítésére többször sor kerül. Ezeket az ügyleteket nevezzük láncügyleteknek. A láncügyletek tehát azon – termékértékesítésre irányuló – konstrukciók, amikor a termék eladására egynél többször sor kerül, és a terméket közvetlenül a láncban első eladótól az utolsó vevőhöz szállítják. Ezek megítélésénél a következőkre kell figyelemmel lenni. Az értékesítések teljesítési helyét egyenként kell megítélni, vagyis, ha „A” értékesít „B”-nek, „B” értékesít „C”-nek, „C” pedig „D”-nek és a termék közvetlenül „A” országból „D” országba kerül, külön kell vizsgálni az „A” és „B” közötti, a „B” és „C” közötti, valamint a „C” és „D” közötti értékesítés teljesítési helyét.

Fontos alapelv, hogy az előbb ismertetett szabály alapján (amikor a fuvarozás indulási helye a teljesítés helyét meghatározó tényező) a lánc során csak egyetlen értékesítést lehet megítélni – mivel többszöri termékértékesítés ellenére csak egyszer fuvarozzák a terméket –, ez pedig az

²⁷ Áfa törvény 159. § (4) bekezdés

²⁸ Áfa törvény 89/A. §

az értékesítés lesz, amelyhez a fuvarozás kapcsolódik²⁹. A fuvarozás ahhoz az értékesítéshez kapcsolódik – tehát annak az értékesítésnek kell a teljesítési helyét az indulási hely szerint megítélni – amelyben a fuvarozást saját nevében végző vagy azt megrendelő szerepel. Az Áfa törvény előírása ugyanis úgy szól, hogy ha a fuvarozást az eladó végzi vagy azt saját nevében rendelte meg, vagy a fuvarozást a vevő végzi vagy azt saját nevében rendelte meg, annak az értékesítésnek a teljesítési helye az indulás helye³⁰. Előfordulnak olyan esetek is, amikor a láncügylet közbenső résztvevője fuvaroz, fuvaroztat, vagyis olyan személy, aki egyszerre két értékesítésben vesz részt. Ez esetben el kell dönteni, hogy a fuvarozást a közbenső adóalany mint vevő, vagy mint eladó végzi, végezteti. Ha mint vevő fuvaroz, fuvaroztat, akkor az általa igénybevett (a felé számlázott) értékesítéshez kapcsolódik a fuvarozás, így ez az értékesítés adózik az indulás helyén, ha pedig mint eladó, akkor az általa teljesített értékesítés adózik ezen a helyen. Törvényi vélelem áll fenn amellet, hogy ha a közbenső vevő („B”) végzi vagy rendeli meg a fuvarozást, akkor mint vevő járt el, tehát az általa igénybevett, a felé teljesített értékesítés kapcsolódik a fuvarozáshoz (adózik a feladási hely alapján). Főszabályként tehát úgy kell tekinteni, hogy az ilyen közbenső tag vételéhez kapcsolódóan történik a fuvarozás, fuvaroztatás. A közbenső szereplő abban az esetben nem minősül vevőként fuvarozónak, fuvaroztatónak, ha bizonyítja, hogy a termék küldeménykénti feladását vagy fuvarozását értékesítőként végzi, illetőleg arra másnak értékesítőként adott megbízást. E rendelkezés szerint a **törvényi vélelmet** kizárólag az **adózó saját maga döntheti meg**.³¹ Ilyen bizonyíték lehet a felek közti megállapodás tartalma, az adóalany erre utaló, az eladónak tett nyilatkozata, és belföldi adószám használata az ügylet során. A lánc többi szereplője értékesítésének teljesítési helyét aszerint kell meghatározni, hogy a fuvarozást megelőző értékesítésről vagy azt követő értékesítésről van-e szó. A megelőzőnél az indulás helye, a követőknél a rendeltetés helye határozza meg az ügylet teljesítési helyét.³²

Az előbbi négy szereplős példában három értékesítés van, amelyeknek a teljesítési helyét meg kell határozni.

Amennyiben a terméket „A” fuvarozza vagy fuvaroztatja el „D” részére, úgy az „A” és a „B” közötti termékértékesítés helyét a termékfuvarozás megkezdésének helye határozza meg, az összes ezt követő termékértékesítés (B-C, C-D) teljesítési helye a termékfuvarozás befejezésének helye lesz. Amennyiben a terméket „D” vevő fuvarozza vagy fuvaroztatja el „A” telephelyéről (üzeméből stb.), akkor a „C” és a „D” közötti termékértékesítés teljesítési helyét a termékfuvarozás megkezdésének helye határozza meg, az összes ezt megelőző értékesítést pedig szintén az a hely, ahol a termék a fuvarozás megkezdésének időpontjában található.

Amennyiben a terméket „C” fuvarozza vagy fuvaroztatja el „A”-tól közvetlenül „D”-nek: fő szabályként elmondható, hogy „C” vevőként fuvarozza el a terméket, így a „B” és a „C” közötti termékértékesítés teljesítési helyét kell a feladás helye szerint megítélni, ezen értékesítést megelőző (A-B) értékesítés teljesítési helye az a hely, ahol a termék a fuvarozás megkezdésének időpontjában található, az ezen értékesítést követő (C–D) termékértékesítés pedig, ahol a fuvarozás véget ér. Amennyiben a „C” alátámasztja, hogy a fuvarozás során nem mint beszerző (vevő), hanem mint értékesítő (eladó) lépett fel, akkor a „C” és a „D” közötti értékesítésben kell a feladási helyet alkalmazni, a többi, ezt megelőző értékesítés teljesítési helye is az a hely, ahol a termék a fuvarozás megkezdésekor található. Amennyiben a termék belföldről indul, figyelemmel kell lenni arra is, hogy a láncügyletben a belföldi feladási hellyel utolsóként értékesítő adóalany esetében állhat fenn csak az adómentes

²⁹ Áfa törvény 26-27. §

³⁰ Áfa törvény 26. §

³¹ Áfa törvény 27. § (2) bekezdés

³² Áfa törvény 27. § (3) bekezdés

Közösségen belüli értékesítés, illetve, ha a kiszállítás Közösségen kívülre történik, az adómentességgel járó export értékesítés feltétele.

Háromszögügylet³³

Speciális szabályok vonatkoznak azon értékesítésekre, amelyeknek három szereplője eltérő tagállamban nyilvántartásba vett közösségi adószámmal rendelkező adóalany (vagy közösségi adószámmal rendelkező nem adóalany jogi személy). A háromszögügylet lényege, hogy a („C”) tagország adózója (beszerző) részére a „közbenső vevőként” megjelenő másik tagállamban nyilvántartásba vett adózó („B”) végez termékértékesítést úgy, hogy a terméket egy harmadik közösségi országból („A”) szerzi be. A termék azonban nem kerül be a közbenső vevő tagországába, mert azt „A” tagországból közvetlenül „C” tagországába juttatják el. A háromszögügyletnél tehát a tulajdonváltás nem követi a termék tényleges mozgását. Míg „C” tagország adózója termékbeszerzést valósít meg „B” közbenső vevőtől, „A” tagország adózója pedig termékértékesítést teljesít „B” közbenső vevő részére, addig a közbenső vevő kettős szerepben jelenik meg az ügyletben. Egyrészt termékbeszerzést valósít meg „A” tagország adózójától, másrészt termékértékesítést hajt végre „C” tagország adózója felé.

A háromszögügyletre vonatkozó speciális áfa-szabály lényege, hogy „B” ország adózójának (a közbenső vevőnek) nem kell emiatt sem „A”, sem „C” országban adóalanyként bejelentkeznie – annak ellenére, hogy „C” országban értékesít –, hanem az adókötelezettséget helyette „C” teljesíti a saját tagállamában. „B” adózás alóli mentesülésének feltétele, hogy „B” országban az összesítő nyilatkozatban szerepeltesse az ügyletet, jelölve, hogy abban közbenső vevőként járt el, valamint a számlát a számlázásra vonatkozó szabályok szerint állítsa ki, amelyben utaljon arra, hogy az ügylet utáni adókötelezettséget „C” adózó teljesíti.

Vagyonáthelyezés

Termékértékesítésnek minősül, így az Áfa törvény hatálya alá tartozik az olyan vagyonmozgatás is, amikor **az adóalany a tulajdonában lévő, adóalanyiságát eredményező tevékenysége érdekében beszerzett, előállított terméket (ideértve a bizomány keretében átvett terméket is), belföldről másik tagállamba fuvarozza vagy fuvaroztatja** vagy más módon juttatja el³⁴.

A vagyonmozgatás önmagában azonban csak akkor valósít meg az Áfa törvény hatálya alá tartozó tényállást, ha azzal összefüggésben nem valósul meg egyéb értékesítés vagy szolgáltatás.

Nem minősül termékértékesítésnek, így nem jár maga a vagyonmozgatás áfa-kötelezettséggel, ha a termék továbbítása az alábbi célok valamelyike érdekében valósul meg³⁵:

- a termék fel- vagy összeszerelés tárgyául szolgál másik közösségi tagországban vagy;
- a terméket ún. távolsági értékesítés céljából juttatják ki (a távolsági értékesítést külön fejezet részletezi);

³³ Áfa törvény 91. § (2) bekezdés

³⁴ Áfa törvény 12. § (1) bekezdés

³⁵ Áfa törvény 12. § (2) bekezdés

- ha a termék értékesítése vasúti, vízi vagy légi közlekedési eszközön történik, és az a Közösség területén végzett személyszállítás tartama alatt teljesül;
- termék Közösség területén kívülre történő értékesítése céljából;
- nemzetközi közlekedéshez kapcsolódó termékértékesítés;
- termék Közösség területén kívülre történő értékesítésével azonos megítélés alá tartozó ügyletek esetében;
- **adómentes Közösségen belüli termékértékesítés érdekében juttatják ki;**
- ha terméket olyan vasúti, vízi vagy légi személyszállítás során megvalósuló termékértékesítés céljából viszik ki, amelynek indulási és érkezési állomása egyaránt a Közösség területén található és amely nem tartalmaz megállást harmadik ország területén;
- **a terméket annak feldolgozása, megmunkálása céljából, vagy szakértői értékelés céljából viszik másik tagállamba**, ha annak teljesítése után a termék visszakerül a feladás tagállamába a szolgáltatást igénybevevő adóalanyhoz;
- az adóalanyisága körébe tartozó terméket **a tulajdonos ideiglenesen használja szolgáltatás teljesítése érdekében a másik tagállamban;**
- **a terméket 24 hónapot meg nem haladóan ideiglenesen használják a másik tagállamban**, amely – amennyiben azt harmadik országból importálták volna – ideiglenes behozatal címén teljes adómentességet élvezne;
- a terméket másik tagállamban **fenntartott vevői készlet céljára** továbbítják;
- **adóalany kereskedő részére** földgázcsővezetéken keresztül történő gázértékesítés, valamint villamos energia értékesítés esetén. (Adóalany kereskedőnek minősül az az adóalany, akinek [amelynek] saját célra történő fogyasztása ezen termékekből elhanyagolható mértékű.)

Amennyiben a felsorolt feltételek közül bármelyik megszűnik, a saját termék tagállamok közötti fuvarozását, továbbítását termékértékesítésnek kell tekinteni a feltétel megszűnésének napján.

Az Áfa törvény hatálya alá tartozó vagyonmozgatás esetén az adó alapja a termék beszerzési ára, ennek hiányában a teljesítéskor megállapított előállítási költsége³⁶, melyet korrigálni kell az Áfa törvény 65-71. §-aiban meghatározott tételekkel, vagyis növelni kell például az értékesítéshez járulékosan kapcsolódó költségekkel (így a közlekedési költségekkel). Az adót a termékre vonatkozó belföldi adókulcsnak (5%, 18%, 27%) megfelelően kell megállapítani, ha az adózó nem teljesíti a célországban (ahova a terméket áthelyezi) az adóalanykénti bejelentkezési kötelezettségét.

Amennyiben a belföldi **vagyonáthelyező a célországban** (abban a tagállamban, ahová áthelyezi a termékét) teljesíti bejelentkezési kötelezettségét a vagyonáthozatalra, mint Közösségen belüli beszerzésre is tekintettel, vagyis ott **közösségi adószámmal rendelkező adóalany**, úgy a vagyonáthelyezés után abban az országban adózik Közösségen belüli beszerzés címén.³⁷ Ilyenkor az adóalany belföldön adómentes Közösségen belüli termékértékesítést teljesít. Az erről kiállított számlában a vevő közösségi adószámaként a saját célországbeli közösségi adószámát kell feltüntetni. [Amikor a termékáthelyezés Magyarországra történik, azaz az előbb részletezett Áfa törvény hatálya alá tartozó vagyonáthelyezés „másik oldala” történik belföldön, úgy az belföldön Közösségen belüli beszerzésnek minősül. Közösségen belüli beszerzés tehát, ha az adóalany a tulajdonában lévő terméket – amelyet másik tagállamban használt az ottani adóalanyiságához – gazdasági tevékenység céljára belföldre fuvarozza, fuvaroztatja el.]

³⁶ Áfa törvény 68. §

³⁷ Áfa törvény 22. § (1) bekezdés

Távolsági értékesítés

Az előzőekben ismertetett Közösségen belüli adómentes értékesítés (új közlekedési eszköz és egyes jövedéki termékek értékesítése kivételével) csak a közösségi adószámmal rendelkező adóalany vagy nem adóalany jogi személy részére történő értékesítés esetén valósul meg. **Más a megítélés, ha az adóalany a saját maga vagy a megbízásából harmadik személy által a Közösség más tagállamába eljuttatott termékkel nem adóalanyként teljesít termékértékesítést,** vagy olyan kizárólag adólevonásra nem jogosító (ideértve az alanyi adómentes adóalanyt is) adómentes, vagy különleges jogállású mezőgazdasági termelőnek vagy nem adóalany jogi személynek, aki/amely nem rendelkezik közösségi adószámmal³⁸. (Arra vonatkozóan, hogy ez utóbbi négy körbe tartozó adózó milyen esetekben rendelkezik közösségi adószámmal a 27. számú információs füzet tartalmaz részletes ismertetést.) Ez az értékesítési forma az ún. távolsági értékesítés.

Az említett körnek teljesített termékértékesítések után az értékesítőnek keletkezik adókötelezettsége. Az értékesítő adókötelezettségét akkor teljesítheti a saját tagállamában, ha az ezen körnek teljesített termékértékesítései adó nélkül számított összesített ellenértéke a tárgyévben és az azt megelőző évben nem haladta meg az átvevő tagállama által erre az esetre meghatározott értékhatárt.

(Az egyes tagországok által meghatározott értékhatárt mellékletben közöljük.) Az értékesítésre a belföldi adóalany ilyenkor a terméknek megfelelő belföldi (5%, 18%, 27%-os) adómértéket (nem mentesség) alkalmazza, azaz a 1765-ös áfa-bevallás megfelelő belföldi értékesítési sorában szerepelteti annak adatait. Tekintettel arra, hogy ez az értékesítés nem minősül az Áfa törvény alkalmazásában Közösségen belüli értékesítésnek, az összesítő nyilatkozatban erről nem szerepeltetendő adat. Az értékesítést kötelező számlával bizonylatolni, amelyben a belföldi áfa-kulcsot (5%, 18%, 27%) kell feltüntetni.

Amennyiben az értékesítő belföldi adóalany jelzett körnek történő értékesítéseinek ellenértéke meghaladja a célország (az átvevő tagállama) által erre az esetre meghatározott értékhatárt, az értékesítőnek kötelező a vevő tagországában (a célországban) adóalanyként bejelentkeznie.³⁹ (Az adóalanyként való bejelentkezés lehetősége van arra is, hogy választása alapján ezen ügyleteket terhelő adókötelezettségét akkor is a másik tagállamban teljesítse, ha nem haladja meg a másik tagállamban erre a célra megjelölt értékhatárt.) A belföldi illetőségű általános forgalmi adóalanyként azonban akár választása, akár értékhatár túllépése miatt teljesíti adókötelezettségét másik tagállamban, ezt a tényt a választását illetően az értékhatár túllépését követően 15 napon belül be kell jelentenie a (magyar) állami adóhatósághoz (is). Ezen választásától a választást követő két naptári évig nem térhet el. Az értékesítésről ilyenkor a belföldi áfa-bevallás (1765) érdemi részében nem szerepel adat, kizárólag a részletező adatok között. (Ilyenkor ugyanis az ügylet a magyar Áfa törvény területi hatályán kívüli, arra vonatkozóan a célországban kell hozzáadott értékadó bevallást benyújtani és hozzáadott értékadót fizetni, és az értékesítésről kiállított számlában is a célországnak megfelelő hozzáadott értékadót kell szerepeltetni.)

Amennyiben az Európai Közösség más tagállamában illetőséggel bíró általános forgalmi adóalany teljesít az előbbiekben meghatározott belföldi közösségi adószámmal nem rendelkező személynek, szervezetnek értékesítést, akkor az ezen értékesítései után akkor köteles belföldön adókötelezettséget teljesíteni, ha ezen értékesítései adó nélkül számított összesített ellenértéke a tárgyévben vagy az azt megelőző évben meghaladta a 35 000 eurót⁴⁰. Az átszámítást a csatlakozás napján érvényes MNB árfolyamon kell elvégezni. (A csatlakozás

³⁸ Áfa törvény 30. § (1) bekezdés

³⁹ Áfa törvény 29. § (1) bekezdés

⁴⁰ Áfa törvény 30. § (2) bekezdés

időpontjában érvényes árfolyamon számítva 35 000 euro 8 826 650 forintnak felel meg.⁴¹⁾ A jelzett értékhatár el nem érése esetén is választható a belföldön történő adózás.⁴²⁾ Ha a Közösség más tagállamában illetőséggel bíró adóalany akár értékhatár túllépés, akár választás alapján teljesíti ezen ügyletei után belföldön az adókötelezettséget, az erre a célra rendszeresített nyomtatványon köteles bejelentkezni a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Kiemelt Adó és Vám Főigazgatóságához. Amennyiben választás alapján teljesíti belföldön az általános forgalmi adófizetési kötelezettségét, választását a tárgyévre a tárgyévet megelőző adóév utolsó napjáig kell bejelentenie. Az értékhatár túllépése esetén bejelentését azon termékértékesítését megelőzően kell teljesíteni, amelynek ellenértéke túllépi az értékhatárt. A belföldön adókötelezettséggel járó értékesítés ellenértékét a 1765-ös áfa-bevallás megfelelő belföldi adómértékre vonatkozó sorában kell figyelembe venni, és azt kötelező számlával (egyszerűsített adattartalmú számlával) bizonylatolni.

Az egyes tagállami értékhatárokról az Európai Bizottság honlapján érhető el tájékoztató: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/traders/vat_community/index_en.htm

Szolgáltatásnyújtások főszabály szerinti teljesítési helye

A szolgáltatásnyújtás akkor esik belföldön általános forgalmi adó alá, vagyis akkor keletkezik utána áfa-kötelezettség, ha annak az Áfa törvény rendelkezései szerint megállapított teljesítési helye belföldön van.⁴³⁾ **Főszabály szerint a szolgáltatás teljesítésének helye attól függ, hogy a szolgáltatás igénybevevője adóalany-e (illetve adóalanyként vesz-e részt az ügyletben). Főszabály szerint az adóalanyok közti ügyletekben a szolgáltatás teljesítési helyét a szolgáltatást igénybevevő adóalany székhelye, állandó telephelye, lakóhelye, szokásos tartózkodási helye határozza meg.** [Amennyiben az adóalanynak a székhelye mellett egy vagy több telephelye is van, a teljesítési helyet az igénybevétellel legközvetlenebbül érintett letelepedési helye határozza meg.] **Nem adóalany részére nyújtott szolgáltatások esetében a teljesítés helye az a hely, ahol a szolgáltatás nyújtója gazdasági céllal letelepedett, gazdasági célú letelepedés hiányában pedig az a hely, ahol lakóhelye vagy szokásos tartózkodási helye van.**

A szolgáltatás teljesítési helyének megállapítása szempontjából adóalanyként kell kezelni azokat a belföldi, egyébként nem adóalany jogi személyeket is, akik rendelkeznek (vagy rendelkezniük kellene) közösségi adószámmal, illetve azokat a másik tagállambeli nem adóalany jogi személyeket is, akik rendelkeznek (vagy rendelkezniük kellene) saját tagállamukban adószámmal.⁴⁴⁾ Az adóalanyokat általában az összes részükre nyújtott szolgáltatás tekintetében adóalanyként kell tekinteni. Ez azt jelenti, hogy a szolgáltatást nyújtó adóalanyként nem kell mérlegelnie, hogy az adóalany által megrendelt szolgáltatást az adóalany vajon az adóalanyiságát eredményező gazdasági tevékenységéhez veszi-e igénybe, vagy az áfa hatálya alá nem tartozó tevékenységéhez, a teljesítési helyet úgy kell meghatározni, mintha adóalanyi minőségében venné igénybe. Azonban ez a szabály nem alkalmazható, ha az adóalany a szolgáltatást végső fogyasztóként saját vagy alkalmazottai magánszükségleteire veszi igénybe, ilyenkor a teljesítési helyet is úgy kell megállapítani, mintha a szolgáltatást nem adóalanyként vette volna igénybe.⁴⁵⁾ Fontos szabály még, hogy azon személyeket, szervezeteket, akiknek adóalanyisága kizárólag azon alapul, hogy újnak

⁴¹⁾ Áfa törvény 256. § (1) bekezdés

⁴²⁾ Áfa törvény 30. § (4) bekezdés

⁴³⁾ Áfa törvény 2. § a) pont

⁴⁴⁾ Áfa törvény 36. § (1) bekezdés b) pont

⁴⁵⁾ Áfa törvény 36. § (1) bekezdés a) pont

minősülő közlekedési eszközt értékesítenek, vagy sorozat jelleggel ingatlant értékesítenek, csak azon szolgáltatások tekintetében kell a teljesítési hely megállapítása szempontjából adóalanynak tekinteni, amelyet adóalanyiságot eredményező tevékenységük érdekében vesznek igénybe.⁴⁶(Például, ha egy magánszemély ingatlanok sorozat jelleggel történő értékesítése miatt válik adóalannyá, az új ingatlanjának értékesítéséhez igénybevett ügynöki szolgáltatás tekintetében adóalanynak minősül, azonban egy gépjármű bérbevétele során már nem adóalanyi minőségében jár el.)

A fentieket figyelembe véve főszabály szerint, amennyiben a szolgáltatás megrendelője adóalany (függetlenül attól, hogy másik tagállamban vagy harmadik országban nyilvántartásba vett), a szolgáltatás teljesítési helye akkor lesz belföld, ha a szolgáltatást igénybevevő székhelye, illetve teljesítéssel legközvetlenebbül érintett telephelye belföld, tekintet nélkül arra, hogy a teljesítés ténylegesen hol történik. Nem adóalany részére nyújtott szolgáltatások esetében a teljesítés helye akkor lesz belföld, ha a szolgáltatást nyújtó **székhelye, illetve teljesítéssel legközvetlenebbül érintett telephelye, ezek hiányában pedig lakóhelye vagy szokásos tartózkodási helye belföldön van.**⁴⁷

Vagyis a belföldi adóalany által igénybevett (belföldi székhelyéhez, telephelyéhez kötődő) minden olyan szolgáltatás, amely nincs nevesítve a következőkben részletezett kivételek között, belföldön adóköteles, a megfelelő belföldi adómértékkel (5%, 18%, 27%) számított adó terheli, vagy adott esetben adómentesség vonatkozik rá.

Ha a belföldön gazdasági céllal letelepedett adóalany a főszabály szerint belföldön teljesülő szolgáltatásban megrendelői pozícióban vesz részt, e szolgáltatás után az áfa fizetési kötelezettség őt terheli, amennyiben a szolgáltatást nyújtó adóalany belföldön gazdasági céllal nem telepedett le, gazdasági célú letelepedés hiányában pedig lakóhelye vagy szokásos tartózkodási helye nincs belföldön. 2012. január 1-jével kezdődően ezen ún. **importszolgáltatások** kapcsán **fizetendő előleg áfa-fizetési kötelezettséget keletkeztet**, a főszabályhoz képest azzal az eltéréssel, hogy ebben az esetben az előleget nem lehet úgy tekinteni, mint amely a fizetendő adó arányos összegét is tartalmazza. Vagyis ez esetben az előleg összegére rá kell számítani az adót. E szabályt először a 2012. január 1-jén vagy azt követően kézhez vett illetve jóváírt előleggel kapcsolatban kellett alkalmazni³⁷.

Az Áfa törvény a fentiek mellett több szolgáltatásnak az általános szabályoktól eltérően határozza meg a teljesítési helyét. Vannak olyan szolgáltatások, melyek teljesítési helyére minden esetben a speciális szabályok vonatkoznak, függetlenül attól, hogy azok igénybevevője adóalany vagy adóalanynak nem minősülő személy, szervezet-e. Egyebekben vannak olyan szolgáltatások is, melyekre a főszabálytól eltérő, különleges szabályozás csak akkor vonatkozik, ha azok igénybevevője nem minősül adóalanynak.

Fontos tudnivaló, hogy a közösségi adószámmal rendelkező adóalanyoknak – többek között – összesítő nyilatkozatot kell benyújtania (melynek részletes szabályait e tájékoztató a későbbiekben tárgyalja):

- az Áfa törvény **37. §-ának hatálya alá eső azon szolgáltatásnyújtásáról (vagyis arról a szolgáltatásnyújtásról, amelynek teljesítési helye a főszabály szerint állapítandó meg) – ideértve az előleget is** – melyet a Közösség más tagállamában adószámmal rendelkező adóalany vagy adószámmal rendelkező általános forgalmiadó-alanynak nem minősülő jogi

⁴⁶ Áfa törvény 36. § (2) bekezdés

⁴⁷ Áfa törvény 37. §

³⁷ Áfa törvény 59. § (3) bekezdés, 140. § a) pont

személy részére nyújtott, és amely ennek megfelelően a teljesítési hely szerinti tagállamban adóköteles, és amely után az igénybevevő az adófizetésre kötelezett, valamint - az Áfa törvény 37. §-ának hatálya alá eső (vagyis a teljesítési hely megállapítására vonatkozó főszabály alá tartozó) azon szolgáltatás igénybevételéről – ideértve a szolgáltatás igénybevételéhez fizetett előleget is –, melyet a Közösség más tagállamában adózámmal rendelkező adóalany nyújtott részére, és amely után igénybevevőként ő lesz az adófizetésre kötelezett belföldön.

A szolgáltatások teljesítési helyére vonatkozó különös szabályok

A) Szolgáltatások, melyek teljesítési helyét minden esetben – függetlenül attól, hogy az igénybevevő adóalany-e vagy nem - különleges szabályok alapján kell megállapítani:

Ingtatlanhoz kapcsolódó szolgáltatásoknál az ingatlan fekvése a teljesítés helye.⁴⁸ Ingatlanhoz kapcsolódó szolgáltatásnak tekintjük a kereskedelmi szálláshely-szolgáltatást is. Az ingatlanhoz kapcsolódó szolgáltatás akkor adózik belföldön, ha az ingatlan fekvésének helye belföld. Ha a belföldi ingatlanhoz kapcsolódó szolgáltatást olyan adóalany nyújtja, aki belföldön gazdasági céllal nem telepedett le, akkor a megrendelő belföldi adóalanyának kell a szolgáltatásnyújtó helyett, mintegy szolgáltatásimportként a szolgáltatáshoz kapcsolódóan az adókötelezettséget teljesítenie. Ha azonban a szolgáltatást nyújtó belföldön gazdasági céllal letelepedett, akkor a szolgáltatásnyújtó külföldi az áfa fizetésre kötelezett.⁴⁹

Személy szállítása esetében a teljesítés helye az az útvonal, amelyet a szolgáltatás nyújtása során ténylegesen megtesznek,⁵⁰ tehát az Áfa törvény hatálya alá kizárólag a belföldön megtett útszakasz tartozik. Ha a személyszállítást egy belföldi adóalany megrendelésére olyan külföldi adóalany végzi, aki belföldön nem letelepedett, a belföldön adóköteles, belföldi útszakasz tekintetében az adófizetési kötelezettség az igénybevevő belföldi adóalanyt terheli.⁵¹ Ugyanakkor ezen útszakasz vonatkozásában nem kell pozitív adómértékkel számolni, ha nemzetközi személy közlekedésről van szó, mivel az mentes az adó alól.⁵²

Közlekedési eszközök rövid időtartamú bérbeadása esetében a teljesítés helye az a hely, ahol a közlekedési eszközt ténylegesen a bérbevevő birtokába adják. Közlekedési eszköz rövid tartamú bérbeadásáról akkor beszélünk, ha a közlekedési eszköz folyamatos használata víziközlekedési eszközök esetében a 90 napot, egyéb közlekedési eszközök esetében pedig 30 napot nem haladja meg.⁵³ A szolgáltatást nyújtó belföldi adóalanyának tehát akkor keletkezik közlekedési eszköz rövidtávú bérbeadása után belföldön adókötelezettsége, ha ténylegesen belföldön bocsátja a bérbevevő rendelkezésére a közlekedési eszközt (kivéve, ha annak tényleges igénybevétele harmadik országban van – ld. E) pont). Amennyiben a belföldi adóalany közlekedési eszköz rövidtávú bérbevevője, szintén adófizetési kötelezettsége keletkezhet a bérbevételre tekintettel, ha az belföldön teljesül, de a szolgáltatást nyújtó belföldön nem letelepedett külföldi adóalany.⁵⁴

⁴⁸ Áfa törvény 39. §

³⁸ Áfa törvény 39. §

⁴⁹ Áfa törvény 140. § b) pont

⁵⁰ Áfa törvény 40. §

⁵¹ Áfa törvény 140. § b) pont

⁵² Áfa törvény 105. §

⁵³ Áfa törvény 44. § (4) bekezdés

⁵⁴ Áfa törvény 140. §. b) pont

Éttermi és egyéb vendéglátó-ipari szolgáltatások nyújtása esetében a teljesítés helye az a hely, ahol a szolgáltatást ténylegesen teljesítik. Eltérő szabályok vonatkoznak az éttermi és egyéb vendéglátó-ipari szolgáltatások nyújtására, ha azokra a **Közösség területén végzett személyszállítás tartama alatt**, vasúti, vízi vagy légi közlekedési eszközön kerül sor, ilyenkor a szolgáltatás nyújtásának teljesítési helyét a személyszállítás indulási helye határozza meg. Menettérti személyszállítás esetében az oda- és visszautazás külön-külön, önálló személyszállításnak tekintendő.⁵⁵ Közösség területén végzett személyszállítás az a személyszállítás, amelynél az indulási és az érkezési hely egyaránt a Közösség területén van, és ez idő alatt a Közösség területén kívül nincs megállási hely. A személyszállítás indulási helyének az első beszállási pontot tekintjük a Közösség területén belül (függetlenül attól, hogy azt megelőzően a Közösség területén kívül volt-e megállási hely vagy nem). A személyszállításának érkezési helye pedig az utolsó kiszállási pont a Közösség területén, függetlenül attól, hogy azt követően a Közösség területén kívül van-e megállási hely vagy nem.⁵⁶ Ez azt jelenti, hogy a Közösség területén végzett személyszállítás alatt a vasúti, vízi vagy légi közlekedési eszközön nyújtott éttermi, vendéglátó-ipari szolgáltatás akkor lesz belföldön adóköteles, ha a személyszállítás Magyarországról indul (illetve itt van az első, Közösségen belüli beszállási hely).

B) Szolgáltatások, melyek teljesítési helyét kizárólag akkor kell különleges szabályok alapján megállapítani, ha azok igénybevevője nem adóalany:

A főszabálytól eltérően, az **ügynöki szolgáltatás** (más nevében és javára eljáró közvetítő szolgáltatása) teljesítési helye – amennyiben azt nem adóalany részére nyújtja az ügynök – az a hely, ahol a közvetített ügylet teljesítési helye van.⁵⁷ Fontos továbbá, hogy ha az ügynöki szolgáltatás teljesítési helye belföldre esik, az ügynöki szolgáltatás adómentes lehet, amennyiben a közvetített ügylet egyébként adólevonásra jogosító adómentes.⁵⁸

Nem adóalany részére nyújtott **termékfuvarozás esetében**, - ha az nem minősül Közösségen belüli teherközlekedésnek - a teljesítés helye az az útvonal, amelyet a szolgáltatás nyújtása során ténylegesen megtesznek,⁵⁹ tehát belföldi áfa hatálya alá kizárólag a belföldön megtett útszakasz tartozik. Ugyanakkor ezen útszakasz vonatkozásában sem kell pozitív adómértékkel számolni, ha a fuvarozás ellenértéke importált termék adóalapjába épül be (melyről pl. a vámhatározat tanúskodhat)⁶⁰, vagy ha olyan terméket fuvaroznak, amely kiviteli eljárás hatálya alá vonva elhagyja a Közösség területét⁶¹.

Nem adóalany részére nyújtott termék **Közösségen belüli fuvarozása** esetében a teljesítés helye az a hely, ahol a termék fuvarozásának indulási helye van. A termék Közösségen belüli fuvarozása a fuvarozás minden olyan formáját és módját felöleli, amelyben az indulási hely és az érkezési hely a Közösség egymástól eltérő tagállamában van. E szabály alkalmazásában a termék fuvarozásának indulási helye az a hely, ahol a termék fuvarozása ténylegesen megkezdődik, ide nem értve azt az útszakaszt, amely a fuvarozandó termék berakodásának helyéig tart; érkezési helye pedig az a hely, ahol a termék fuvarozása ténylegesen befejeződik.⁶²

⁵⁵ Áfa törvény 45. §

⁵⁶ Áfa törvény 33. § (2) bekezdés

⁵⁷ Áfa törvény 38. §

⁵⁸ Áfa törvény 110. § (1) bekezdés

⁵⁹ Áfa törvény 41. § (1) bekezdés

⁶⁰ Áfa törvény 93. § (2) bekezdés

⁶¹ Áfa törvény 102. § (1) bekezdés b) pont

⁶² Áfa törvény 41. § (2)-(4) bekezdés

Például, ha a Magyarországról Ausztriába irányuló teherközlekedést nem adóalany rendeli meg, akkor a teljesítés helye belföld (tekintve, hogy az az indulás helye), így a szolgáltatásnyújtónak belföldön áfa-kötelezettsége keletkezik. Az adókötelezettség a teljes útszakaszra – és nemcsak a belföldi útszakaszra – vonatkozóan áll fenn, így a teljes út ellenértékére a belföldi adókulcs (27%) alkalmazandó. Viszont, ha a szóban forgó megrendelés alapján a belföldi adóalanyt Ausztriából kell Magyarországra szállítani a terméket, a teljes út kívül esik az áfa hatályán, az arról kiállított számlán az Áfa törvény hatályán kívüli kitéletet kell feltüntetni. (Figyelemmel kell lenni a magyar adóalanyt ugyanakkor arra is, hogy az Ausztriában teljesített szolgáltatása miatt esetleg ott is nyilvántartásba kell vetetnie magát adóalanyként, hogy teljesíteni tudja a szolgáltatáshoz kapcsolódó adókötelezettségeket.)

A személy szállításához, termék fuvarozásához járulékosan kapcsolódó szolgáltatások esetében, az olyan szakértői értékelés esetében, amely közvetlenül termékre – ide nem értve az ingatlant – irányul, valamint a terméken – ide nem értve az ingatlant – végzett munka esetében a teljesítés helye ott van, ahol a szolgáltatást ténylegesen teljesítik, feltéve, ha azokat nem adóalany részére nyújtják.⁶³ A belföldön végzett ilyen tevékenység tehát belföldi áfa hatálya alá tartozik, a külföldön végzett azonban nem.

A belföldön teljesült, termék fuvarozásához járulékosan kapcsolódó szolgáltatás, - így a rakodás, raktározás, közlekedési eszközök őrzése is – (adólevonással járó) adómentes akkor, ha a Közösség területéről kiléptetett, vagy importált termékhez közvetlenül kapcsolódik.⁶⁴ A raktározás adómentes továbbá akkor is, ha vámszabadterületen, vámszabadraktárban, vámraktárban, adóraktárban történik.⁶⁵ Egyéb esetben 27%-os áfa-kulccsal adózik.

Bérmunka esetén, ha a külföldi illetőségű nem adóalany megrendelő által rendelkezésre bocsátott anyagon, terméken végzi a belföldi adóalany belföldön a munkát és annak következményeként az így előállított terméket a vámhatóság harmadik országba kilépteti, nem adózik pozitív adómértékkel, hanem adómentes szolgáltatás.⁶⁶ A Közösségi viszonylatú eltérő szabályokat a következő fejezet ismerteti. **[Amennyiben a fel- vagy összeszerelés tárgyául szolgáló terméket** nem csak értékesíti az adóalany, hanem be is szereli (összeszereli), az termékértékesítésként adózik a fel- vagy összeszerelés helye szerinti országban.⁶⁷ Amennyiben a termék értékesítője gazdasági céllal nem telepedett le abban az országban, ahol a szerelés történik, akkor a termék adóalany beszerzőjének kell önadózással megfizetni a saját országában erre vonatkozó adót.⁶⁸]

Közlekedési eszköz hosszú távú (azaz 30 napot meghaladó, hajók esetén 90 napot meghaladó) **bérbeadása** esetén, amennyiben a megrendelő nem áfa-alany, a teljesítés helye 2013. január 1-jétől a megrendelő személy letelepedésének a helye⁶⁹ (ami például egy magánszemély esetén annak lakóhelyét, vagy szokásos tartózkodási helyét jelenti). Abban az esetben azonban, ha a hosszú távú bérbeadás során kedvtelési célú hajót vesz bérbe az áfa-alanyt nem minősülő megrendelő, akkor a teljesítés helye az a hely, ahol a kedvtelési célú

⁶³ Áfa törvény 43. §

⁶⁴ Áfa törvény 102. § és 93. § (2) bekezdés

⁶⁵ Áfa törvény 111. § és 116. §

⁶⁶ Áfa törvény 101. §

⁶⁷ Áfa törvény 32. §

⁶⁸ Áfa törvény 139. §

⁶⁹ Áfa törvény 44. § (2) bekezdés

hajót a bérlő rendelkezésére bocsátják, feltéve, hogy a bérbeadó a hajó bérbeadását a rendelkezésre bocsátás helyén található székhelyéről, állandó telephelyéről nyújtja⁷⁰.

Telekommunikációs szolgáltatások, rádiós és audiovizuális médiaszolgáltatások, elektronikus úton nyújtott szolgáltatások esetében, amennyiben a szolgáltatás igénybevevője nem áfa-alany, a teljesítés helye az a hely, ahol ezzel összefüggésben a szolgáltatást igénybevevője letelepedett, letelepedés hiányában pedig, ahol lakóhelye vagy szokásos tartózkodási helye van.⁷¹ A törvény az elektronikus szolgáltatások körében példálózó felsorolásban egyes szolgáltatásokat külön is meghatároz, amelyek a következők:

a) elektronikus tárhely rendelkezésre bocsátása, honlap tárolása és üzemeltetése, valamint számítástechnikai eszköz és program távkarbantartása,

b) szoftver rendelkezésre bocsátása és frissítése,

c) kép, szöveg és egyéb információ rendelkezésre bocsátása, valamint adatbázis elérhetővé tétele,

d) zene, film és játék - ideértve a szerencsejátékot is - rendelkezésre bocsátása, valamint politikai, kulturális, művészeti, tudományos, sport- és szórakoztatási célú médiaszolgáltatás, illetőleg ilyen célú események közvetítése, sugárzása,

e) távoktatás,

feltéve, hogy a szolgáltatás nyújtása és igénybevétele globális információs hálózaton keresztül történik. A szolgáltatás nyújtója és igénybevevője közötti, ilyen hálózaton keresztüli kapcsolat felvétele és tartása - ideértve az ajánlat tételét és elfogadását is - azonban önmagában még nem elektronikus úton nyújtott szolgáltatás.

Megjegyzendő, hogy a telekommunikációs szolgáltatások, rádiós és audiovizuális médiaszolgáltatások, elektronikus úton nyújtott szolgáltatások teljesítési helyét az Áfa törvény a harmadik országban letelepedett nem adóalany igénybevevők vonatkozásában 2015. január 1. előtt is az igénybevevők letelepedettségéhez kötődően határozta meg.⁷² Azaz amennyiben az ilyen típusú szolgáltatások igénybevevője harmadik országbeli (nem közösségi) illetőségű nem adóalany, a szolgáltatás teljesítési helyét az igénybevevő Közösség területén kívüli letelepedési helye, vagy annak hiányában lakóhelye vagy szokásos tartózkodási helye határozta meg. Az új szabályozás következtében a harmadik országban letelepedett nem adóalanyokra vonatkozó törvényi előírás kikerült az Áfa törvényből, ugyanakkor változatlanul alkalmazandó, tekintettel arra, hogy a fent említett új rendelkezések irányadóak mind a Közösség területén, mind pedig a harmadik országban letelepedett nem adóalanyok számára nyújtott szolgáltatások teljesítési helyének meghatározására.

C) Kulturális, művészeti, tudományos, oktatási, szórakoztatási és sportszolgáltatások

Kulturális, művészeti, tudományos, oktatási, szórakoztatási és sportszolgáltatásoknál, továbbá más, ezekhez hasonló szolgáltatásoknál (így különösen: kiállítások, vásárok és bemutatók rendezése), ideértve ezek szervezését is, valamint az előbbiekhöz járulékosan kapcsolódó szolgáltatások esetében a teljesítés hely meghatározására vonatkozó különös szabályok alkalmazása 2011. január elsejétől attól függ, hogy a szolgáltatást adóalany vagy adóalanyok nem minősülő személy, szervezet veszi-e igénybe. Amennyiben az ilyen jellegű szolgáltatás **megrendelője nem adóalany**, annak teljesítési helyét az a hely határozza meg, ahol a

⁷⁰ Áfa törvény 44. § (3) bekezdés

⁷¹ Áfa törvény 45/A. §

⁷² Áfa törvény 2015. január 1. előtt hatályos 46. § i-k) pontok

szolgáltatást ténylegesen végzik.⁷³ E szabály azt jelenti, hogy akkor kell a belföldi adóalanynak, mint szolgáltatásnyújtónak ezen, nem adóalanynak nyújtott szolgáltatások után belföldi általános forgalmi adót fizetni, ha azt ténylegesen belföldön végzi.

Amennyiben **adóalanynak nyújtanak** ezen alcím alatt tárgyalt szolgáltatást, annak teljesítési helye a főszabály (Áfa törvény 37. § (1) bekezdés) szerint alakul, azaz az igénybevevő gazdasági célú letelepedettsége lesz az irányadó. Ez alól kivételt képeznek azok a szolgáltatások, melyek kulturális, művészeti, tudományos, oktatási, szórakoztatási, sport- vagy más hasonló eseményekre, rendezvényekre (így különösen: kiállítások, vásárok és bemutatók) való **belépést biztosítják**, ideértve az előbbiekhöz járulékosan kapcsolódó szolgáltatásokat is, ugyanis azok teljesítési helye – akkor is, ha adóalany a megrendelő - az a hely, ahol az eseményt, rendezvényt ténylegesen megrendezik.⁷⁴

Ezen szolgáltatások után a belföldi adóalanynak, mint megrendelőnek abban az esetben keletkezhet adófizetési kötelezettsége, ha azok teljesítési helye az Áfa törvény 37. §-a, illetve a belépést biztosító szolgáltatások esetében a 42. §-a alkalmazásával belföld és azokat olyan külföldi adóalanytól veszi igénybe, aki belföldön nem letelepedett.⁷⁵

D) Az Áfa törvény 46. §-ának hatálya alá tartozó szolgáltatások

Az itt felsorolt szolgáltatásoknál az Áfa törvény kiterjeszti az adóalanyok részére nyújtott szolgáltatások teljesítési helyének meghatározására vonatkozó főszabályt azokra az esetekre, amikor a szolgáltatást igénybevevő harmadik országban letelepedett (letelepedés hiányában lakóhellyel, szokásos tartózkodási hellyel rendelkező) nem adóalany. (Ha a szolgáltatás igénybevevője más tagállambeli nem adóalany személy, szervezet, a részére nyújtott szolgáltatás teljesítési helyének megállapítására az általános szabály alkalmazandó.) Ugyanis, ha az alábbiakban felsorolt szolgáltatások igénybevevője harmadik országbeli (nem közösségi) illetőségű nem adóalany, a szolgáltatás teljesítési helyét az igénybevevő Közösség területén kívüli letelepedési helye, vagy annak hiányában lakóhelye vagy szokásos tartózkodási helye határozza meg. Ezen szolgáltatások:

- a) szellemi alkotásokhoz fűződő jogok, továbbá más, ezekhez hasonló jogok időleges vagy végleges átengedése;
- b) reklámszolgáltatások;
- c) tanácsadási, ügyvédi, számviteli, adóügyi, számítástechnikai, fordítói és tolmácsolási szolgáltatások, továbbá más, ezekhez hasonló szolgáltatások, ideértve - a (4) bekezdésben meghatározott feltétellel - a mérnöki szolgáltatást is;
- d) adatok feldolgozása és információk közlése;
- e) banki, biztosítási, viszontbiztosítási és egyéb pénzügyi szolgáltatások, kivéve a széfügyletet;
- f) munkaerő kölcsönzése, kirendelése, illetőleg személyzet rendelkezésre bocsátása;
- g) termék - ide nem értve az ingatlant és a közlekedési eszközök bármely fajtáját - bérbeadása;
- h) földgázcsővezeték- és villamosenergiaelosztó-hálózatokhoz való csatlakozás biztosítása, valamint a hálózatokon keresztüli földgáz- és villamosenergia-továbbítás biztosítása, továbbá más, ezekhez közvetlenül kapcsolódó szolgáltatások.⁷⁶

⁷³ Áfa törvény 43. § (1) bekezdés d) pont

⁷⁴ Áfa törvény 42. §

⁷⁵ Áfa törvény 140. § a), b) pontok

⁷⁶ Áfa törvény 46. §

Fontos tudnivaló, hogy a 46. §-ában jelölt szolgáltatásoknál nincs jelentősége a nyújtás, igénybevétel fizikai helyének. Az Áfa törvény 37. §-a szerinti főszabály, valamint a 46. § együttes olvasata alapján, ha belföldi adóalany nyújt belföldön telephellyel nem rendelkező Közösségbeli adóalanynak vagy harmadik országbeli adóalanynak, illetve nem adóalanynak a 46. § hatálya alá tartozó, azaz a megrendelő letelepedésének helye szerint adózó szolgáltatást, úgy nem keletkezik áfa-kötelezettsége tekintet nélkül arra, hogy azt fizikailag hol nyújtja. Amennyiben a belföldi adóalany belföldön telephellyel nem rendelkező külfölditől veszi igénybe a 46. § szerinti szolgáltatást, szintén közömbös az igénybevétel tényleges helye, utána szolgáltatásimport címén adókötelezettsége keletkezik.

E) A „fogyasztás, illetve a tényleges használat” elvének érvényesítése

A közlekedési eszközök – ideértve a vasúti kocsikat is – **bérbeadása** esetében – függetlenül attól, hogy rövidtávú, vagy tartós bérbeadásról van szó – a teljesítés helye belföld, ha az általános szabály, valamint a rövid távú bérletre, valamint a nem áfa-alanyok által történő közlekedési eszköz bérletére vonatkozó különleges szabályok alkalmazásával a teljesítés helye a Közösség területén kívüli területre esne, de a tényleges igénybevétel vagy egyébként a vagyoni előny szerzése belföldön van. E szabály fordítva is igaz, azaz a bérbeadás teljesítési helye a Közösség területén kívül lesz, ha a tényleges igénybevétel vagy egyébként a vagyoni előny szerzése a Közösség területén kívüli területen van, függetlenül attól, hogy az általános szabályok alkalmazásával a teljesítés helye egyébként belföldre esne.⁷⁷

Abban az esetben, ha nem adóalany részére **telekommunikációs szolgáltatás, rádiós és audiovizuális médiaszolgáltatás, illetve elektronikus úton nyújtott szolgáltatás** nyújtása valósul meg, az említett szolgáltatásnyújtások teljesítési helye az a hely, ahol ezzel összefüggésben a szolgáltatást igénybevevő nem adóalany letelepedett, letelepedés hiányában pedig, ahol lakóhelye vagy szokásos tartózkodási helye van.

Az adófizetésre kötelezett személye a (határon átnyúló) szolgáltatásoknál

Főszabály szerint termék értékesítése, szolgáltatás nyújtása esetében az adót az az adóalany fizeti, aki (amely) az ügyletet saját nevében teljesíti.⁷⁸

A főszabálytól eltérően belföldön az igénybevevő adóalany minősül az adófizetésre kötelezettnek, amennyiben annak Áfa törvény szerinti (azaz az Áfa törvény 37. § (1) bekezdése vagy 39. és 40. §, a 42. §, valamint a 44. és 45. § bármelyik szakasza szerint) teljesítési helye belföld, de a szolgáltatást nyújtó adóalany belföldön gazdasági céllal nem telepedett le, gazdasági célú letelepedés hiányában pedig lakóhelye vagy szokásos tartózkodási helye nincs belföldön.⁷⁹

Fontos tudnivaló, hogy kizárólag az adófizetésre kötelezett személyének megállapítása szempontjából (az Áfa törvény 138. § és 140. §-nak alkalmazásakor) nem letelepedett adóalanynak kell tekinteni azt az adóalanyt is, akinek a teljesítési hely szerinti tagállamban van ugyan állandó telephelye, azonban ez a telephely nem vesz részt, nem érintett a szolgáltatás teljesítésében.⁸⁰ Ez utóbbi esetben az igénybevevő adóalany (ideértve az áfa céljából nyilvántartásba vett nem adóalany jogi személyt is) lesz az adófizetésre kötelezett. Ellenben, ha az állandó telephely közreműködik a szolgáltatás teljesítésében az áfát a szolgáltatást nyújtó adóalany belföldi telephelye számítja fel és hárítja át. Abban az esetben

⁷⁷ Áfa törvény 49. §

⁷⁸ Áfa törvény 138. §

⁷⁹ Áfa törvény 140. §

⁸⁰ Áfa törvény 137/A. §

viszont, ha belföldön székhellyel és másik tagállamban állandó telephellyel rendelkező adóalany nyújt belföldi adóalanyok főszabály szerinti teljesítési helyű szolgáltatást, a szolgáltatásnyújtó adóalany az adófizetésre kötelezett, függetlenül attól, hogy a belföldi székhelye részt vesz-e a szolgáltatás teljesítésében vagy sem. Felhívjuk a figyelmet arra is, hogy a telephelynek az áfa-rendszerében önálló fogalma van.⁸¹

Általános szabály, hogy a külföldön (harmadik országban vagy a Közösség területén) teljesített szolgáltatásokkal összefüggésben belföldön felmerült áfát az adóalany az általános szabályok szerint levonhatja, de csak ugyanolyan mértékig, amilyen mértékig akkor vonhatja le, ha azt a szolgáltatást belföldön teljesítene.⁸²

A számlázásra vonatkozó különleges szabályok

Fontos tudnivaló, hogy az adóalany köteles számla kibocsátásáról gondoskodni abban az esetben is, ha belföldön kívül, a Közösség területén vagy harmadik államban teljesít termékértékesítést, szolgáltatásnyújtást, feltéve, hogy az adott ügylet teljesítésével legközvetlenebbül érintett gazdasági célú letelepedési helye belföldön van (ennek hiányában lakóhelye vagy szokásos tartózkodási helye van belföldön). A belföldön kívül, a Közösség területén teljesített termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás esetében a számlakibocsátási kötelezettség keletkezésének további törvényi feltétele, hogy az adófizetésre a termék beszerzője vagy a szolgáltatás igénybevevője legyen kötelezett.⁸³

Amennyiben a fenti esetekben az adóalanyt számlakiállítási kötelezettség terheli, úgy a külföldön teljesített termékértékesítésről, szolgáltatásnyújtásról kiállított számlán 2013. január 1-jétől a „fordított adózás” kifejezést kell szerepeltetni⁸⁴, feltéve, hogy a megrendelő a saját országában adófizetésre lesz kötelezett. Bár a törvény nem írja elő, hogy a külföldön teljesített ügyletek esetén az „Áfa törvény területi hatályán kívüli” kitételt fel kellene tüntetni, azonban – tekintve, hogy a bizonylatnak egyértelmű adatokat kell tartalmaznia, illetve abból ki kell derülnie, hogy miért nem tartalmaz áfát – célszerű minden olyan számlán szerepeltetni a területi hatályon kívüliségre történő utalást, amely számla külföldön teljesített ügyletet dokumentál.

2016. január 1-jétől mentesül a számlakibocsátási kötelezettség alól az Áfa törvény 45/A.§ szerinti szolgáltatásnyújtás tekintetében az adóalany, aki (amely) belföldön gazdasági céllal nem rendelkezik lakóhellyel vagy szokásos tartózkodási hellyel és aki (amely) az Áfa törvény 45/A.§ szerinti szolgáltatás nyújtása utáni adófizetési kötelezettséget azon tagállami szabályozás alapján teljesíti, amely tartalmában megfelel a HÉA-irányelv 358-369k. cikkében foglaltaknak (MOSS rendszerben adózik). Ez a szabály ugyanakkor nem alkalmazható abban az esetben, ha a szolgáltatás igénybevevője az adóalanytól számla kibocsátását kéri. Számla kibocsátás esetén az adóalany mentesül az Áfa törvény 172.§-ban foglalt rendelkezés alól, azaz a számlán az áthárított adót nem kell forintban kifejezve feltüntetnie, ha az egyéb adatok külföldi pénznemben kifejezettek.⁸⁵

⁸¹ Áfa törvény 259. § 2. pont

⁸² Áfa törvény 121. § a) pont

⁸³ Áfa törvény 159. § (2) bekezdés c-d) pontjai

⁸⁴ Áfa törvény 169. § n) pont

⁸⁵ Áfa törvény 165/A. §

Bevallás, összesítő nyilatkozat

A közösségi adószámmal rendelkező adóalany nem lehet éves bevalló, ezért ha az adóalany még nem rendelkezett közösségi adószámmal, és éves bevallóként kezdte az évet, a közösségi adószám megállapításához kapcsolódóan negyedéves bevallási gyakoriságra kell áttérnie.⁸⁶

A közösségi adószámmal rendelkező általános forgalmi adóalanyoknak az adóhatóság által erre a célra rendszeresített 17A60 számú nyomtatványon **(összesítő nyilatkozat)** nyilatkoznia kell

a) a Közösség más tagállamában adószámmal rendelkező beszerző részére teljesített, az Áfa törvény 89. §-ának (1), (3) és (4) bekezdései hatálya alá tartozó termékértékesítésről, ideértve azt az esetet is, amikor a közvetett vámjogi képviselő az importáló helyett vagy az adóraktár üzemeltetője tesz bevallást az importáló vagy az adófizetésre kötelezettáltal teljesített termékértékesítésről **(Közösségen belüli termékértékesítésről),**

b) a Közösség más tagállamában adószámmal rendelkező beszerző részére teljesített azon termékértékesítésről, melyet részére az Áfa törvény 52. §-ának megfelelő Közösségen belüli beszerzéseként értékesítettek, valamint a Közösség más tagállamában adószámmal rendelkező értékesítőtől megvalósított azon termékbeszerzéséről, melyet részére az Áfa törvény 52. §-ának megfelelően teljesítettek **(„háromszög ügylet” közbenső szereplőjeként teljesített termékbeszerzésről és termékértékesítésről),**

c) a Közösség más tagállamában adószámmal rendelkező adóalany vagy adószámmal rendelkező általános forgalmiadó-alanyának nem minősülő jogi személy részére teljesített, az Áfa törvény **37. §-ának hatálya alá eső azon szolgáltatásnyújtásról (vagyis arról a szolgáltatásnyújtásról, amelynek teljesítési helye a főszabály szerint állapítandó meg) – ideértve az előleget is –**, amely adóköteles a teljesítési hely szerinti tagállamban, és amely után az igénybevevő az adófizetésre kötelezett,

d) a Közösség más tagállamában adószámmal rendelkező adóalanytól megvalósított termékbeszerzéséről, illetve az Áfa törvény **37. §-ának hatálya alá eső (vagyis teljesítési hely megállapítására vonatkozó főszabály alá tartozó) azon szolgáltatás igénybevételéről,-** ideértve a szolgáltatás igénybevételéhez fizetett előleget is – amely után beszerzőként, igénybevevőként adófizetésre kötelezett,

e) az Áfa törvény 77. §-a szerinti utólagos adóalap csökkentés esetén a korrekció összegéről.⁸⁷

Az összesítő nyilatkozat a jogkövetkezmények szempontjából bevallásnak minősül.

Az összesítő nyilatkozatot az áfa-alany főszabály szerint a bevallási gyakoriságával egyező gyakorisággal köteles benyújtani. Ennek megfelelően főszabály szerint a havi általános forgalmi adó bevallásra kötelezett adóalany havonta, a tárgyhónapot követő hónap 20. napjáig, a negyedéves általános forgalmi adó bevallásra kötelezett adóalany negyedévente, a tárgynegyedévet követő hónap 20. napjáig, a bevallással egyidejűleg – és a bevallással egyező módon, elektronikusan - nyújtja be az állami adóhatósághoz. Bevallás gyakoriság váltás esetén (negyedévesről-havira), ha a közösségi kereskedelmi ügyletről a törtidőszakra vonatkozóan kellene összesítő nyilatkozatot tenni, akkor ezt az összesítő nyilatkozatot az adózó a törtidőszakról szóló áfa-bevallásával egyidejűleg köteles előterjeszteni. Nem kell nyilatkozatot tenni arról az időszakról, amelyben az általános forgalmi adóalany közösségi kereskedelmet nem folytatott.

A fentiek mellett figyelemmel kell lenni az összesítő nyilatkozat benyújtásának gyakoriságára vonatkozó speciális szabályra is: A rá irányadó általános forgalmi adó bevallási gyakoriságtól

⁸⁶ Art. 1. számú melléklet I.B.3. pont

⁸⁷ Art. 8. számú melléklet I.A) pont

függetlenül, az adóalanynak a negyedéves gyakoriságú összesítő nyilatkozatról havi gyakoriságú összesítő nyilatkozatra kell áttérnie, ha Közösségi értékesítéseinek (az Áfa törvény 89. §-ának (1) és (4) bekezdésében meghatározott termékértékesítés, valamint a 91. §-ának (2) bekezdése szerinti termékértékesítésnek megfelelő termékértékesítés) vagy Közösségi beszerzéseinek (az Áfa törvény 19. §, 21. § és 22. § (1) bekezdésében meghatározott Közösségen belüli termékbeszerzés) tárgynegyedévre vonatkozó, általános forgalmi adó nélkül számított összesített ellenértéke meghaladja az **50 000 eurónak** megfelelő pénzüsszeget. Ebben az esetben az áttéréssel érintett időszakra vonatkozó összesítő nyilatkozatot a tárgynegyedév első napjától az értékhatár meghaladásának hónapja utolsó napjáig tartó időszakról, ezen időszakot követő hónap 20. napjáig kell benyújtani. Ezt követően az első havi összesítő nyilatkozatot a küszöbérték-átlépés hónapját követő hónapról kell benyújtani.

Ha az áttérést követő négy naptári negyedévben egyenként nem haladja meg az adózó az 50000 eurós értékhatárt, (és a negyedik naptári negyedévet követő adómegállapítási időszakra egyébként nem havi általános forgalmi adó bevallásra kötelezett a bevallási gyakoriságra vonatkozó általános szabályok alapján), a negyedik naptári negyedévet követően az adózó újra negyedéves gyakoriságra térhet át.⁸⁸

Az összesítő nyilatkozat száma mind a termékbeszerzések, mind a termékértékesítések, mind a szolgáltatásnyújtások-és igénybevételek esetén a 17A60-as számú nyomtatvány, amelyen a különböző típusú ügyleteket eltérő lapokon kell szerepeltetni.

A közösségi kereskedelemmel kapcsolatos ügyletről (összegekről) arra az időszakra vonatkozóan kell összesítő nyilatkozatot tenni, amelynek során az adófizetési kötelezettség (adómentes Közösségen belüli termékértékesítés és az Áfa törvény hatályán kívüli szolgáltatásnyújtás esetében az adókötelezettség) keletkezett. Ha az összesítő nyilatkozatban már szerepeltetett közösségi ügylet (Közösségen belüli adómentes termékértékesítés, Közösségen belüli termékbeszerzés, közösségi szolgáltatásnyújtás és szolgáltatás igénybevétel) adóalapja – illetve az Áfa törvény hatályán kívüli szolgáltatásnyújtás esetében annak ellenértéke – az Áfa törvény 153/B. § (1) bekezdésében foglaltak szerint utólag csökken, az adóalanynak nem kell visszamenőleg helyesbítenie az ügyletet eredetileg tartalmazó összesítő nyilatkozatát, hanem a korrekció összegét (a különbözetet) arra az időszakra vonatkozó összesítő nyilatkozatban kell elszámolnia, amelyben a terméket beszerző, illetve szolgáltatást igénybe vevő a korrekció összegéről értesítést kapott.

Minden más esetben azonban, amikor a közösségi ügylet (Közösségen belüli adómentes termékértékesítés, Közösségen belüli termékbeszerzés, közösségi szolgáltatás igénybevételének) adóalapja nem az Áfa törvény 153/B. §-ban foglaltak szerint változik utólag, az adóalanynak az eredeti bevallását önellenőriznie, eredeti összesítő nyilatkozatát pedig visszamenőleg helyesbítenie kell. Az Áfa törvény területi hatályán kívül teljesített közösségi szolgáltatásnyújtások esetében is így kell eljárni, (vagyis akkor kell az eredeti bevallás és összesítő nyilatkozat adatait visszamenőleg módosítani, ha a korrekcióra nem az adóalap Áfa törvény 153/B. § (1) bekezdése szerinti csökkenése miatt kerül sor).

⁸⁸ Art. 8. számú melléklet 1. B)-C)-D) pontjai