

Az Áfa-törvény 2014-től hatályos változásai

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: Áfa tv.) 2014. évben bekövetkező legfontosabb változásai a következőkben foglalhatók össze.

[A módosítást a Magyar Közlöny 2014. november 29-ei 199. számában kihirdetett az egyes adótörvények és azokkal összefüggő más törvények, valamint az Adó- és Vámhivatalról szóló 2010. évi CXXII. törvény módosításáról szóló 2014. évi CC. törvény (továbbiakban Mód.tv.) vezette be.]

1. Adófizetési kötelezettség keletkezése

Ismeretes, hogy az adófizetési kötelezettség az Áfa tv. főszabálya szerint a teljesítés időpontjában keletkezik. Abban az esetben, ha a felek a termékértékesítésről, szolgáltatásnyújtásról részletfizetésben vagy határozott időre szóló elszámolásban állapodtak meg a jelenleg hatályos szabály szerint a teljesítés az ellenérték megtérítésének esedékessége, amelyre az adott részlet vagy elszámolás vonatkozik. Ezen, ún. elszámolási időszakos ügyletek esetében változott a szabály **2014. július 1-jétől érvényes alkalmazási hatállyal**.

Ezen időponttól az Áfa tv. az elszámolási időszakos ügyleteken belül két esetet szabályoz.

Az **egyik**, az Áfa tv. 58. § (1) bekezdése szerinti, amelyet nevezhetünk főszabálynak, mely szerint, ha a felek az általuk kötött szerződés alapján a teljesített termékértékesítésről, a nyújtott szolgáltatásról időszakonként számolnak el, vagy a termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás ellenértékét meghatározott időszakra állapítják meg, **a teljesítés időpontja az érintett időszak utolsó napja**.

Ezen új szabályt azon időszakos elszámolási ügyletek tekintetében kell alkalmazni, amelyeknél az érintett időszak egésze és az érintett időszakra vonatkozó ellenérték megtérítésének esedékessége is 2014. június 30-át követő időszakra esik.

Példa

1. A felek (pl. megbízó és bizományos) a 2014. június 20. és július 10-e között teljesített termék-

értékesítésről számolnak el, az ellenérték fizetési határidejét július 25-ében meghatározva, az ügylet teljesítési időpontjának az ellenérték fizetése esedékessége napja, azaz július 25-e minősül.

2. Ha a felek közöttük levő megállapodás alapján 2014. július 1-je és 18-a közötti időszakban teljesített ügyleteikről számolnak el és a fizetési határidő augusztus 1. (vagyis június 30-át követő időpont), akkor a teljesítés időpontjának a felek közötti elszámolási időszak utolsó napja, azaz július 18-a lesz.

Az időszakos elszámolású ügyleteken belül a **másik**, az Áfa tv. 58. § (1a) bekezdésében szabályozott esetkör, ahol továbbra is az **ellenérték esedékességének napja** marad a **teljesítési időpont**. Ebbe a körbe tartozik, ha a felek

- a Ptk. szerinti közszolgáltatási szerződés alapján teljesített termékértékesítésről, nyújtott szolgáltatásról, valamint
- telekommunikációs szolgáltatásról

határozott időre történő elszámolásban állapodnak meg, vagy a termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás ellenértékét meghatározott időszakra állapítják meg. Az ellenérték megtérítésének esedékessége a teljesítés időpontja azon termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás vonatkozásában is, amelyet a telekommunikációs szolgáltatás nyújtója a telekommunikációs szolgáltatás nyújtására szolgáló hálózat felhasználásával teljesít a telekommunikációs szolgáltatás igénybevevője részére, feltéve, hogy a felek között ezen ügyletek elszámolására a telekommunikációs szolgáltatás részeként kerül sor. (Ilyenek például a telefonon rendelt parkolási vagy úthasználati szolgáltatás.)

Arra vonatkozóan, hogy az ügylet közszolgáltatási szerződés alapján teljesített-e a Polgári Törvénykönyvről szóló 2013. évi V. törvény (a 2014. március 15-én hatályba lépő Ptk.), valamint az adott tevékenységet szabályozó ún. ágazati jogszabály az irányadó. Jellemzően ebbe a körbe tarthatnak a jelenlegi szabályozásban közüzemi szerződés alapján teljesített szolgáltatások (így áram-, gáz-, vízszolgáltatás), valamint a személyszállítási szolgáltatás.

Amennyiben az adott szolgáltatás nyújtására nem közszolgáltatási szerződés keretében kerül sor, de a felek arról időszakonként számolnak el vagy az ellenértéket meghatá-

rozott időszakra állapítják meg, akkor annak teljesítési időpontja nem az ellenérték fizetésének határideje, hanem az elszámolási időszak utolsó napja lesz.

A telekommunikációs szolgáltatás fogalmát az Áfa tv. 259. § 23. pont alatt meghatározza. Ebbe a körbe tartozik a telefon és az internet szolgáltatás. Tekintve, hogy ezen ügyletek nyújtása nem közszolgáltatási szerződés alapján történik, ha az adóalany azt az Áfa tv. 15. § alapján közvetített szolgáltatásként nyújtja, akkor is a fizetési határidő lesz a teljesítés napja, feltéve, hogy az nem minősül más ügylet (pl. bérbeadás) járulékos költségének. Például a cég a dolgozó magán célú telefonhasználatát időszakonként megtérített, akkor ezen közvetített szolgáltatásként nyújtott telefonszolgáltatás teljesítési időpontja a dolgozó által fizetendő ellenérték esedékességének napja.

Amint említettük a telekommunikációs szolgáltatás részeként nyújtott közvetített szolgáltatásokra (pl. parkolási szolgáltatás) is az Áfa tv. 58. § (1a) bekezdése alkalmazandó a telefonszolgáltató és az előfizető viszonylatában. A telefonszolgáltató által a parkolási szolgáltatás nyújtótól igénybe vett szolgáltatásra azonban „a telekommunikációs szolgáltatás nyújtására szolgáló hálózat felhasználásával teljesít” feltétel nem teljesülése miatt az Áfa tv. 58. § (1a) bekezdése nem alkalmazható, arra az Áfa tv. 58. § (1) bekezdésének szabálya vonatkozhat vagy az Áfa tv. 55. § (1) bekezdés szabálya, ha nem időszakonként számolnak el.

Az Áfa tv. 58. §-ának

és az Áfa tv. 59. §-a előleg szabálya együttes alkalmazása

Az Áfa tv. jelenleg hatályos 58. § teljesítési időpont szabálya alkalmazása esetén, mivel az ügylet ellenértékeként megfizetendő összeg esedékessége időpontja a teljesítési időpont, akkor is, ha azt az ügylet polgári jogi teljesítését megelőzően kell fizetni, az Áfa tv. 59. § szabálya nem értelmezhető, mivel a fizetendő előlegre is az 58. § alapján keletkezik áfa fizetési kötelezettség. Ez továbbra is igaz az Áfa tv. 58. § (1a) bekezdésében szereplő ügyletekre.

Az Áfa tv. 58. §-ának új (1) bekezdése alá tartozó esetekben azonban, ha a teljesítést megelőzően adnak át ellenértékbe beszámítandó összeget, alkalmazandó az Áfa tv. 59. §-ának ún. előleg szabálya.

Például ingatlan bérbeadás (melyre a bérbeadó adókötelezettséget választott) 2014. július havi bérleti díja július 10-én esedékes. A bérbeadás teljesítési időpontja az új szabály alap-

ján július 31-e. A bérleti díjat a bérlő a szerződés alapján július 8-án megfizeti, ezt a bérbeadó ezen a napon veszi át. Az összeg után az Áfa tv. 59. § alapján július 8-án keletkezik előleg jogcímén áfa fizetési kötelezettség, melyről a bérbeadónak ezen időpont feltüntetésével számlát kell kibocsátania.

A számlázásra vonatkozóan már korábban kialakított hivatalos álláspont szerint nem kifogásolható, ha az adóalany az előleg átvételét és az ügylet teljesítését egy számlával bizonylatolja. Különösen racionális megoldás olyan esetben, amikor a teljes vételár előlegként megfizetett és a teljesítés időpontja is ismert. Értelemszerűen ilyen esetben a számlán fel kell tüntetni az előleg átvételének, mint az előleg utáni fizetési kötelezettség keletkezésének időpontját és az ügylet keletkezésének időpontját is. (A számla tartalma feltüntetésének nincs formai kötöttsége, az nemcsak a teljesítési időpontra rendszeresített rovatban szerepelhet.)

**[Áfa tv. 58. § (1) bek., (1a) bek., 284. §;
Mód.tv. 91. §, 104. §]**

2. Az adó alapjának utólagos csökkenése

A 2014. január 1-jétől bekövetkező törvénymódosítás eredményeként az adó alapjának utólagos csökkentésére vonatkozó szabályok is változtak. A módosítás tartalmi és szerkezeti változást is eredményez a törvényben.

Az Áfa tv. 77.§-ában a törvény főszabály szerint azokat az eseteket szabályozza, amelyekben a felek közötti szerződés utóbb módosul vagy nem teljesül, tehát volt vagy létre akart jönni ügylet, de az nem vagy nem az eredeti megállapodás szerint teljesül és emiatt részben vagy egészben az előleg és /vagy az ellenérték visszajár a vevőnek, megrendelőnek.

A törvényi rendelkezés az (Áfa tv. 77.§(1) bek.) szerint „termék értékesítése, szolgáltatás nyújtása, termék közösen belüli beszerzése esetén az adó alapja utólag csökken a szerződés módosulása, valamint megszűnése – ideértve a szerződés érvénytelenségének és létre nem jöttének eseteit is – miatt egészben vagy részben visszatérített, visszatérítendő előleg vagy ellenérték összegével”.

Visszatérítendő összegnek minősül az is, ha a vevő még nem fizette meg az ellenértéket vagy megfizette, de az más jogcímén (pl. más tartozás miatt) marad az eladónál. Gyakori az is, hogy az előleg fizetése esetén azt a szerződés alapján foglalóként kell átadni, mely esetben az ügylet vevő hibájából történő meghiúsulásakor az összeg az eladónál

marad kártérítés jogcímén. Ilyen esetben is visszatérítendő összegről van szó, mivel az nem előleg címén marad az eladónál. (A pénz visszatérítési kötelezettség megítélésében tehát nincs változás, azt a 2014. előtt hatályos szabály tekintetében így kell(ett) megítélni.)

Az Áfa tv. 77.§ (2) bekezdése, három esetet nevesítetten is tartalmaz. Ezek, ha

- a termék Áfa tv. 10. § a) pontja szerinti értékesítése, a bérbeadás vagy a vagyoni értékű jog időleges használatának átengedése meghiúsul, és a felek az ügylet kötése előtti helyzetet állítják helyre, vagy ha ez nem lehetséges, az ügyletet a meghiúsulás bekövetkezéséig terjedő időre hatályosként elismerik,
- betét díjas termék visszaváltásakor a betétdíjat visszatérítik,
- az Áfa tv. 58.§ szerinti termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás esetében visszatérítik azt az összeget, amellyel az elszámolási időszak egésze tekintetében megfizetett vagy megfizetendő összeg meghaladja az erre az elszámolási időszakra vonatkozó ellenértéket.

Ez utóbbi szabály a 2014. január 1-je előtt hatályos rendelkezések között nevesítetten nem szerepel, azonban a hivatalos értelmezés szerint ez az eset is beletartozott az Áfa tv. 77.§(2) bek. a) pontjában szabályozott a teljesítés hiánya miatt az előleget részben visszatérítik esetek körébe.

Például az áramszolgáltatóval való megállapodás alapján a fogyasztó havonta általános díjat fizet az előző évi fogyasztást alapul véve, majd év végén az óra leolvasásakor elszámolnak. Az elszámolás eredményeként a befizetett összeg egy része visszajár a fogyasztónak, vagyis a polgári jogi szabályok szerint megfizetett összeg mint előleg egy része visszajár, mivel nincs vele szemben teljesítés. Ez az eset tehát 2014. január 1-je előtt és 2014. január 1-jét követően is ezen adóalap és adócsökkentés lehetőségei között szerepel. Az első két nevesített eset (az Áfa tv. 10.§ a) pontja szerinti ügyletekre valamint a betétdíjas gönyöleg visszaváltása) szabályozása változatlan.

Az utólagos adóalap-csökkentés lehetőségeinek másik esetköre, ami az Áfa tv. 77.§-ában szerepel az

utólagosan adott árengedmény, illetve új szabályként ún. pénzvisszatérítés esete.

Az utólagos árengedményre vonatkozó szabály, amely 2014. január 1-je előtt és azt követően is az Áfa tv. 77.§(3) bekezdésében található, lényegében változatlan. Az új szabályban szereplő „szerződés módosulása vagy megszűnése nélkül” kitétel nem jelent változást, mivel, ha a szerződés módosul vagy megszűnik és visszajár összeg akkor az adóalap a 77.§ új(1) bekezdésében szereplő körbe tartozik és azon a jogcímen csökkenthető az adó alap.

Az ún. pénzvisszatérítés mint adóalap-csökkentési lehetőség

2014. január 1-jétől új szabállyal egészül ki az adóalap-csökkentési esetek köre, amely új szabályt az Áfa tv. 77.§ (4) és (5) bekezdése tartalmazza. Olyan esetre tartalmaz adóalap-csökkentési lehetőséget a törvény az említett szakaszában, amikor az adóalany vásárlásösztönzési céllal pénzt térít vissza olyan személynek, aki/amely közvetlenül nem az adóalanytól szerezte be a kedvezményezett terméket vagy szolgáltatást. Ez a lehetőség egy háromszereplős konstrukcióban érvényesíthető kedvezmény. Ennek lényege, hogy az eladó vásárlás ösztönzési célból az üzletpolitikájában rögzített módon pénzt térít vissza olyan (adóalany vagy nem adóalany) vevő részére, aki az adóalany által gyártott/forgalmazott terméket vagy szolgáltatást nem az adóalanytól szerzi be vagy veszi igénybe. Például egy „A” adóalany az általa gyártott terméket belföldön B1,B2,B3 kereskedőkön keresztül értékesíti. „C” vevő B2 kereskedőtől vásárol és az „A” adóalany „C” vevő részére (mert az ő általa gyártott terméket vásárolta) pénzt térít vissza. Ezen visszatérített összeg (amely a törvény szerint az áfa összegét is tartalmazza) „A” adóalanyánál adóalap csökkentésre jogosít a feltételek megléte esetén.

A példabeli szereplőkön bemutatva ezen adóalap-csökkentési lehetőséget, annak lényegét a következőkben foglalkozhatunk össze.

„A” és „B” szereplők közötti ügylet(ek) az adóalap csökkentésre jogosító ügylet.

„B” és „C” szereplő közötti ügylet a pénzvisszatérítésre jogosító ügylet.

Az adóalap csökkentés feltétele

- az adóalany, esetünkben „A” terméket gyártó üzletpolitikájában részletesen rögzítse a vásárlásösztönzési célból bevezetett pénzvisszatérítés feltételeit, és

- a pénzvisszatérítésre jogosító ügylet (a példához B és C közötti értékesítés) belföldön teljesített adóköteles értékesítés legyen, és
- a visszatérítendő összeg kisebb legyen, mint a pénzvisszatérítésre jogosító ügylet mennyiségi adatának és az adott vásárlásösztönzési program keretében, bármely adóalap-csökkentésre jogosító ügylet vonatkozásában az értékesített termék, nyújtott szolgáltatás legalacsonyabb, adóval növelt egységárának szorzataként adódó összeg.

Példa a visszatérítendő összeg nagyságára. A példabeli „A” adóalany a termékét

B1 kereskedőnek 1000 pénz/db

B2 kereskedőnek 1500 pénz/db

B3 kereskedőnek 2000 pénz/db

áron értékesíti. „C” vevő B2 kereskedőtől 5 db terméket vásárol 2200 pénz/db áron.

A pénzvisszatérítésre jogosító ügylet mennyisége 5 db. Az adóalap-csökkentésre jogosító ügyletek „A” adóalanyának a „B” kereskedők felé teljesített értékesítései, melyek közül a legalacsonyabb ár a B1, felé érvényesített 1000 pénz/db ár.

Az adóalap-csökkentés összegszerűségi feltétele akkor teljesül, ha „A” adóalany „C” vevő részére $5 \times 1000 = 5000$ pénznél kisebb összeget térít vissza, azaz a pénzvisszatérítés egy darabra jutó összeg 1000 pénznél kisebb. Ugyanezen összegszerűségi feltételnek kell teljesülnie egyébként a többi kereskedőtől vásárlók (és természetesen a B2 kereskedőtől vásárló más vevők) részére történő visszatérítendő összegre is.

Az előzőekben ismertetett adóalap-csökkentés alkalmazásának bizonylatolási, illetve adminisztrációs feltételeit az Áfa tv. 78.§ tartalmazza. E jogszabályi hely nem tartalmazza 2014-től azokat a szabályokat, amelyek az adóalap-csökkentés miatti korrekció elszámolásának időszakára vonatkoznak. Ez utóbbi szabály a törvény IX. fejezetébe az „Adómegállapítás” címszó alatt az Áfa tv. 153/B §-ában található, amelyet majd a későbbiekben ismertetünk.

Az Áfa tv. 78.§-ában foglaltak szerint az adóalap csökkentésének az Áfa tv. 77 §(1)-(2) bekezdésében szabályozott eseteinél továbbra is feltétele a csökkentés érvényesítésének, hogy az adóalany azon ügyletről kibocsátott számláját – amelynek az adóalapját csökkenti – évenyitelítse vagy módosítsa. (Értelemszerűen, érvénytelenítés a

feltétel, ha az ügylet nem valósult meg és módosítás a feltétel, ha az ügylet részben vagy egészben megvalósult, csak az adóalap csökken.)

Abban az esetben, ha az ügyletről a törvényi előírás szerint nem kellett számlát kibocsátani és ezért nincs számla, akkor az adó alap utólagos csökkenésének ez nem akadálya, de ez csak az Áfa tv. 77.§ (1) és (2) bekezdése szerinti esetekre igaz. Az utólag adott az Áfa tv. 77.§ (3) bekezdésében biztosított az árendedmény miatti adóalap-csökkentés azonban kizárólag számlamódosítással érvényesíthető. Nyugtával kísért értékesítés után ilyen adóalap-csökkentés a jövőben sem érvényesíthető.

Az un. pénzvisszatérítés miatti adóalap-csökkentés feltételeit az Áfa tv. 78.§-ának új (3) és (4) bekezdése tartalmazza, mely szerint a pénz visszatérítő adóalanynak (a példában „A” szereplőnek) rendelkeznie kell

- a pénzvisszatérítésre jogosult (a példában „C” vevő) nevére szóló, a pénz visszatérítésre jogosító (a példában B2 kereskedő által „C” vevő részére teljesített) ügyletet tanúsító számla másolati példányával, amely egyértelműen igazolja, hogy az ügylet belföldön teljesített adóköteles ügylet, valamint
- a pénz átutalásáról vagy a készpénz kifizetéséről szóló bizonylattal, amely egyértelműen igazolja, hogy a pénzt visszatérítő (a példában „A”) adóalany a pénz visszatérítés jogosultja (a példában „C”) részére az üzletpolitikájában rögzített összeget megtérítette.

A pénzvisszatérítést igazoló bizonylatnak tartalmaznia kell

- a pénzvisszatérítésre jogosult (a példában „C”) nevét, címét és – adóalany esetén – adószámát,
- a pénzvisszatérítésre jogosult (a példában „C”) nyilatkozata alapján az adólevonási jogára vonatkozó tájékoztatást az adott ügylet vonatkozásában (azaz a példában „C”-nek a „B2” kereskedőtől beszerzett termékek beszerzési árában áthárított előzetesen felszámított adó tekintetében van-e adólevonási joga).

Az előzőekből következően az áfa tv. 77.§ (4) bekezdése szerinti un. pénzvisszatérítéses adóalapcsökkentés érvényesítésének nem feltétele a számla módosítása. A példabeli esetben tehát „A”-nak „B2” felé kibocsátott számláját nem kell módosítania, valamint „B2” kereskedő sem módosítja a „C” felé történt értékesítéséről kibocsátott számláját. (B2 kereskedő nem feltétlenül értesül a pénzvisszatérítés megtörténtéről.)

[Áfa. Tv. 77-78. §, Mód.tv. 92-93.§]

3. Az adó megállapítása

A szabályozás szerkezeti változásának részeként az adóalap utólagos csökkenésének elszámolására vonatkozó előírás – amint arra már utaltunk – Áfa-t. 78.§-ából átkerült a I. fejezet 1. alfejezetén belül kialakított új önadózást szabályozó részbe, azon belül az Áfa tv. 153/B §-ába. Ugyanakkor a levonással kapcsolatos szabályokat tartalmazó rész az Áfa tv. 131-133.§-ából szintén e részben az Áfa tv. 153/A §, valamint a 153/C és 153/D §-okban található.

3.1. Az adóalap és a fizetendő adó utólagos csökkenésének elszámolása

Az adóalap utólagos csökkenésének eseteit ismertető 2. pont alatt az Áfa tv. 77.§-ának szabályai kapcsán már említettük, hogy ott a törvény azokat az eseteket sorolja fel, amikor a felek közötti szerződés utóbb módosul vagy nem teljesül. Az ott felsorolt esetekben bekövetkező adóalap-csökkentés eredménye elszámolásának szabályait az Áfa tv. 153/B § tartalmazza. Ezen túl azonban vannak további esetek is amikor indokolt az adóalap és/vagy az adó utólagos csökkentése. Ilyen esetek azok, amikor az adóalany az adóalap és/vagy az adó meghatározása során tévedett, vagy a szerződésben megállapodotthoz képest tévesen magasabb ellenértéket vett figyelembe és/vagy a törvény előírásait alkalmazta tévesen (magasabb adómértéket alkalmazott, adómentesség helyett adóköteles számlázta az ügyletet, területi hatályon kívüli ügyletet belföldi adóköteles ügyletként kezelt, belföldi fordított adózás helyett adó felszámításával értékesített). Az adóalany tévedése esetén értelemszerű, hogy a tévedés korrigálható és az adóalap és/vagy adócsökkentés érvényesíthető, melynek elszámolására vonatkozó szabályok is az Áfa tv.153/B §-ában található. Természetesen ez utóbbi esetben is feltétele a korrekció elszámolásának a számla módosítása.

Az Áfa tv. 153/B §.(1) bekezdésben foglaltak szerint, ha az adóalany által korábban megállapított és bevallott adóalap vagy az adóalany által korábban fizetendő adóként megállapított és bevallott adó csökken, az adóalany a különbözetet – ha az a fizetendő adót érinti a fizetendő adót csökkentő tétel-

ként – legkorábban abban az adómegállapítási időszakban jogosult figyelembe venni, amelyben

1. az eredeti számlát érvénytelenítő vagy azt módosító számlát a jogosult részére átadja,
2. a jogosultnak az ellenértéket, az előleget vagy betétdíjat visszatéríti (ez értelemszerűen csak akkor alkalmazandó, ha a törvény alapján jogszerűen nem kísérté az ügyletet számla),
3. a jogosultnak a pénzt visszatérítik az Áfa tv.77.§(4) bekezdése szerinti un. pénzvisszatérítéses kedvezmény esetében,
4. a cikk 5. pontjában ismertetett export értékesítés utólagos adómentessége érvényesítése során amikor a hatósági igazolás a harmadik országba való kiléptetésről az adóalany, a módosító számla pedig a jogosult rendelkezésére áll.

A 153/B § (2) bekezdésében foglaltak szerint ez a szabály nem alkalmazható az 55.§(2) bekezdése alapján történő számla érvénytelenítésre. Abban az esetben tehát, ha úgy bocsátottak ki számlát, hogy nem volt áfa tv.hatálya alá tartozó ügylet és az ilyen számlát érvényteleníti az adóalany, annak adóelszámoláshoz következményeit csak az eredeti adókötelezettséget tartalmazó bevallásban tudja elszámolni, ha az bevallással lezárt időszakot érint, akkor önellenőrzéssel.

Az Áfa tv. 153/B § szabálya tehát a 2014.január 1-jét megelőző időszakhoz képest új szabályként bevezeti a módosító számla átadása időszakában való elszámolás lehetőségét (ami egyben kötelezettség is) ha az adóalany

1. egyenes adózást alkalmazott fordított adózás helyett,
2. un.pénzvisszatérítéses adóalap-csökkentést érvényesít, valamint
3. utólagosan érvényesítheti az export értékesítés adómentességét.

A többi esetben a szabályozás lényegében nem tartalmaz a korábban hatályoshoz képest változást.

3.2. A levonható adó utólagos módosulásának elszámolása

Az Áfa tv. 153/C §-ában foglaltak az 2014. január 1-je előtti az Áfa tv. ezen időpontig hatályos 132.§-ának szabályaihoz képest lényegében csak az un. pénzvisszatérítéses adóalap-csökkentés esetére tartalmaznak új előírást, miszerint rendelkezik arról, hogy a pénzvisszatérítésben részesülő a 2. pontban ismertetett példabeli „C” szereplő, ha adóalany

és a beszerzésével kapcsolatban adólevonási joga volt, akkor a visszatérített összeg áfa tartalmát a visszatérítés időszakában fizetendő adót növelő tételként köteles elszámolni. A törvény ugyanis kifejezetten rendelkezik a 153/C §(4) bekezdésében arról, hogy a pénz visszatérítése az eredetileg levonható előzetesen felszámított adó összegét meghatározó tényezők utólagos változásának minősül.

Példa

A pénzvisszatérítéses adóalap-csökkentés elszámolása tehát a 2. pont alatt ismertetett példabeli esetben azt jelenti, hogy a pénzt visszatérítő adóalany (a példához „A” adóalany) a pénzvisszatérítés időszakában – ha a visszatérítés megfelel a törvényi feltételeknek – számlakorrekció nélkül a visszatérített összeg áfa tartalmával csökkentheti a fizetendő adóját, a pénzvisszatérítés jogosultja pedig (a példában a „C” szereplő), ha adóalany és a beszerzés tekintetében levonási joga volt (erről egyébként nyilatkoznia kellett a pénzvisszatérítés érdekében a visszatérítő „A” adóalany felé), ugyanebben az időszakban ugyanezen összeggel a fizetendő adóját növelni köteles, anélkül, hogy a beszerzési számláját az ő eladója (a példabeli B2 kereskedő) módosította volna.

[Áfa tv.153/A – 153/C §. Mód. tv. 97.§]

4. Az adó mértéke

2014. január 1-jétől az Áfa tv. 3. számú melléklet 5 %-os adómérték alá tartozó termékeket tartalmazó I. része kiegészül újabb termékkel. Ezek az említett mellékletben 19-24. pontok alatt megnevezéssel és vámtarifaszámra hivatkozással szereplő élősertés, továbbá egész és félsertés termékek. A vámtarifaszám alá történő besoroláskor ez esetben is – az Art. vonatkozó szabályának megfelelően – a Kereskedelmi Vámtarifa 2002. július 31-én hatályos besorolási rendjét kell irányadónak tekinteni. Az 5 %-os adómértéket azon értékesítésekre kell alkalmazni, amelyek után a fizetési kötelezettséget – az Áfa tv. 84. §-ában foglaltakat figyelembe véve – 2013. december 31. után kell megállapítani. A fizetendő adót a termékértékesítés után főszabály szerint a teljesítés időpontjában kell megállapítani. Amennyiben a teljesítést megelőzően ellenértékbe beszámítandó összeget fizetnek, az előleg után annak átvétele, jóváírása időpontjában kell a fizetendő adót megállapítani. Közösségen belüli beszerzés esetén a fizetendő adót, a 62-63. §-ban fog-

laltakat alkalmazva, a számla kelte időpontjában, de legkésőbb a teljesítést követő hónap 15. napján kell megállapítani.

[Áfa tv. 3. számú melléklet I. 19-24. pont, 287. §;
Mód.tv. 106., 107.§]

Példa

1. Egy általános szabályok szerint adózó áfa alany 2014. január 16-ai teljesítési időponttal élősertéseket értékesít. (40 000 pénz + áfa összeget) köteles az eladó részére megfizetni. Az ügyletre 2013. december 3-án 12 700 pénz előleget fizetett a vevő. Az előleg után az eladónak 27 %-os adómérték alkalmazásával keletkezik 2700 pénz áfa fizetési kötelezettsége. A 2014. január 16-ai teljesítéskor a vételár fennmaradó részére (40000 – 10 000) 30 000 pénz adóalap után 5 %-os adómérték alkalmazásával keletkezik áfa fizetési kötelezettség.
2. Egy adóalany félsertéseket vásárolt Szlovákiából, amelyeket 2013. december 16-án teljesít az eladó. Az adóalany a számlát 2014. januárban kapja meg, melynek kibocsátása kelte 2014. január 6. A vevő adóalanyának a beszerzés után 2014. január 6-án kell a fizetendő adót megállapítani, melyre 5 %-os adómértéket kell alkalmaznia.

5. Harmadik országba irányuló termékértékesítés (export) adómentessége

2014. január 1-jétől az olyan harmadik országba irányuló termékértékesítés is lehet adómentes, amelyre az Áfa tv. 98. §-a szerinti adómentesség – a teljesítést követő 90 napon belüli Közösség területéről történő kiléptetés miatt – nem volt alkalmazható, feltéve, hogy a termék a teljesítést követő 360 napon belül elhagyja a Közösség területét, és ezt aényt a kiléptető hatóság igazolja.

A mentesség a fizetendő adó utólagos csökkentése útján érvényesíthető, melynek feltétele, hogy az adóalany a teljesítésről kibocsátott felszámított adót tartalmazó számlát módosítsa. A fizetendő adó csökkenését az adóalany abban az elszámolási időszakban tudja érvényesíteni, amelyben a termék kiléptetéséről szóló hatósági igazolás rendelkezésére áll és a módosító számlát a vevője rendelkezésére bocsátotta.

[Áfa tv. 98. § (5) bek., 153/B. § (1) bek. d) pont]

6. Az adólevonási jog

Az adólevonási jog korlátozása alóli mentesülés

A 8703 vámtarifaszám alá tartozó személygépkocsik közül a halottszállító autóra 2014. január 1-jétől nem vonatkozik a személygépkocsi beszerzési áfa-levonási tilalmát tartalmazó Áfa tv. 124. § (1) bek. d) pontjának szabálya. Azon halottszállító személygépkocsi beszerzése, amely tekintetében az adólevonási jog 2013. december 31-ét követően keletkezik, a levonási tilalom nem vonatkozik, azaz a beszerzés áfa-ja levonható. Természetesen csak akkor és olyan mértékben, amikor és amennyiben az adólevonásra jogosító tevékenységhez való használat megvalósul. [Ez a módosulás azonban nem érinti a személygépkocsi üzemeltetéséhez kapcsolódó teljes vagy részleges levonási tilalommal érintett beszerzéseket. Így nem vonható le az üzemanyag beszerzéssel kapcsolatos áfa, üzemeltetéssel, fenntartással kapcsolatos termék (alkatrész) beszerzés áfa-ja, az igénybe vett javítási szolgáltatások esetében a 50 % levonási korlát is alkalmazandó.]

Halottszállító személygépkocsinak az Áfa tv. alkalmazásában az olyan személygépkocsi minősül, amelyet a közúti járművek műszaki megvizsgálásáról szóló rendelet szerinti halottszállító kocsiként tüntetnek fel a járműnyilvántartásban.

[Áfa tv. 124. § (1) bek. d) pont, 259. § 7/A. pont]

7. Tárgyi eszközre vonatkozó különös szabályok

Ismeretes, hogy az Áfa tv. szabályai szerint az adóalany, ha a vállalkozásán belül a tevékenységéhez tárgyi eszközt használ a rendeltetésszerű használatbavétel (beszerzés) hónapjától a törvényben meghatározott időn belül évente vizsgálni kell, hogy a tárgyi eszköz beszerzésében rá áthárított, illetve általa megfizetett előzetesen felszámított adó levonási jogát befolyásoló tényezőkben bekövetkezett-e olyan mértékű változás, amely indokoltá teszi a korábbi levonható (vagy le nem vonható) áfa utólagos korrekcióját. E szabályt két ponton érinti a változás.

Egyik amiatt volt indokolt, mert a jelenlegi hatályos rendelkezés csak a tárgyi eszközként használt termék esetében ír elő ilyen kötelezettséget.

- Abban az esetben, ha az adóalany olyan vagyoni értékű jogot hasznosít vállalkozásán belül, amely rendeltetésszerű használatot feltételezve legalább 1 évet meghaladó időtartamban szolgálja a gazdasági tevékenység folytatását szintén indokolt a tárgyi eszközként használt termékhez hasonló szabály bevezetése. 2014. január 1-jétől erre került sor. Az új szabály szerint, ha a vagyoni értékű jog ingatlanhoz kapcsolódik, akkor az ingatlan tárgyi eszközre vonatkozó 240 hónapos időtartamban, egyéb esetben az ingó tárgyi eszközre vonatkozó 60 hónapos időtartamban kötelezi a törvény az adóalanyt a feltételek vizsgálatára és a korrekció elvégzésére.

E szabály alkalmazása kötelező azon vagyoni értékű jog esetében, amelynek beszerzésére 2013. december 31-ét követően kerül sor. A hatályba léptető rendelkezés szerint az adóalany ugyanakkor jogosult arra, hogy a korábban beszerzett vagyoni értékű jog esetében is alkalmazza e szabályt. Ez esetben a döntését köteles az adónyilvántartásában megfelelően rögzíteni. A törvény erre az esetre pótlékmentes önellenőrzés lehetőségét is tartalmazza.

[Áfa tv. 135. § (4) és (5) bek., 136. §, Mód. tv. 96. §, 105. §, 108. §]

- Amennyiben a tárgyi eszköz másik adóalany tulajdonába kerül és az értékesítésre az Áfa tv. 17-18. §-ainak szabálya alkalmazandó, az értékesítés (tulajdonosváltás) miatt a tárgyi eszköz felhasználása figyelésének időtartama nem szakad meg, hanem az új tulajdonosnál – tekintve, hogy az új tulajdonos jogutódként felel a termékkel kapcsolatos kötelezettségekért – folytatódik. Év közbeni tulajdonosváltásnál az eredeti és az új „jogutódként felelő” tulajdonosnál is el kell végezni a számítást és szükség esetén a korrekciót. Az egyértelműség érdekében 2014. január 1-jétől az ilyen esetekre az Áfa törvény külön előírást tartalmaz. Ennek lényege az, hogy abban az esetben, ha a tárgyi eszköz év közben szerzi meg az új tulajdonos (a jogutód, az apportot fogadó, stb.) oly módon, hogy a terméket változatlanul tárgyi eszközként használja, úgy kell tekinteni, hogy a tárgyi eszközt mindkét adóalany a naptári év teljes időtartamában használta és a számítást időarányosan kell elvégezni. (A korrekciós kötelezettséget ugyanabban a naptári évben kell vizsgálni és

elvégezni, amelynek teljes időtartamában használta az adóalany a tárgyi eszközt.)

[Áfa tv. 135. § (4) bek., Mód. tv. 96. §]

8. Bizonylatolást érintő módosítások

- Abban az esetben, ha a nyugta egyúttal az abban megjelölt szolgáltatás igénybevételére is jogosít (pl. színházjegy, mozijegy, buszjegy), akkor 2014. január 1-jétől a nyugta kibocsátásának kelte helyett elegendő feltüntetni azt az időpontot vagy időszakot, amikor a nyugtában megjelölt szolgáltatás igénybe vehető

[Áfa tv. 173. §, Mód. tv. 98. §]

- A nyugtára vonatkozóan is előírás, hogy a kibocsátás időpontjától a megőrzésre vonatkozó időszak végéig biztosítani kell az eredet hitelességét, adattartalma sérteletlenségét és olvashatóságát.

[Áfa tv. 173/A. §, Mód. tv. 99. §]

- 2014. július 1-jétől nyugtát elektronikusan is ki lehet bocsátani.

[Áfa tv. 17. §, Mód. tv. 100. §]

- A belföldön kívül teljesített termékértékesítésről, szolgáltatásnyújtásról kibocsátott egyszerűsített számla kötelező adattartalmának (a számla sorszáma, a kibocsátás kelte, a termékértékesítő/szolgáltatásnyújtó azonosító adatai, a termékbeszerző/szolgáltatás igénybevevő azonosító adatai, az értékesített termék/szolgáltatás adatai) 2014. január 1-jétől része a teljesítés időpontja és a „fordított adózás” kifejezés is. A teljesítés időpontját ugyanakkor csak abban az esetben kell az egyszerűsített számlán szerepeltetni, ha az eltér a számla kibocsátásának a napjától. A „fordított adózás” kifejezést pedig csak akkor kell alkalmazni, ha a ter-

mékbeszerző/szolgáltatás igénybevevő az adófizetésre kötelezett.

[Áfa tv. 176. § (2) bek. b) pont, Mód. tv. 108. §]

- Jogharmonizációs célú pontosítás eredményeként az Áfa tv. 2014. január 1-jétől rögzíti, hogy a számlakibocsátásra vonatkozó szabályok szempontjából nem minősül letelepedettnak a teljesítési hely szerinti tagállamban az adóalany akkor sem, ha ott rendelkezik ugyan állandó telephellyel, de az az ügylet teljesülésében nem érintett.

[Áfa tv. 158/A. § (2) bek. a) pont, Mód. tv. 108. §]

9. Fordított adózást érintő módosítás

- Az építési hatósági engedélyezésre vonatkozó szabályok 2013-ban változtak. Ehhez kapcsolódó módosítás 2014. január 1-jétől, mely szerint nemcsak az olyan építésszerelési és egyéb szerelési szolgáltatások esnek fordított adózás alá, amelynek építési hatósági engedélyköteles ingatlan létrehozatalára, bővítésére, átalakítására, illetve egyéb megváltoztatására irányulnak, hanem azok is, amelyeknél az ingatlan létrehozatala, átalakítása, bővítése vagy egyéb megváltoztatása az építési hatóság tudomásulvételi eljárásához kötött.

[Áfa tv. 142. § (1) bek. b) pont, Mód. tv. 108. §]

- Az Európai Unió Tanácsának a 2012. október 4-ei 2012/624/EU végrehajtási határozatában foglaltaknak megfelelően Magyarország 2013. július 1-jétől 2014. június 30-áig terjedő időszakra vonatkozóan kapott engedélyt az egyes gabonák, olajos magvak értékesítését fordított adózás alá vonására. A közös hozzáadottértékadó-rendszerrel szülő 2006/112/EK irányelvnek a fordított adózás bizonyos, csalságra alkalmas termékek és szolgáltatások értékesítésére vonatkozó fakultatív és ideiglenes alkalmazása tekintetében történő módosításáról szóló 2013/43/EU irányelv időközben lehetővé tette a tagállamok számára, hogy a gabonafélék és olajos magvak vonatkozásában 2018. december 31-ig fordított adózást alkalmazzanak. Ez utóbbira tekintettel az Áfa tv-nek az egyes gabonák, olajos magvak értékesítésének fordított adózásra vonatkozó rendelkezései 2018. december 31-éig hatályban maradnak.

[Áfa tv. 142. § (1) bek. i) pont, 142. § (8) bek.,

276. §, 6/A. számú melléklete,

Mód. tv. 110. §]

SIKE OLGA

Hirdessen az
ADÓVILÁG
szakfolyóiratban!

+36-20 337-0953

lexin.bt@upcmail.hu