

Az általános szabályok szerint adózó áfaalanyok közösségi ügyletei 2020.

Tartalom

Kikre vonatkozik e tájékoztatás?.....	1
Mit értünk közösségi ügylet alatt?.....	1
Mikor kell közösségi adószámot igényelni?	2
Közösségen belüli termékbeszerzés	2
Közösségen belüli adómentes termékértékesítés	5
Láncügyletek	8
Háromszögügylet	9
Vagyonáthelyezés.....	10
Távolsági értékesítés	11
Szolgáltatásnyújtások főszabály szerinti teljesítési helye	12
A szolgáltatások teljesítési helyére vonatkozó különös szabályok	14
Az adófizetésre kötelezett személye a (határon átnyúló) szolgáltatásoknál	19
A számlázásra vonatkozó különleges szabályok.....	20
Bevallás, összesítő nyilatkozat	21

Kikre vonatkozik e tájékoztatás?

Azokra az általános szabályok szerint adózó általánosforgalmiadó-alanyokra (szervezeti formától függetlenül), akik

- nem kizárólag adólevonásra nem jogosító adómentes tevékenységet végzőként jelentkeztek be;
- nem választottak alanyi adómentességet;
- nem kizárólag különleges jogállású mezőgazdasági termelők;

és az Európai Unió (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 és a közösségi adószámmal rendelkező nem adóalany jogi személyek Közösségen belüli kereskedelmi kapcsolataira vonatkozó szabályokat a 17. számú tájékoztató füzet ismerteti.)

Mit értünk közösségi ügylet alatt?

Közösségi ügylet alatt (az információs füzetben foglaltak tekintetében) a következőket értjük:

- a Közösségen belüli termékbeszerzés (Áfa tv.¹ 19-22. §),
- a Közösségen belüli termékértékesítés (Áfa tv. 89. §),
- a Közösség más tagállamában illetőséggel bíró adóalanyok nyújtott szolgáltatások,
- a Közösség más tagállamában illetőséggel bíró adóalanytól igénybe vett szolgáltatások.

Mikor kell közösségi adószámot igényelni?

A közösségi adószám igénylése nem az adóalany választásától, akaratától függ. Ha az adóalany az alábbiak szerinti kereskedelmi kapcsolatot kíván létesíteni, kötelező közösségi adószámot kérnie.

A közösségi adószám kiváltását szükségessé tevő **kereskedelmi kapcsolat**nak minősül

- az adófizetési kötelezettséggel járó Közösségen belüli termékbeszerzés [Áfa tv. 19. §, 20. § (4)-(7) bekezdés, 21-22. §]
- a Közösségen belüli termékértékesítés (Áfa tv. 89. §) - ideértve az Áfa tv. szerinti adómentes termékimportot megalapozó Közösségen belüli adómentes termékértékesítést is,
- az Áfa tv. 37. §-a szerinti szolgáltatásnyújtás,
- az Áfa tv. 37. §-a szerinti szolgáltatás-igénybevétel.²

A közösségi adószám megállapítása érdekében az adóalanyok az adóköteles tevékenysége megkezdésekor nyilatkoznia kell arról, hogy az előbbieken ismertetett, közösségi adószámot igénylő tevékenységet végez-e.³ Ugyanezen okból a már működő, de közösségi adószámmal nem rendelkező adóalanyok is előzetesen be kell jelentenie az illetékes adóhatóságnál, ha a Közösség más tagállamában illetőséggel bíró adóalanyal a fentiek szerinti kereskedelmi kapcsolatot kíván létesíteni.

Az adóhatóság az adóalany bejelentése alapján megállapítja a közösségi adószámot.

Az adóhatóság az adózó kérelmére (a bejelentés napjával, adóév közben is) törli az adózó közösségi adószámát, ha az adózó bejelenti, hogy a kereskedelmi kapcsolatát a Közösség más tagállamában illetőséggel bíró adóalanyal megszüntette.

(A közösségi adószámmal kapcsolatos részletesebb tudnivalókat a 27. számú tájékoztató füzet ismerteti.)

Közösségen belüli termékbeszerzés

A Közösségen belüli termékbeszerzés a tulajdonosként való rendelkezési jog megszerzése a termék felett úgy, hogy az a termék küldeménykénti feladásával vagy elfuvarozásával jár, melynek eredményeként a termék a Közösség másik tagállamából belföldre kerül. (A termék feladását vagy elfuvarozását végezheti a beszerző és az értékesítő is, illetve bármelyikük javára más személy is.)⁴

Az ilyen ügylet után **adót kell fizetni⁵, ha**

¹ Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény

² Áfa tv. 257/B. § (1)-(2) bekezdései

³ Art. 29. §

⁴ Áfa tv. 21. § (1) bekezdés

⁵ Áfa tv. 2. § b) pont, 19. § a) pont, 20. § a)-c) pont

- az értékesítés ellenérték fejében történik, és
- a beszerző adóalany vagy nem adóalany jogi személy, és
- az értékesítő olyan más tagállambeli (ott adószámmal rendelkező) adóalany, aki nem minősül a saját tagállamában alanyi adómentesnek⁶, és
- az értékesítés nem távolsági értékesítés⁷, és
- a termék nem szolgál fel- vagy összeszerelés tárgyául⁸, és
- a termék nem használt ingóság, műalkotás, gyűjteménydarab vagy régiség, amelynek az értékesítője viszonteladó vagy nyilvános árverés szervező, és amelyet az értékesítés tagállamában a rájuk vonatkozó különös szabályok szerint⁹ adóztattak meg, és
- a termék nem olyan, amelynek belföldi értékesítése mentes lenne az adó alól az Áfa tv. 103., 104. és 107. §-ai szerint (pl. bizonyos vízi vagy légi közlekedési eszköz üzemeltetését szolgáló termék).

Az előzőek mellett Közösségen belüli termékbeszerzés jogcímen **adót kell fizetni akkor is, ha**

- bármely személy új közlekedési eszközt szerez be (akkor is, ha nem adóalany természetes személy a beszerző),
- adóalany vagy nem adóalany jogi személy olyan jövedéki terméket szerez be, amely után belföldön jövedékiadó-fizetési kötelezettség keletkezik a Jöt.¹⁰ alapján.¹¹

(Az új közlekedési eszköz Közösségen belülről történő beszerzésével és értékesítésével kapcsolatos információk a 16-os számú információs füzetben található.)

A fentiek alapján tehát **a vevőnek nem keletkezik adókötelezettsége** Közösségen belüli beszerzés címén, **ha**

- az értékesítő a saját tagállamában alanyi adómentességet választott (ekkor az ügylet után semelyik tagállamban nem keletkezik adókötelezettség), vagy
- az értékesítés a távértékesítésre vonatkozó különös szabályok alkalmazási hatálya alá tartozik (ekkor az értékesítő teljesíti az adókötelezettséget – értékhatártól függően – a saját tagállamában vagy a célországban), vagy
- az értékesítés a fel- és összeszerelés tárgyául szolgáló termék értékesítésére vonatkozó különös szabályok alkalmazási hatálya alá tartozik (ekkor jellemzően a beszerzőnek adókötelezettsége keletkezik belföldön, azonban más szabályok szerint), vagy
- a beszerzett termék használt ingóság, műalkotás, régiség, és azt az értékesítő a saját tagállamában a használt ingóságokra vonatkozó árrésadózási szabályok szerint, illetve nyilvános árverés szervezőként értékesítette (ekkor az ügylet adóztatása az értékesítő tagállamában történik), vagy
- olyan termék Közösségen belüli beszerzése esetében, amely ha belföldön teljesített termékértékesítés lenne, a 103., 104. §-ok (adó alóli mentesség nemzetközi közlekedéshez kapcsolódóan) és a 107. § (adó alóli mentesség termék Közösség

⁶ Ahol adóalanyként nyilvántartásba vették, nem részesül e tagállam azon joga szerinti adómentességben, amely tartalmában a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006/112/EK tanácsi irányelv (a továbbiakban: Héa-irányelv) 282-292. cikkeinek felel meg.

⁷ Áfa tv. 29. §

⁸ Áfa tv. 32. §

⁹ A Közösség azon tagállamában, ahol a termék a küldeménykénti feladásakor vagy a fuvarozás megkezdésekor volt, a terméket e tagállam azon joga szerint úgy adóztatták meg, amely tartalmában megfelel a Héa-irányelv 312-325. cikkeinek, illetve a Héa-irányelv 333-341. cikkeinek.

¹⁰ A jövedéki adóról és a jövedéki termékek forgalmazásának különös szabályairól szóló 2016. évi LXVIII. törvény

¹¹ Áfa tv. 19. § b)-c) pontok

területén kívülre történő értékesítésével azonos megítélés alá tartozó ügyletek esetében) szerint mentes lenne az adó alól (ekkor a beszerzés adómentes).

A különleges adózói kör közösségi termékbeszerzései után ugyanakkor nem kell adót fizetni, ha a beszerzett termékek áfa nélküli összesített értéke a tárgyévet megelőző évben és a tárgyévben a 10 000 eurót nem haladta meg, illetve nem haladja meg.¹² (Ennek részletes szabályait a 17-es számú információs füzet tartalmazza.)

Közösségen belüli beszerzésként kell elszámolni viszont – többek között – a részletre vásárolt, illetve zártvégű lízinggel történő beszerzéseket is.

A Közösségen belüli beszerzés teljesítési helye abban a tagországban van (azaz annak a tagállamnak az áfáját kell fizetni), ahol a termék a fuvarozás befejezésekor vagy küldeménykénti megérkezésekor található.¹³

A Közösségen belüli beszerzés adózási mechanizmusának lényege, hogy a beszerzőnek a beszerzett termékre vonatkozó belföldi áfakulcs (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 kibocsátásának napján, de legkésőbb a teljesítés napját magába foglaló hónapot követő hónap 15. napján** keletkezik.¹⁴ A termékbeszerzés teljesítési időpontjának megállapítása során a belföldi ügyletek teljesítésére vonatkozó szabályok alkalmazandóak.¹⁵

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 áfabevallásban kell szerepeltetnie. Ha azonban az értékesítésről a számlát még szeptember hónapban kibocsátották, akkor a szeptember hónapra vonatkozó, október 20-ig benyújtandó, illetve negyedéves bevallónak a harmadik negyedévre vonatkozó október 20-ig benyújtandó áfabevallásában kell szerepeltetnie.

Ezen főszabálytól eltérően, ha a teljesítés és a fizetendő adó – előző főszabály szerinti – megállapítása között az adófizetésre kötelezettnek

- az Áfa tv.-ben szabályozott jogállásában olyan változás következik be, amelynek eredményeként tőle adófizetés nem lenne követelhető (például az adóalanyisága megszűnik), a fizetendő adót a jogállásváltozást megelőző napon,
- a tartozását ellenérték fejében átvállalják, a fizetendő adót a tartozás átvállalásakor kell megállapítani.¹⁶

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 tv. előírásai szerint más

¹² Áfa tv. 20. § (1) bekezdés d) pont, 20. § (2)-(4) bekezdés

¹³ Áfa tv. 50. §

¹⁴ Áfa tv. 63. §

¹⁵ Áfa tv. 62. §

¹⁶ Áfa tv. 63. § (2) bekezdés

adóérték alá, vagy nem minősül adómentes Közösségen belüli termékbeszerzésnek az Áfa tv. 91. §-a szerint (például amelynek belföldi értékesítése vagy importja adómentes lenne).

Közösségen belülről történő termékbeszerzéshez fizetett **előleghez az Áfa tv. szabályai alapján nem kapcsolódik az előleg átadásának időpontjában adófizetés**. Így ha a Közösségen belüli termékbeszerzésre vonatkozóan előleget fizetnek, az előleg átadásához/átutalásához kapcsolódóan nem kell az adót megállapítani és fizetni. 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.

A **külföldi fizetőeszközben meghatározott ellenértéket** a fizetendő adó megállapításakor érvényes, belföldön pénzváltási engedéllyel rendelkező hitelintézet által devizában eladási árként jegyzett árfolyamon kell forintra átszámítani. Ha a beszerző a Magyar Nemzeti Bank (MNB) vagy az Európai Központi Bank (EKB) által közzétett árfolyam alkalmazását választotta, és azt előzetesen az adóhatósághoz bejelentette, az ellenértéket az MNB vagy az EKB által hivatalosan közzétett árfolyamon kell forintra átszámítani.¹⁷ Ez a teljesítés napját követő hónap 15-én, vagy a számlakibocsátás időpontjában érvényes árfolyam alkalmazását jelenti.

Vannak bizonyos ügyletek, amelyek Közösségen belüli beszerzés címén elszámolandóak ugyan, de adómentesek.¹⁸ **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 tv. XVIII. fejezet rendelkezései szerint jogosult lenne;
- amely adómentes lenne az Áfa tv. 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

Közösségen belüli adómentes értékesítés¹⁹ a tulajdonosként való rendelkezési jog átadása a termék felett úgy, hogy az a termék küldeménykénti feladásával vagy elfuvarozásával jár, melynek eredményeként a termék belföldről a Közösség másik tagállamába kerül, és

- az értékesítő nem alanyi adómentes adóalany²⁰, és
- a beszerző a Közösség másik tagállamában adóalanyi minőségben eljáró **adóalany** vagy ott nyilvántartásba vett, **adófizetésre kötelezett jogi személy**, aki (amely) a beszerzése után a beszerzés tagállamában adófizetésre kötelezett²¹, és
- **a beszerző rendelkezik a Közösség másik tagállamában adószámmal és azt meg is adja az értékesítőnek, és**

¹⁷ Áfa tv. 80. §, 80/A. §

¹⁸ Áfa tv. 91. §

¹⁹ Áfa tv. 89. § (1) bekezdés

²⁰ Áfa tv. 90. § (1) bekezdés a) pont

²¹ Áfa tv. 90. § (1) bekezdés b) pont, az ügylet a beszerzés tagállamában nem tartozik a Héa-irányelv 3. cikk (1) bekezdésének tartalmában megfelelő tagállami szabályozás alá

- a termék nem használt ingóság, műalkotás, gyűjteménydarab vagy régiség, amelyek értékesítésének adóztatására az Áfa tv. XIV. fejezetének rendelkezései alkalmazandók²², és
- **a termék más tagállamba történő feladása vagy elfuvarozása igazolt.**

Az adómentesség nem alkalmazandó, ha az értékesítő az **összesítő nyilatkozat** benyújtására vonatkozó kötelezettségének nem, hiányosan vagy hibásan tett eleget, kivéve, ha igazolja, hogy a mulasztás, hiba vagy hiányosság a jóhiszemű eljárása mellett következett be, és a nyilatkozatot pótolja, illetve kijavítja.²³

Ez az adómentesség nem azonos fogalom az adólevonásra egyébként nem jogosító mentességgel, mivel az ehhez kapcsolódó beszerzéseket belföldön terhelő adó – a levonás egyéb feltételeinek fennállása esetén – levonható.²⁴

A vevő közösségi adószámát a számlán is szerepeltetni kell.²⁵

[A vevő adószámára és az összesítő nyilatkozatra vonatkozó feltételekkel és a termék kiszállításának igazolásával kapcsolatos további tudnivalókat külön tájékoztatók ismertetik. (<https://nav.gov.hu/nav/ado/afa>)]

Az új közlekedési eszköz Közösségen belüli értékesítése is adómentes, és nem csak akkor, ha másik tagállamban közösségi adószámmal rendelkező adóalanynak vagy nem adóalany jogi személynek értékesítik, hanem akkor is, ha bármely közösségi adószámmal nem rendelkező személy, szervezet a beszerző.²⁶ (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 való szerepeltetését jelenti) az értékesítésről kiállított **számla, egyszerűsített számla kibocsátásának napján, de legkésőbb a teljesítés napját magában foglaló hónapot követő hónap 15. napján** keletkezik.²⁷ Közösségi termékértékesítés esetén tehát nem a teljesítés időpontjában keletkezik az adókötelezettség. A teljesítés időpontját mégis ismerni kell az ilyen ügyletek kapcsán is. 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 a közösségi adómentes értékesítés kapcsán az adókötelezettség megállapításához is szükséges lehet a teljesítés időpontjának ismerete, hiszen az adókötelezettséget adott esetben ahhoz viszonyítva kell megállapítani. A teljesítés időpontjának meghatározása során főszabályként a normál teljesítési időpont szabályokat kell alkalmazni, azaz alapesetben a tényállásszerű megvalósulás napja lesz a teljesítés időpontja²⁸. Egy időszakos elszámolású ügylet esetén pedig főszabályként az elszámolással vagy fizetéssel érintett időszak utolsó napja.²⁹ Ha időszakos elszámolású

²² Áfa tv. 90. § (3) bekezdés

²³ Áfa tv. 89. § (1a) bekezdés

²⁴ Áfa tv. 121. § b) pont

²⁵ Áfa tv. 169. § d) pont

²⁶ Áfa tv. 89. § (2) bekezdés

²⁷ Áfa tv. 60. § (4) bekezdés

²⁸ Áfa tv. 55. § (1) bekezdés

²⁹ Áfa tv. 58. §

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 napján.³⁰ (Megjegyzendő, hogy ez ugyanúgy vonatkozik a Közösségen belüli termékbeszerzésekre is.³¹)

Ha például az adóalany szeptember 6-án értékesített Közösségen belülről terméket, de 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 (illetve összesítő nyilatkozatban) 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 áfabevallásban (és összesítő nyilatkozatban) 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 kell forintra átszámítani. Ha a beszerző az adóhatósághoz benyújtott előzetes bejelentése alapján a MNB vagy az EKB által közétett árfolyam alkalmazását választotta - az MNB vagy az EKB által hivatalosan közzétett árfolyamon kell forintra átszámítani³². Ez a teljesítés napját követő hónap 15-én vagy a számlakibocsátás időpontjában érvényes árfolyam alkalmazását jelenti.

Közösségen belüli adómentes termékértékesítéshez kapott előleghez az Áfa tv. szabályai³³ alapján **nem kapcsolódik az előleg átvételének időpontjában adókötelezettség**. Így ha a Közösségen belüli termékértékesítéshez kapcsolódóan az értékesítő előleget kap, az előleg átvételekor nem kell az előlegről számlát kibocsátani³⁴, és nem kell az előleg összegét a bevallásban és az összesítő nyilatkozatban szerepeltetni. A teljes – előleget is tartalmazó – ellenértékre 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).

Speciális szabály: ha az adóalany belföldi tevékenységként **kizárólag áfaraktárból történő Közösségen belüli adómentes értékesítést** végez, erre tekintettel nincs szükség arra, hogy belföldi adóalanyként regisztráltassa magát. Ennek feltétele, hogy a Közösségen belüli értékesítéshez kapcsolódó adókötelezettségeit – az adóalany írásbeli meghatalmazása alapján – az adóraktár üzemeltetője teljesítse helyette. 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, és az adókötelezettségekről adófizetésre kötelezett adóalanyonként, ezen belül meghatalmazásonként egymástól elkülönített nyilvántartást

³⁰ Áfa tv. 58. § (2) bekezdés

³¹ Áfa tv. 62. §

³² Áfa tv. 80. §, 80/A. §

³³ Áfa tv. 59. § (4) bekezdés

³⁴ Áfa tv. 159. § (4) bekezdés

vezetni. Emellett a bevallásában és az összesítő nyilatkozatában az ügyletre vonatkozó adatokat a saját adataihoz képest elkülönítetten kell közölnie.³⁵

Láncügyletek

Ha a termékértékesítés teljesítéséhez fuvarozás is szükséges, akkor a termékértékesítés a feladás helyének, a fuvarozás indulási helyének országában teljesített, azaz ott adóztatandó főszabályként.³⁶ 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.**³⁷

Ezeket az ügyleteket nevezzük láncügyleteknek. A láncügyletek tehát azok a termékértékesítésre irányuló konstrukciók, amikor a termék eladására egynél többször sor kerül, és a terméket a láncban első eladótól közvetlenül az utolsó vevőhöz szállítják. Az egyes 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 (amikor **a fuvarozás indulási helye a teljesítés helyét meghatározó tényező) a lánc során csak egyetlen értékesítésre alkalmazható** (mivel többszöri termékértékesítés ellenére csak egyszer fuvarozzák a terméket). Ez pedig az az értékesítés lesz, amelyhez a fuvarozás kapcsolódik. A fuvarozás ahhoz az értékesítéshez kapcsolódik, amelyben a fuvarozást saját nevében végző vagy azt megrendelő szerepel. Ha a fuvarozást a láncban első eladó végzi vagy azt saját nevében rendelte meg, vagy a fuvarozást a láncban végső vevő végzi vagy azt saját nevében rendelte meg, annak az értékesítésnek a teljesítési helye az indulás helye, amelyben ők részt vesznek. 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 amellett, 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). Kivétel ez alól, ha közölte a részére terméket értékesítővel a számára az által a tagállam által megállapított adószámot, amelyből a terméket feladják vagy elfuvarozzák. Főszabályként tehát úgy kell tekinteni, hogy az ilyen közbenső tag vásárlásához kapcsolódóan történik a fuvarozás, fuvaroztatás. A közbenső szereplő azonban abban az esetben nem minősül vevőként fuvarozónak, fuvaroztatónak, ha közli a részére értékesítő adóalannal azt az adószámot, amelyet a termék feladási helye szerinti tagállam állapított meg a számára, tehát belföldi indulási hely esetén a magyar adószámát. Ebben az esetben úgy kell tekinteni, mint aki értékesítőként fuvaroz, fuvaroztat. 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.³⁸

³⁵ Áfa tv. 89/A. §

³⁶ Áfa tv. 26. §

³⁷ Áfa tv. 27. §

³⁸ Áfa tv. 27. § (3) bekezdés

Az előbbi négszereplős példában három értékesítés van, amelyeknek a teljesítési helyét meg kell határozni. Ha a terméket „A” fuvarozza vagy fuvaroztatja el „D” részére, akkor 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. Ha 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. Ha 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. Ha a „C” közli a „B”-vel a belföldi adószámát, 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.

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

Háromszögügylet

Speciális szabályok vonatkoznak azokra az értékesítésekre, amelyeknek három szereplője eltérő tagállamban nyilvántartásba vett közösségi adószámmal rendelkező adóalany (vagy közösségi adószámmal rendelkező nem adóalany jogi személy).³⁹ 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 áfaszabály lényege, hogy „B” ország adóójának (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**

³⁹ Áfa tv. 91. § (2) bekezdés, 141. §

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 tv. hatálya alá tartozik az olyan vagyonmozgatás is, amikor **az adóalany** a tulajdonában lévő, **adóalanyiságát eredményező tevékenysége** (vagyis gazdasági tevékenysége) **érdekében beszerzett**, előállított terméket (ideértve a bizomány keretében átvett terméket is), **belföldről másik tagállamba fuvarozza vagy fuvaroztatja**, vagy más módon juttatja el.⁴⁰

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

Nem jár a vagyonmozgatás ezen a jogcímen **áfakötelezettséggel** az alábbi esetekben:⁴¹

- a **termék fel- vagy összeszerelés tárgyául szolgál** másik közösségi tagországban;
- a terméket ún. **távolsági értékesítés** céljából juttatják ki (a távolsági értékesítést külön fejezet részletezi);
- ha a termék **értékesítése vasúti, vízi vagy légi közlekedési eszközön** történik, és az a Közösség területén végzett személyszállítás tartama alatt teljesül;
- a termék **Közösség területén kívülre történő értékesítése** (export);
- a nemzetközi közlekedéshez kapcsolódó adómentes termékértékesítés;
- a termék Közösség területén kívülre történő értékesítésével azonos megítélés alá tartozó ügyletek;
- **az adómentes Közösségen belüli termékértékesítés;**
- 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;
- a terméket **a tulajdonos ideiglenesen használja szolgáltatás teljesítése érdekében a másik tagállamban;**
- a terméket **24 hónapot meg nem haladóan ideiglenesen használják a másik tagállamban**, amely – ha azt harmadik országból importálták volna – ideiglenes behozatal címén teljes adó- és vámmentességet élvezne;
- a terméket másik tagállamban **fenntartott vevői készlet céljára** továbbítják;
- a Közösség területén levő földgázrendszeren vagy bármely más, ilyen rendszerhez kapcsolódó hálózaton keresztül történő gázértékesítés, hő- vagy hűtési hálózaton keresztül történő hő- és hűtési energia értékesítés, valamint villamos energia értékesítés.

Ha a felsorolt feltételek közül bármelyik nem teljesül, a saját termék tagállamok közötti fuvarozását, továbbítását termékértékesítésnek kell tekinteni a feltétel megszűnésének napján. (A vevő készletre vonatkozó speciális szabályokat külön tájékoztató ismerteti. <https://nav.gov.hu/nav/ado/afa>)

Az Áfa tv. hatálya alá tartozó vagyonmozgatás esetén az adó alapja a termék beszerzési ára, ennek hiányában a teljesítéskor megállapított előállítási költsége⁴², melyet korrigálni kell az Áfa tv. 65-71. §-aiban meghatározott tételekkel, vagyis növelni kell például az értékesítéshez járulékosan kapcsolódó költségekkel (így a közlekedési költségekkel). Az adót a termékre

⁴⁰ Áfa tv. 12. § (1) bekezdés

⁴¹ Áfa tv. 12. § (2) bekezdés

⁴² Áfa tv. 68. §

vonatkozó belföldi adókulcsnak (5%, 18%, 27%) megfelelően kell megállapítani, ha az adózó nem teljesíti a célországban (ahova a terméket áthelyezi) az adóalanykénti bejelentkezési kötelezettségét.

Ha 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. 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 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 adóalanyiségéhez – gazdasági tevékenység céljára belföldre fuvarozza, fuvaroztatja el.]

Távolsági értékesítés

A Közösségen belüli adómentes értékesítés előzőekben ismertetett szabályai (új közlekedési eszköz és egyes jövedéki termékek értékesítése kivételével) csak a közösségi adószámmal rendelkező adóalany vagy nem adóalany jogi személy részére történő értékesítés esetén alkalmazhatók.

Más a megítélés, ha az adóalany a saját maga vagy a megbízásából harmadik személy által a Közösség más tagállamába eljuttatott termékkel a következő személyi körnek teljesít termékértékesítést:

- nem adóalanyok,
- olyan kizárólag adólevonásra nem jogosító adómentes termékértékesítést/szolgáltatásnyújtást végző adóalanyok (ideértve az alanyi adómentes adóalanyt is), aki/amely nem rendelkezik közösségi adószámmal, és a közösségi beszerzése után nem kötelezett adófizetésre
- olyan különleges jogállású mezőgazdasági termelőnek, aki/amely nem rendelkezik közösségi adószámmal, és a közösségi beszerzése után nem kötelezett adófizetésre,
- olyan nem adóalany jogi személynek, aki/amely nem rendelkezik közösségi adószámmal, és a közösségi beszerzése után nem kötelezett adófizetésre.⁴³

(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 a célország (ahová az értékesítés történik) által erre az esetre meghatározott értékhatárt.

⁴³ Áfa tv. 29. § (1) bekezdés

Az értékesítésre a belföldi adóalany ilyenkor a terméknek megfelelő belföldi (5%, 18%, 27%-os) adómértéket (nem mentesség) alkalmazza, azaz a '65-ös áfabevallás megfelelő belföldi értékesítési sorában szerepelteti annak adatait. Tekintettel arra, hogy ez az értékesítés nem minősül az Áfa tv. alkalmazásában Közösségen belüli értékesítésnek, az összesítő nyilatkozatban erről nem szerepeltetendő adat. Az értékesítést kötelező számlával bizonylatolni, amelyben a belföldi áfakulcsot (5%, 18%, 27%) kell feltüntetni.

Ha 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, és az ügylettel kapcsolatos adókötelezettséget ott teljesíteni.

Az adóalanynak 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 általánosforgalmiadóalanyban 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 áfabevallás ('65) érdemi részében nem szerepel adat, kizárólag a részletező adatok között. (Ilyenkor ugyanis az ügylet a magyar Áfa tv. területi hatályán kívüli, arra vonatkozóan a célországban kell hozzáadottértékadó-bevallást benyújtani és hozzáadottérték-adót fizetni, és az értékesítésről kiállított számlában is a célországnak megfelelő hozzáadottérték-adót kell szerepeltetni.)

Ha a Közösség más tagállamában illetőséggel bíró adóalany teljesít az előbbieken 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 eurót.⁴⁴ Az átszámítást a csatlakozás napján érvényes MNB árfolyamon kell elvégezni. (A csatlakozás időpontjában érvényes árfolyamon számítva 35 000 euro 8 800 000 forintnak felel meg.⁴⁵) A jelzett értékhatár el nem érése esetén is választható a belföldön történő adózás.⁴⁶ 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 Vámigazgatóságához. Ha választás alapján teljesíti belföldön az általánosforgalmiadó-fizetési 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 '65-ös áfabevallás megfelelő belföldi adómértékre vonatkozó sorában kell figyelembe venni, és azt kötelező számlával (egyszerűsített adattartalmú számlával) bizonylatolni.

Szolgáltatásnyújtások főszabály szerinti teljesítési helye

A szolgáltatásnyújtás akkor esik belföldön általános forgalmi adó hatálya alá, vagyis akkor keletkezik utána áfakötelezettség, ha annak az Áfa tv. rendelkezései szerint megállapított teljesítési helye belföldön van.⁴⁷ **Főszabály szerint a szolgáltatás teljesítésének helye attól**

⁴⁴ Áfa tv. 30. § (2) bekezdés

⁴⁵ Áfa tv. 256. § (1) bekezdés

⁴⁶ Áfa tv. 30. § (4) bekezdés

⁴⁷ Áfa tv. 2. § a) pont

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. [Ha 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.⁴⁸ Az adóalanyokat általában az összes részükre nyújtott szolgáltatás tekintetében adóalanyként kell tekinteni. Ez azt jelenti, hogy a szolgáltatást nyújtó adóalanyként nem kell mérlegelni, 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.⁴⁹ Fontos szabály még, hogy azokat a személyeket, szervezeteket, akiknek adóalanyisága kizárólag azon alapul, hogy újnak minősülő közlekedési eszközt értékesítenek, vagy sorozat jelleggel ingatlant értékesítenek, csak azon szolgáltatások tekintetében kell a teljesítési hely megállapítása szempontjából adóalanyként tekinteni, amelyet adóalanyiságot eredményező tevékenységük érdekében vesznek igénybe.⁵⁰ (Például, ha egy magánszemély ingatlanok sorozat jelleggel történő értékesítése miatt válik adóalannya, az új ingatlanjának értékesítéséhez igénybevett ügynöki szolgáltatás tekintetében adóalanyként minősül, azonban egy gépjármű bérbevétele során már nem adóalanyi minőségében jár el.)

A fentieket figyelembe véve főszabály szerint, ha 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.⁵¹

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.

⁴⁸ Áfa tv. 36. § (1) bekezdés b) pont

⁴⁹ Áfa tv. 36. § (1) bekezdés a) pont

⁵⁰ Áfa tv. 36. § (2) bekezdés

⁵¹ Áfa tv. 37. §

Ha a belföldön gazdasági céllal letelepedett adóalany a főszabály (Áfa tv. 37. §) szerint belföldön teljesülő szolgáltatásban megrendelői pozícióban vesz részt, e szolgáltatás után az áfafizetési 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. Ezen ún. **importszolgáltatások** kapcsán **fizetendő előleg is áfafizetési 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.⁵²

Az Áfa tv. 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 adóalanyok nem minősülő személy, szervezet. Egyebekben vannak olyan szolgáltatások is, melyekre a főszabálytól eltérő, különleges szabályozás csak akkor vonatkozik, ha azok igénybevevője nem minősül adóalanyok.

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:

Ingatlanhoz kapcsolódó szolgáltatásoknál az ingatlan fekvése a teljesítés helye.⁵³ 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 adóalanyok kell a szolgáltatásnyújtó helyett az adókötelezettséget teljesítenie. Ha azonban a szolgáltatást nyújtó belföldön gazdasági céllal letelepedett, akkor a szolgáltatásnyújtó külföldi az áfafizetésre kötelezett.⁵⁴

Személy szállítása esetében a teljesítés helye az az útvonal, amelyet a szolgáltatás nyújtása során ténylegesen megtesznek,⁵⁵ tehát a magyar Áfa tv. hatálya alá kizárólag a belföldön megtett útszakasz tartozik. Ha a személyszállítást egy belföldi adóalany megrendelésére olyan külföldi adóalany végzi, aki belföldön nem telepedett, a belföldön adóköteles belföldi útszakasz tekintetében az adófizetési kötelezettség az igénybevevő belföldi adóalanyt terheli.⁵⁶ Ugyanakkor ezen útszakasz vonatkozásában nem kell pozitív adómértékkel számolni, ha nemzetközi személyközlekedésről van szó, mivel az mentes az adó alól.⁵⁷

Közlekedési eszközök rövid időtartamú bérbeadása esetében a teljesítés helye az a hely, ahol a közlekedési eszközt ténylegesen a bérbevevő birtokába adják.⁵⁸ Közlekedési eszköz rövid időtartamú bérbeadásáról akkor beszélünk, ha a közlekedési eszköz folyamatos használata víziközlekedési eszközök esetében a 90 napot, egyéb közlekedési eszközök esetében pedig a 30 napot nem haladja meg.⁵⁹ A szolgáltatást nyújtó belföldi adóalanyok tehát akkor

⁵² Áfa tv. 59. § (3) bekezdés, 140. § a) pont

⁵³ Áfa tv. 39. §

⁵⁴ Áfa tv. 140. § b) pont

⁵⁵ Áfa tv. 40. §

⁵⁶ Áfa tv. 140. § b) pont

⁵⁷ Áfa tv. 105. §

⁵⁸ Áfa tv. 44. § (1) bekezdés

⁵⁹ Áfa tv. 44. § (4) bekezdés

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 belföldi adóalany a közlekedési eszköz rövidtávú bérbevevője, szintén adófizetési kötelezettsége keletkezhet a bérbevételre tekintettel, ha az belföldön teljesül, de a szolgáltatást nyújtó belföldön nem letelepedett külföldi adóalany.⁶⁰

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. 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. 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).⁶¹

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.⁶² Fontos továbbá, hogy ha az ügynöki szolgáltatás teljesítési helye belföldre esik, az ügynöki szolgáltatás adómentes lehet, amennyiben a közvetített ügylet egyébként adólevonásra jogosító adómentes (termék Közösségen kívülre történő értékesítése, illetve azzal azonos megítélés alá eső ügyletek, továbbá nemzetközi közlekedés esetén).⁶³

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,⁶⁴ tehát belföldi áfa hatálya alá kizárólag a belföldön megtett útszakasz tartozik. Ugyanakkor bizonyos feltételek teljesülése mellett ezen útszakasz vonatkozásában sem kell pozitív adómértékkel számolni, ha a fuvarozás ellenértéke importált termék adóalapjába épül be (melyről pl. a vámhatározat tanúskodhat)⁶⁵, vagy ha olyan terméket fuvaroznak, amely kiviteli eljárás hatálya alá vonva elhagyja a Közösség területét.⁶⁶

⁶⁰ Áfa tv. 140. §. b) pont

⁶¹ Áfa tv. 45. §. 33. § (2) bekezdés

⁶² Áfa tv. 38. §

⁶³ Áfa tv. 110. § (1) bekezdés

⁶⁴ Áfa tv. 41. § (1) bekezdés

⁶⁵ Áfa tv. 93. § (2) bekezdés

⁶⁶ Áfa tv. 102. § (1) bekezdés b) pont

Nem adóalany részére nyújtott **Közösségen belüli termékfuvarozás** 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.⁶⁷ 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 áfakötelezettsége 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 tv. hatályán kívüli kitélet 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 és 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.⁶⁸ 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 bizonyos feltételek teljesülése mellett a rakodás, raktározás, közlekedési eszközök őrzése is, (adólevonással járó) adómentes – egyebek mellett – akkor, ha a Közösség területéről kiléptetett, vagy importált termékhez közvetlenül kapcsolódik.⁶⁹ A raktározás bizonyos feltételek teljesülése mellett adómentes továbbá akkor is, ha vám szabadterületen, vámszabadraktárban, vámraktárban, adóraktárban történik.⁷⁰

A bér munka, ha azt külföldi illetőségű nem adóalany megrendelő által rendelkezésre bocsátott anyagon, terméken végzi a belföldi adóalany belföldön, és annak következményeként az így előállított terméket a vámhatóság harmadik országba kilépteti, bizonyos feltételek teljesülése mellett nem adózik pozitív adómértékkel, hanem adómentes.⁷¹ [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.⁷²]

Közlekedési eszköz hosszú távú (azaz 30 napot meghaladó, hajók esetén 90 napot meghaladó) **bérbeadása** esetén, amennyiben a megrendelő nem adóalany, a teljesítés helye a megrendelő

⁶⁷ Áfa tv. 41. § (2)-(4) bekezdés

⁶⁸ Áfa tv. 43. §

⁶⁹ Áfa tv. 102. § és 93. § (2) bekezdés

⁷⁰ Áfa tv. 111. § és 116. §

⁷¹ Áfa tv. 101. §

⁷² Áfa tv. 32. §

személy letelepedésének a helye⁷³ (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 áfaalanynak nem minősülő megrendelő, akkor a teljesítés helye az a hely, ahol a kedvtelési célú hajót a bérlő rendelkezésére bocsátják, feltéve, hogy a bérbeadó a hajó bérbeadását a rendelkezésre bocsátás helyén található székhelyéről, állandó telephelyéről nyújtja⁷⁴.

Telekommunikációs szolgáltatások, rádiós és audiovizuális médiaszolgáltatások, elektronikus úton nyújtott szolgáltatások (ún. távolról is nyújtható szolgáltatások) esetében, amennyiben a szolgáltatás igénybevevője nem áfaalany, a teljesítés helye az a hely, ahol ezzel összefüggésben a szolgáltatás igénybevevője letelepedett, letelepedés hiányában pedig, ahol lakóhelye vagy szokásos tartózkodási helye van.⁷⁵ A törvény az elektronikus szolgáltatások körében példalózó felsorolásban egyes szolgáltatásokat külön is meghatároz, amelyek a következők⁷⁶:

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.

Ettől eltérően az általános szabályok szerint, azaz a szolgáltatást nyújtó adóalany letelepedési helye alapján határozandó meg e szolgáltatások teljesítés helye⁷⁷, amennyiben:

a) a szolgáltatást nyújtó adóalany kizárólag a Közösség egy tagállamában telepedett le gazdasági céllal, gazdasági célú letelepedés hiányában kizárólag a Közösség egy tagállamában van lakóhelye vagy szokásos tartózkodási helye,

b) a szolgáltatásokat olyan nem adóalany részére nyújtja, aki (amely) a Közösségnek az a) pontban meghatározottaktól eltérő tagállamában telepedett le gazdasági céllal, gazdasági célú letelepedés hiányában rendelkezik ott lakóhellyel vagy szokásos tartózkodási hellyel,

c) az adott naptári évben, valamint - feltéve, hogy ilyen szolgáltatást nyújtott - az adott naptári évet megelőző naptári évben a b) pontban meghatározott szolgáltatások ellenértékének - adó nélkül számított és éves szinten göngyöltett - összege nem haladja meg a 10 000 eurónak megfelelő pénzüsszeget, azaz a 3 100 000 forintot⁷⁸.

Ugyanakkor a szolgáltatás nyújtója ezen értékhatár alatt is választhatja, hogy a főszabály szerint állapítja meg a teljesítési helyet, vagyis az igénybevevő letelepedése szerint.⁷⁹ Ezen választása

⁷³ Áfa tv. 44. § (2) bekezdés

⁷⁴ Áfa tv. 44. § (3) bekezdés

⁷⁵ Áfa tv. 45/A. § (1) bekezdés

⁷⁶ Áfa tv. 45/A. § (2) bekezdés

⁷⁷ Áfa tv. 45/A. § (3) bekezdés

⁷⁸ Áfa tv. 256. § (3) bekezdés

⁷⁹ Áfa tv. 45/A. § (5) bekezdés

azonban a választása évét követő két évig köti.⁸⁰ Abban az esetben, ha az adóalany valamely távolról is nyújtható szolgáltatásnyújtásával túllépi a 10.000 EUR küszöbértéket, az átlépéssel érintett szolgáltatásnyújtása után már az igénybevevő letelepedése szerinti tagállamban kell az adót megfizetnie.⁸¹ A Közösségen kívül letelepedett nem adóalany részére nyújtott távolról is nyújtható szolgáltatások után a teljesítési hely változatlanul minden esetben az igénybevevő letelepedésének a helye marad, vagyis ezek után a Közösségben nem kell áfát fizetni.

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 teljesítési hely meghatározására vonatkozó különös szabályok alkalmazása attól függ, hogy a szolgáltatást adóalany vagy adóalanyként 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 szolgáltatást ténylegesen végzik.⁸² E szabály azt jelenti, hogy akkor kell az adóalanyként, mint szolgáltatásnyújtónak ezen, nem adóalanyként nyújtott szolgáltatások után belföldi általános forgalmi adót fizetni, ha azt ténylegesen belföldön végzi.

Amennyiben **adóalanyként nyújtanak** ezen alcím alatt tárgyalt szolgáltatást, annak teljesítési helye a főszabály [Áfa tv. 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.⁸³ Ezen szolgáltatások után a belföldi adóalanyként mint megrendelőnek abban az esetben keletkezhet adófizetési kötelezettsége, ha azok teljesítési helye az Áfa tv. 37. §-a , illetve a belépést biztosító szolgáltatások esetében a 42. §-a alkalmazásával belföld, és azokat olyan külföldi adóalanytól veszi igénybe, aki belföldön nem letelepedett.⁸⁴

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

Az itt felsorolt szolgáltatásoknál az Áfa tv. 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:

⁸⁰ Áfa tv. 45/A. § (6) bekezdés

⁸¹ Áfa tv. 45/A. § (4) bekezdés

⁸² Áfa tv. 43. § (1) bekezdés d) pont

⁸³ Áfa tv. 42. §

⁸⁴ Áfa tv. 140. § a), b) pontok

- 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) a Közösség területén lévő földgázrendszerhez vagy bármely más, ilyen rendszerhez kapcsolt hálózathoz, hő- vagy hűtési hálózathoz, villamosenergia-rendszerhez való csatlakozás, egyéb hozzáférés biztosítása, valamint ilyen rendszeren, hálózatokon keresztül földgáz, hő- vagy hűtési energia, valamint villamos energia szállítása (átvitele), elosztása, továbbá más, ezekhez közvetlenül kapcsolódó szolgáltatások.⁸⁵

Fontos tudnivaló, hogy a 46. §-ában jelölt szolgáltatásoknál nincs jelentősége a nyújtás, igénybevétel fizikai helyének.

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, a rövid távú bérletre, valamint a nem áfaalanyok 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.⁸⁶

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.⁸⁷

A főszabálytól eltérően belföldön az igénybevevő adóalany minősül az adófizetésre kötelezettnek, amennyiben a szolgáltatás Áfa tv. szerinti 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.⁸⁸

Fontos tudnivaló, hogy kizárólag az adófizetésre kötelezett személyének megállapítása szempontjából (az Áfa tv. 138. § és 140. §-nak alkalmazásakor) nem letelepedett adóalanynak kell tekinteni azt az adóalanyt is, akinek a teljesítési hely szerinti tagállamban van ugyan állandó

⁸⁵ Áfa tv. 46. §

⁸⁶ Áfa tv. 49. §

⁸⁷ Áfa tv. 138. §

⁸⁸ Áfa tv. 140. §

telephelye, azonban ez a telephely nem vesz részt, nem érintett a szolgáltatás teljesítésében.⁸⁹ 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 viszont, ha belföldön székhellyel és másik tagállamban állandó telephellyel rendelkező adóalany nyújt belföldi adóalanyoknak 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.⁹⁰

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 vonhatná le, ha azt a szolgáltatást belföldön teljesítené.⁹¹

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.⁹²

Ha a fenti esetekben az adóalanyt számlakiállítási kötelezettség terheli, úgy a számlán a „fordított adózás” kifejezést kell szerepeltetni,⁹³ feltéve, hogy a megrendelő a saját országában adófizetésre lesz kötelezett. Bár a törvény nem írja elő, hogy a külföldön teljesített ügyletek esetén az „Áfa tv. területi hatályán kívüli” kitéltelt 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.

A nem adóalany részére teljesített távolról is nyújtható szolgáltatások esetében a szolgáltatásnyújtó adóalany a letelepedésének tagállamától eltérő tagállamban keletkezett adófizetési kötelezettségének az ún. egyablakos rendszer segítségével is eleget tehet. Az Áfa tv. 2019. január 1-jétől előírja, hogy azon ügyletek tekintetében, amely után az adóalany az adófizetési kötelezettségét az egyablakos rendszer alkalmazásával teljesíti, az ügyletek bizonylatolására annak a tagállamnak a szabályait kell alkalmazni, ahol az adóalanyt az egyablakos rendszerbe regisztrálták.⁹⁴ Tehát ha például egy belföldi illetőségű adóalany más tagállamban letelepedett, illetve lakóhellyel vagy szokásos tartózkodási hellyel nem rendelkező nem adóalanyok részére nyújt távolról is nyújtható szolgáltatást, és a más tagállamokban

⁸⁹ Áfa tv. 137/A. §

⁹⁰ Áfa tv. 259. § 2. pont

⁹¹ Áfa tv. 121. § a) pont

⁹² Áfa tv. 159. § (2) bekezdés c-d) pontjai

⁹³ Áfa tv. 169. § n) pont

⁹⁴ Áfa tv. 158/A. § (4) bekezdés

keletkező adófizetési kötelezettségét az egyablakos rendszeren keresztül teljesíti, 2019. január 1-jétől ezen ügyleteit a magyar Áfa tv. rendelkezéseinek megfelelően kell bizonylattal kísérnie.

Bevallás, összesítő nyilatkozat

A közösségi adószámmal rendelkező adóalany nem lehet éves bevalló, ezért ha az adóhatóság év közben állapítja meg a közösségi adószámát, és éves bevallóként kezdte az évet, a közösségi adószám megállapításához kapcsolódóan negyedéves bevallási gyakoriságra kell áttérnie.⁹⁵

A közösségi adószámmal rendelkező általánosforgalmiadó-alanynak az adóhatóság által erre a célra rendszeresített 'A60 számú nyomtatványon **(összesítő nyilatkozat)** nyilatkoznia kell

a) a Közösség más tagállamában adószámmal rendelkező beszerző részére teljesített, az Áfa tv. 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 kötelezett által teljesített termékértékesítésről **(Közösségen belüli termékértékesítésről)**,

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

c) a Közösség más tagállamában adószámmal rendelkező adóalany vagy adószámmal rendelkező általánosforgalmiadó-alanynak nem minősülő jogi személy részére teljesített, az Áfa tv. 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 tv. 77. §-a szerinti utólagos adóalap csökkentés esetén a korrekció összegéről.⁹⁶

Az összesítő nyilatkozat a jogkövetkezmények szempontjából bevallásnak minősül.

Az összesítő nyilatkozatot az áfaalany főszabály szerint a bevallási gyakoriságával egyező gyakorisággal köteles benyújtani. Ennek megfelelően főszabály szerint a havi áfabevallásra kötelezett adóalany havonta, a tárgyhónapot követő hónap 20. napjáig, a negyedéves áfabevallásra 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 áfabevallásával egyidejűleg köteles előterjeszteni. Nem kell nyilatkozatot tenni arról az időszakról, amelyben az áfaalany közösségi kereskedelmet nem folytatott.

⁹⁵ Art. 2. számú melléklet B.3.1.4 pont

⁹⁶ Áfa tv. 4/A. számú melléklet

A fentiek mellett figyelemmel kell lenni az összesítő nyilatkozat benyújtásának gyakoriságára vonatkozó speciális szabályra is. Az adóalanynak a rá irányadó általános forgalmi adó bevallási gyakoriságtól függetlenül, a negyedéves gyakoriságú összesítő nyilatkozatról havi gyakoriságú összesítő nyilatkozatra kell áttérnie, ha

- a Közösségi értékesítéseinek (az Áfa tv. 89. §-ának (1) és (4) bekezdésében meghatározott termékértékesítés, valamint a 91. §-ának (2) bekezdése szerinti termékértékesítésnek megfelelő termékértékesítés), vagy
- a Közösségi beszerzéseinek (az Áfa tv. 19. §, 21. § és 22. § (1) bekezdésében meghatározott Közösségen belüli termékbeszerzés)

tárgynegyedévre vonatkozó, általános forgalmi adó nélkül számított összesített ellenértéke meghaladja az **50 000 euró**nak 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 50 000 eurós értékhatárt, (és a negyedik naptári negyedévet követő adómegállapítási időszakra egyébként nem havi áfabevallásra kötelezett a bevallási gyakoriságra vonatkozó általános szabályok alapján), a negyedik naptári negyedévet követően az adózó újra negyedéves gyakoriságra térhet át.

Az 'A60-as számú nyomtatványon a különböző típusú ügyleteket eltérő lapokon kell szerepeltetni.

A közösségi kereskedelemmel kapcsolatos ügyletről (összegekről) arra az időszakra vonatkozóan kell összesítő nyilatkozatot tenni, amelyben az adófizetési kötelezettség keletkezett. Ha az összesítő nyilatkozatban már szerepeltetett közösségi ügylet adóalapja (illetve az Áfa tv. hatályán kívüli szolgáltatásnyújtás esetében annak ellenértéke) az Áfa tv. 153/B. § (1) bekezdésében foglaltak szerint utólag csökken, az adóalanynak nem kell visszamenőleg helyesbítenie az ügyletet eredetileg tartalmazó összesítő nyilatkozatát. 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 adóalapja nem az Áfa tv. 153/B. §-ban foglaltak szerint változik utólag, az adóalanynak az eredeti bevallását önellenőriznie, eredeti összesítő nyilatkozatát pedig visszamenőleg helyesbítenie kell.

Nemzeti Adó-és Vámhivatal