

Az általános szabályok szerint adózó áfaalanyok közösségi ügyletei 2022

Tartalom

1. Kikre vonatkozik ez a tájékoztatás?	2
2. Mit értünk közösségi ügylet alatt?	2
3. Mikor kell közösségi adószámot igényelni?	2
4. Közösségen belüli termékbeszerzés	3
5. Közösségen belüli adómentes termékértékesítés	7
6. Láncügyletek	9
7. Háromszögügylet	11
8. Vagyonáthelyezés	12
9. Távolsági értékesítés	13
10. Szolgáltatásnyújtás teljesítési helyének főszabálya	15
11. A szolgáltatások teljesítési helyének különös szabályai	17
12. Az adófizetésre kötelezett személye a (határon átnyúló) szolgáltatásoknál	23
13. A számlázásra vonatkozó különleges szabályok	24
14. Bevallás, összesítő nyilatkozat	25

1. Kikre vonatkozik ez a tájékoztatás?

Azokra az általános szabályok szerint adózó áfaalanyokra (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 (a továbbiakban: Közösség) belülrre termékértékesítést, vagy szolgáltatásnyújtást teljesítenek, vagy onnan termékbeszerzést hajtanak végre, vagy szolgáltatást vesznek igénybe.**

A kivételként említett különleges adóalanyi kör és a közösségi adószámmal rendelkező nem adóalany jogi személyek Közösségen belüli kereskedelmi kapcsolataira vonatkozó szabályokat a 17. számú információs füzet ismerteti.

2. 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 adóalanyynak nyújtott szolgáltatások,
- a Közösség más tagállamában illetőséggel bíró adóalanytól igénybe vett szolgáltatások.

3. Mikor kell közösségi adószámot igényelni?

Ha az adóalany a következők szerinti **kereskedelmi kapcsolatot kíván létesíteni, kötelező** közösségi adószámot kérnie.

A közösségi adószám kiváltását szükségessé tevő **kereskedelmi kapcsolat:**

- 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,

¹ Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: Áfa tv.).

- az Áfa tv. 37. §-a szerinti szolgáltatás-igénybevétel.²

A közösségi adószám megállapításához az adóalany az adóköteles tevékenysége megkezdésekor **nyilatkoznia kell**, hogy az előbbieken felsorolt, közösségi adószámot igénylő tevékenységet végez-e.³ Ugyanezért a már működő, de közösségi adószámmal nem rendelkező adóalany is előzetesen be kell jelentenie a NAV-hoz, ha a Közösség más tagállamában illetőséggel bíró adóalanyal a fentiek szerinti kereskedelmi kapcsolatot kíván létesíteni.

A NAV a bejelentés alapján megállapítja a közösségi adószámot.

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

A közösségi adószámmal kapcsolatos részletesebb tudnivalókat a 27. számú információs füzet ismerteti.

4. Közösségen belüli termékbeszerzés

A **Közösségen belüli termékbeszerzés** a tulajdonoskénti 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**

- 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* Közösségen belüli távértékesítés⁷, és
- a termék *nem* szolgál fel- vagy összeszerelés tárgyául⁸, és

² Az 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.

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. 12/B. § (1) bekezdés és 29. §.

⁸ Áfa tv. 32. §.

- 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 adómentes lenne az Áfa tv. 103., 104. és 107. §-ai szerint (például 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 belüli beszerzésével és értékesítésével kapcsolatos információk a 16-os számú információs füzetben található.

Ezek 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 adófizetési kötelezettség), vagy
- az értékesítés a Közösségen belüli távértékesítésre vonatkozó különös szabályok alá tartozik (ekkor az értékesítő teljesíti az adókötelezettséget – (2021. július 1-jétől csak bizonyos feltételek¹² mellett) értékhatártól függően – a saját tagállamában vagy a célországban), vagy
- az értékesítés a fel- és összeszerelés tárgyául szolgáló termék értékesítésére vonatkozó különös szabályok 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

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.

¹² Áfa tv. 2021. július 1-jétől hatályos 49/A. §-a.

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

A **különleges adózái kör közösségi termékbeszerzései** után szintén 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.¹³ Ennek részletes szabályait a 17-es számú információs füzet tartalmazza.

Közösségen belüli beszerzéseként 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.¹⁴

A Közösségen belüli beszerzés **adózási mechanizmusának lényege**, hogy a beszerzőnek a beszerzett termékre vonatkozó belföldi áfakulcs (5 százalék, 18 százalék, 27 százalék) alapján kell az áfabevallásban a fizetendő adót elszámolni. Mivel Közösségen belüli beszerzésnél nincs vámkezelés, a helyes adómérték meghatározásához esetlegesen szükséges vámtarifába sorolást is az adózónak kell elvégezni.

Az adófizetési kötelezettség a Közösségen belüli termékbeszerzés esetén **a beszerzést igazoló számla kibocsátásának napján, de legkésőbb a teljesítés napját magába foglaló hónapot követő hónap 15-én** keletkezik.¹⁵ A termékbeszerzés teljesítési időpontjának megállapításakor a belföldi ügyletek teljesítésének szabályai alkalmazandók.¹⁶

Például, ha az adóalany szeptember 6-ai teljesítési időponttal teljesít Közösségen belüli beszerzést, legkésőbb október 15-én, Közösségen belüli beszerzés címén adókötelezettsége keletkezik. Ezt havi bevallónak az októberi hónapról november 20-áig benyújtandó, negyedéves bevallónak a negyedik negyedévre vonatkozó, január 20-áig benyújtandó áfabevallásban kell szerepeltetnie. Ha azonban az értékesítésről a számlát még szeptember hónapban kibocsátották, akkor a szeptember hónapra vonatkozó, október 20-áig benyújtandó, illetve negyedéves bevallónak a harmadik negyedévre vonatkozó, október 20-áig benyújtandó áfabevallásában kell szerepeltetnie.

A főszabálytól eltérően, ha a teljesítés és a fizetendő adó megállapítása között az adófizetésre kötelezettnek

- az Áfa tv.-ben szabályozott jogállásában olyan változás következik be, ami miatt tőle adófizetés nem követelhető (például az adóalanyiséga megszűnik), a fizetendő adót a jogállásváltozást megelőző napon,

¹³ Áfa tv. 20. § (1) bekezdés d) pont, 20. § (2)-(4) bekezdés.

¹⁴ Áfa tv. 50. §.

¹⁵ Áfa tv. 63. § (1) bekezdés.

¹⁶ Áfa tv. 62. §.

- a tartozását ellenérték fejében átvállalják, a fizetendő adót a tartozás átvállalásakor kell megállapítani.¹⁷

Az adó alapja is a belföldön teljesített ügyletekhez hasonlóan állapítandó meg, és az adó alapjára 27 százalékos mértékű áfa számítandó fel, ha a termék nem tartozik az Áfa tv. előírásai szerint más adómérték alá, vagy nem minősül adómentes Közösségen belüli termékbeszerzésnek az Áfa tv. 91. §-a szerint (például amelynek belföldi értékesítése vagy importja adómentes lenne).

Közösségen belüli termékbeszerzéshez fizetett **előleghez az Áfa tv. szabályai alapján nem kapcsolódik az előleg átadásának időpontjában adófizetés.** Így, ha a Közösségen belüli termékbeszerzés ellenértékébe beszámító előleget fizetnek, az előleg átadásához vagy átutalásához kapcsolódóan nem kell adót megállapítani és fizetni. A teljes, előleget is tartalmazó ellenérték után a 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 forintba átszámítani. Ha a beszerző a Magyar Nemzeti Bank (MNB) vagy az Európai Központi Bank (EKB) által közétett árfolyam alkalmazását választotta, és azt előzetesen a NAV-nak bejelentette, az ellenértéket az MNB vagy az EKB által hivatalosan közzétett árfolyamon kell forintba átszámítani.¹⁸ 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.¹⁹ **Adómentes az a Közösségen belüli beszerzés**

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

Ez utóbbi címen adómentes például a Közösségen belüli adómentes értékesítést teljesítő adóalanynak változatlan állapotban visszaküldött áru, azaz a térítáru.

¹⁷ Áfa tv. 63. § (2) bekezdés.

¹⁸ Áfa tv. 80. §, 80/A. §.

¹⁹ Áfa tv. 91. §.

5. Közösségen belüli adómentes termékértékesítés

Közösségen belüli **adómentes értékesítés**²⁰ a tulajdonoskénti 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 adóalany²¹, 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 kötelezett²², és
- **a beszerző rendelkezik a Közösség másik tagállamában adószámmal és azt meg is adja az értékesítőnek**, és
- a termék nem használt ingóság, műalkotás, gyűjteménydarab vagy régiség, amelyek értékesítésének adóztatására az Áfa tv. XIV. fejezetének rendelkezései alkalmazandók²³, és
- **a termék más tagállamba feladása vagy elfuvarozása igazolt.**

Az adómentesség nem alkalmazandó, ha az értékesítő az **összesítő nyilatkozatot** nem, hiányosan vagy hibásan nyújtotta be, kivéve, ha igazolja, hogy a mulasztás, hiba vagy hiányosság a jóhiszemű eljárása mellett következett be, és a nyilatkozatot pótolja, kiegészíti, kijavítja.²⁴

Ez az adómentesség **nem azonos az adólevonásra egyébként nem jogosító mentességgel**, mivel az ehhez kapcsolódó beszerzéseket belföldön terhelő adó – a levonás egyéb feltételeinek fennállása esetén – levonható.²⁵

A vevő közösségi adószámát a számlán is szerepeltetni kell.²⁶

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 nemcsak akkor, ha másik tagállamban közösségi adószámmal rendelkező adóalanynak vagy nem adóalany jogi személynek értékesítik, hanem akkor is, ha **bármely közösségi adószámmal nem rendelkező**

²⁰ Áfa tv. 89. § (1) bekezdés.

²¹ Áfa tv. 90. § (1) bekezdés a) pont.

²² 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.

²³ Áfa tv. 90. § (3) bekezdés.

²⁴ Áfa tv. 89. § (1a) bekezdés.

²⁵ Áfa tv. 121. § b) pont.

²⁶ Áfa tv. 169. § d) pont.

személy, szervezet a beszerző.²⁷ Az új közlekedési eszköz Közösségen belüli értékesítéséről a 16. számú füzetben található bővebb információ.

Adómentes Közösségen belüli termékértékesítés esetén az adókötelezettség (ami – adómentes ügyletről lévén szó – az ügyletnek az áfabevallásban, 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-én** keletkezik.²⁸ 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 számlakiállítás napja megegyeznek. Ilyenkor elég csupán a kiállítási dátumot felvezetni a számlára. 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 szabályait kell alkalmazni, azaz alapesetben a tényállásszerű megvalósulás napja lesz a teljesítés időpontja²⁹. Egy időszakos elszámolási ügylet esetén pedig főszabályként az elszámolással vagy fizetéssel érintett időszak utolsó napja.³⁰ Ha időszakos elszámolási 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.³¹ (Ez ugyanúgy vonatkozik a Közösségen belüli termékbeszerzésekre is.³²)

Például, ha az adóalany szeptember 6-án értékesített Közösségen belülré terméket, de számlát még nem bocsátott ki, akkor adókötelezettség legkésőbb október 15-én keletkezik. A havi bevallónak az október hónapról november 20-áig, negyedéves bevallónak a negyedik negyedévről január 20-áig benyújtandó áfabevallásban, 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 devizában eladási árként jegyzett árfolyamán kell forintra átszámítani. Ha a beszerző a NAV-hoz benyújtott előzetes bejelentése alapján a MNB vagy az EKB által közétett árfolyam alkalmazását választotta, az ellenértéket az MNB vagy az EKB által hivatalosan közzétett árfolyamon kell forintra

²⁷ Áfa tv. 89. § (2) bekezdés.

²⁸ Áfa tv. 60. § (4) bekezdés.

²⁹ Áfa tv. 55. § (1) bekezdés.

³⁰ Áfa tv. 58. §.

³¹ Áfa tv. 58. § (2) bekezdés.

³² Áfa tv. 62. §.

átszámítani³³. 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. szabályai³⁴ alapján **az előleg átvételének időpontjában nem kapcsolódik adókötelezettség**. Így, ha a Közösségen belüli termékértékesítéshez az értékesítő előleget kap, az előleg átvételekor arról nem kell számlát kibocsátani³⁵, és nem kell az előleg összegét a bevallásban és az összesítő nyilatkozatban szerepeltetni. A **teljes, előleget is tartalmazó ellenértékre** az értékesítésről kiállított bizonylat kibocsátási időpontjában, de legkésőbb a teljesítés napját magában foglaló hónapot követő hó 15-én keletkezik az adókötelezettség. (Ez, mivel adómentes az ügylet, az ellenérték bevallásban és összesítő nyilatkozatban szerepeltetését jelenti).

Speciális szabály: ha az adóalany belföldi tevékenységként **kizárólag áfaraktárból végez Közösségen belüli adómentes értékesítést**, nincs szükség arra, hogy belföldi adóalanyként regisztráltassa magát. Ennek feltétele, hogy a Közösségen belüli értékesítéshez kapcsolódó adókötelezettséget 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, míg az **adóraktár üzemeltetőjének közösségi adószámmal rendelkező** adóalanynak kell lennie. A meghatalmazást a termék kiraktározásának indítványozásakor, a kiraktározási okmánnyal együtt, az adóraktár felügyeletét ellátó vámszervhez kell benyújtani. Az írásbeli meghatalmazás alapján átvállalt adókötelezettségek teljesítése során az adóraktár üzemeltetőjének kell az ügylet teljesítését tanúsító számlát az adófizetésre kötelezett meghatalmazottjaként kibocsátani. Szintén az ő feladata az adókötelezettségekről adófizetésre kötelezett adóalanyonként, ezen belül is meghatalmazásonként egymástól elkülönített nyilvántartást vezetni. Emellett a bevallásában és az összesítő nyilatkozatában az ügyletre vonatkozó adatokat a saját adataitól elkülönítetten kell közölnie.³⁶

6. Láncügyletek

Ha a termékértékesítés teljesítéséhez fuvarozás is szükséges, akkor a termékértékesítés a feladás helyének, **a fuvarozás indulási helyének országában teljesített**, azaz ott adóztatandó főszabályként.³⁷ A teljesítés helyének megállapítására azonban **összetettebb szabályozást** kell alkalmazni olyan esetekben, **ha a fuvarozás indulási helyétől (a feladástól) a célállomásra megérkezésig a termék értékesítésére többször sor kerül**.³⁸

Ezeket az ügyleteket nevezzük **láncügyleteknek**. A láncügyletek tehát azok a termékértékesítési konstrukciók, amikor a termék eladására egynél többször sor kerül, és a

³³ Áfa tv. 80. §, 80/A. §.

³⁴ Áfa tv. 59. § (4) bekezdés.

³⁵ Áfa tv. 159. § (4) bekezdés.

³⁶ Áfa tv. 89/A. §.

³⁷ Áfa tv. 26. §.

³⁸ Áfa tv. 27. §.

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” adóalanytól „D” adóalanyhoz 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 (vagyis amikor **a fuvarozás indulási helye a teljesítés helyét meghatározó tényező**) a láncban 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. Ilyenkor 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 **mint eladó**, akkor **az általa teljesített értékesítés adózik** ezen a helyen.

Törvényi vélelem áll fenn amellet, hogy ha a közbenső vevő („B”) végzi vagy rendeli meg a fuvarozást, akkor **mint vevő járt el**, tehát az általa igénybevett, a felé teljesített értékesítés kapcsolódik a fuvarozáshoz (adózik a feladási helyen). **Kivétel** ez alól, **ha közli** a terméket neki értékesítővel a számára az általa tagállam által megállapított **adószámot**, amelyből a terméket feladják vagy elfuvarozzák.

Főszabályként tehát úgy kell tekinteni, hogy az ilyen közbenső tag vásárlásához kapcsolódva történik a fuvarozás, fuvaroztatás. A közbenső szereplő azonban nem minősül vevőként fuvarozónak, fuvaroztatónak, ha közli a neki értékesítő adóalannal azt az adószámot, amelyet a termék feladási helye szerinti tagállam állapított meg a számára, tehát belföldi indulási hely esetén a magyar adószámát. Ilyenkor 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.**³⁹

Az előbbi négy szereplős példában három értékesítés van, amelyeknek a teljesítési helyét meg kell határozni. Ha a terméket „A” fuvarozza vagy fuvaroztatja el „D”-nek, akkor az „A” és a „B” közötti termékértékesítés helyét a termékfuvarozás megkezdésének helye határozza meg,

³⁹ Áfa tv. 27. § (3) bekezdés.

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: főszabályként elmondható, hogy „C” vevőként fuvarozza el a terméket, így a „B” és a „C” közötti termékértékesítés teljesítési helyét kell a feladás helye szerint megítélni. Ezt az 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 csak **a belföldi feladási hellyel utolsóként értékesítő adóalany**nál állhat fenn az **adómentes** Közösségen belüli értékesítés, vagy, ha a kiszállítás Közösségen kívülre történik, az adómentességgel járó exportértékesítés feltétele.

7. 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).⁴⁰

A háromszögügylet lényege, hogy a („C”) tagország adózójának (beszerző) 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 adózójának (a közbenső vevőnek) nem kell emiatt sem „A”, sem „C” országban adóalanyként bejelentkeznie – annak ellenére, hogy „C” országban értékesít –, hanem az adókötelezettséget helyette „C” teljesíti a saját tagállamában.**

„B” adózás alóli mentesülésének feltétele, hogy „B” országban az összesítő nyilatkozatban szerepeltesse az ügyletet, jelölve, hogy abban közbenső vevőként járt el, valamint a számlát a számlázásra vonatkozó szabályok szerint állítsa ki, amelyben utalnia kell arra, hogy az ügylet

⁴⁰ Áfa tv. 91. § (2) bekezdés, 141. §.

utáni adókötelezettséget „C” adózó teljesíti. Ilyen esetben a „B” Közösségen belüli termékbeszerzése „C” tagállamában adómentes.⁴¹

8. 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) **céljából beszerzett, előállított terméket** (ideértve a bizomány keretében átvett terméket is), **belföldről másik tagállamba fuvarozza vagy fuvaroztatja**, vagy oda máshogy juttatja el.⁴²

A vagyonmozgatás önmagában csak akkor tartozik az Áfa tv. hatálya alá, ha vele összefüggésben **nem valósul meg egyéb értékesítés vagy szolgáltatás**.

Nem jár a vagyonmozgatás ezen a jogcímen **áfakötelezettséggel** az alábbi esetekben:⁴³

- a **termék fel- vagy összeszerelés tárgya** másik közösségi tagországban;
- a terméket **Közösségen belüli távértékesítés** céljából juttatják ki;
- 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 értékesítése (**export**);
- a **nemzetközi közlekedéshez** kapcsolódó adómentes termékértékesítés;
- a termék **Közösség területén kívülre értékesítésével azonos megítélés** alá tartozó ügyletek;
- az adómentes **Közösségen belüli termékértékesítés**;
- a terméket **annak feldolgozása, megmunkálása céljából, vagy szakértői értékelésre** 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 keresztüli** gázértékesítés, **hő- vagy hűtési hálózaton** keresztüli hő- és hűtésienergia-értékesítés, **villamosenergia-értékesítés**.

⁴¹ Belföldön az Áfa tv. 91. § (2) bekezdése alapján.

⁴² Áfa tv. 12. § (1) bekezdés.

⁴³ Áfa tv. 12. § (2) bekezdés.

Ha a felsorolt feltételek közül **bármelyik nem teljesül**, a saját termék tagállamok közötti fuvarozását, továbbítását **termékértékesítésnek kell tekinteni** a feltétel megszűnésének napján.

A vevői 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 költsége⁴⁴, melyet korrigálni kell az Áfa tv. 70-71. §-aiban meghatározott tételekkel, vagyis növelni kell például az értékesítéshez járulékosan kapcsolódó költségekkel, például a közlekedési költségekkel. Az adót a termék belföldi adókulcsának (5 százalék, 18 százalék, 27 százalék) megfelelően kell megállapítani, ha az adózó nem teljesíti a célországban (ahova a terméket áthelyezi) az adóalanykénti bejelentkezési kötelezettségét.

Ha a belföldi **vagyonáthelyező a célországban**, vagyis abban a tagállamban, ahová áthelyezi a termékét, teljesíti bejelentkezési kötelezettségét a vagyonáthozatalra mint Közösségen belüli beszerzésre is tekintettel, vagyis ott **közösségi adószámmal rendelkező adóalany**, akkor 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.

Ha a termékáthelyezés Magyarországra történik, azaz az előbb részletezett vagyonáthelyezés „másik oldala” történik belföldön, 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, kivéve, ha az a fenti felsorolás szerint történik fordított irányban.

9. Közösségen belüli távértékesítés

A Közösségen belüli adómentes értékesítés előzőekben ismertetett szabályai az új közlekedési eszköz és egyes jövedéki termékek értékesítése kivételével csak a közösségi adószámmal rendelkező adóalanynak, vagy nem adóalany jogi személynek történt értékesítés esetén alkalmazhatók.

Más a megítélés, ha az adóalany a saját maga vagy a megbízásából harmadik személy által a **Közösség más tagállamába** eljuttatott (ideértve az értékesítő adóalany közvetett

⁴⁴ Áfa tv. 68. §.

részvételével⁴⁵ történő feladást vagy elfuvarozást is) terméket, amely nem új közlekedési eszköz és nem fel- vagy összeszerelés tárgyául szolgáló termék, **a következőknek értékesíti:**

- a) nem adóalanynak,
- b) olyan kizárólag adólevonásra nem jogosító adómentes termékértékesítést vagy szolgáltatásnyújtást végző adóalanynak (ideértve az alanyi adómentes adóalanyt is), amely a közösségi beszerzése után nem kötelezett adófizetésre,
- c) olyan különleges jogállású mezőgazdasági termelőnek, amely közösségi beszerzése után nem kötelezett adófizetésre,
- d) olyan nem adóalany jogi személynek, amely közösségi beszerzése után nem kötelezett adófizetésre,
- e) bármely személynek, ha a Közösségen belüli termékbeszerzés után azért nem keletkezik adókötelezettség, mert ha az ügylet belföldön teljesített termékértékesítés lenne, az Áfa tv. 103., 104. és 107. §-ok szerint adómentes lenne (például bizonyos vízi vagy légi közlekedési eszköz üzemeltetését szolgáló termék).⁴⁶

Ez az értékesítési forma a Közösségen belüli távértékesítés.

Az a)-d) pont szerinti személyeknek teljesített termékértékesítések után az értékesítőnek keletkezik adófizetési kötelezettsége. (Az e) pont szerinti értékesítés adómentes.)

Ezen **Közösségen belüli távértékesítések** a termék küldeménykénti megérkezésének, illetve a fuvarozás befejezésének helyén, azaz **a fogyasztás szerinti tagállamban teljesülnek**, ott kell utánuk adózni, az ott érvényes adókulcsok szerint.

Bizonyos feltételek teljesülése esetén azonban ettől eltérően a **feladási hely**, illetve a fuvarozás indulási helye a teljesítés helye, azaz belföldről feladott, elfuvarozott termékek esetén belföldön, a belföldi adómértékek szerint kell adót fizetni az ügylet után.⁴⁷ E szabály illetve annak alkalmazásának feltételei **együttesen vonatkoznak a Közösségen belüli távértékesítésekre és a távolról is nyújtható szolgáltatásnyújtásokra.**

A feltételek a következők:

- az adóalany kizárólag a Közösség egy tagállamában telepedett le,
- az adóalany a távolról is nyújtható szolgáltatást⁴⁸ olyan nem adóalany részére nyújtja, amely a Közösségnek az adóalany letelepedésétől eltérő tagállamban telepedett le vagy rendelkezik ott lakóhellyel vagy szokásos tartózkodási hellyel, vagy a Közösségen

⁴⁵ A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006/112/EK irányelv végrehajtási intézkedéseinek megállapításáról szóló 282/2011/EU tanácsi végrehajtási rendelet 5a. cikke.

⁴⁶ Áfa tv. 12/B. § (1) bekezdés.

⁴⁷ Áfa tv. 49/A. §-a.

belüli távértékesítés keretében értékesített terméket a letelepedésétől eltérő tagállamba szóló rendeltetéssel adja fel küldeményként vagy fuvarozza el,

- a Közösségen belüli távértékesítés és a távolról is nyújtható szolgáltatásnyújtás ellenértékének adó nélkül számított, éves szinten göngyöltett összege nem haladja meg a **10 000 eurónak** megfelelő pénzüsszeget, sem az adott naptári évben, sem az azt megelőző naptári évben.

Az adóalany az értékhatár alatt is **választhatja**, hogy a főszabály szerint állapítja meg a teljesítési helyet, vagyis a vevő, az igénybevevő letelepedése szerint, illetve a termék rendeltetési helyén, a fogyasztás szerinti tagállamban. Választása azonban a választás évét követő két évig köti. Erről a NAV-nak bejelentést kell tenni. Akkor, ha az adóalany egy Közösségen belüli távértékesítésével vagy távolról is nyújtható szolgáltatásnyújtásával **túllépi** a 10 000 euró küszöbértéket, vagyis a 3 100 000 forintot⁴⁹, az átlépéssel érintett ügylete után már az igénybevevő letelepedése szerinti tagállamban kell az adót megfizetnie. Ezt a változást a NAV-hoz is be kell jelentenie.

A Közösségen belüli távértékesítésekről a részletesebb tudnivalókat a 98. számú információs füzet ismerteti.

10. Szolgáltatásnyújtás teljesítési helyének főszabálya

Egy szolgáltatásnyújtás belföldön akkor tartozik az általános forgalmi adó hatálya alá, vagyis akkor keletkezik utána áfakötelezettség, ha az Áfa tv. szerint megállapított teljesítési helye belföldön van.⁵⁰ **Főszabály szerint a szolgáltatás teljesítésének helye attól függ, hogy a szolgáltatás igénybevevője adóalany-e, illetve adóalanyként vesz-e részt az ügyletben.**

Az adóalanyok közti ügyletekben a szolgáltatás teljesítési helyét a szolgáltatást igénybevevő adóalany székhelye, állandó telephelye, ezek hiányában lakóhelye, szokásos tartózkodási helye határozza meg. Ha az adóalanynak a székhelye mellett egy vagy több telephelye is van, a teljesítési helyet az igénybevéttel legközvetlenebbül érintett letelepedési helye határozza meg. **Nem adóalanyok nyújtott szolgáltatásoknál a teljesítés helye az a hely, ahol a szolgáltatást nyújtó gazdasági céllal letelepedett, gazdasági célú letelepedés hiányában pedig az a hely, ahol lakóhelye vagy szokásos tartózkodási helye van.**

A 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.⁵¹ Az adóalanyokat általában az összes, nekik nyújtott szolgáltatás tekintetében adóalanyoknak kell tekinteni. Ez azt jelenti, hogy a szolgáltatást nyújtónak nem kell mérlegelnie, hogy a megrendelt

⁴⁹ Áfa tv. 256. § (3) bekezdés.

⁵⁰ Áfa tv. 2. § a) pont.

⁵¹ Áfa tv. 36. § (1) bekezdés b) pont.

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. 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.⁵²

Fontos, hogy azokat a személyeket, szervezeteket, akiknek adóalanyisága kizárólag azon alapul, hogy új közlekedési eszközt, vagy sorozatjelleggel ingatlant értékesítenek, csak azon szolgáltatások tekintetében kell a teljesítési hely megállapítása szempontjából adóalanynak tekinteni, amelyet adóalanyiságot eredményező tevékenységük érdekében vesznek igénybe.⁵³ Például, ha egy magánszemély ingatlanok sorozatjellegű értékesítése miatt lesz adóalany, az új ingatlan értékesítéséhez igénybevetett ügynöki szolgáltatás tekintetében adóalanynak minősül, azonban egy gépjármű bérbevétele során már nem adóalanyi minőségében jár el.

Ezek alapján, főszabály szerint, ha a szolgáltatás megrendelője adóalany, függetlenül attól, hogy másik tagállamban vagy harmadik országban nyilvántartásba vett-e, a szolgáltatás teljesítési helye akkor lesz belföld, ha a szolgáltatást igénybevevő székhelye, illetve teljesítéssel legközvetlenebbül érintett telephelye belföld. Nem kell tekintetbe venni azt, hogy a teljesítés ténylegesen hol történik. Nem adóalany részére nyújtott szolgáltatásoknál a teljesítés helye akkor belföld, ha a szolgáltatást nyújtó székhelye, illetve teljesítéssel legközvetlenebbül érintett telephelye, ezek hiányában pedig lakóhelye vagy szokásos tartózkodási helye belföldön van.⁵⁴

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

Ha a belföldön gazdasági céllal letelepedett adóalany a főszabály, vagyis az Áfa tv. 37. §-a szerint belföldön teljesülő szolgáltatásban megrendelői pozícióban vesz részt, a szolgáltatás után az áfafizetési kötelezettség őt terheli, ha a szolgáltatást nyújtó adóalany belföldön gazdasági céllal nem telepedett le, gazdasági célú letelepedés hiányában pedig lakóhelye vagy szokásos tartózkodási helye nincs belföldön. Az ilyen ún. importszolgáltatások kapcsán **fizetendő előleg is áfafizetési kötelezettséggel jár**. Ilyenkor az előleg azonban nem tartalmazza a fizetendő adó arányos összegét, vagyis az előleg összegére rá kell számítani az adót.⁵⁵

Az Áfa tv. 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 az igénybevevő adóalany, vagy adóalanynak

⁵² Áfa tv. 36. § (1) bekezdés a) pont.

⁵³ Áfa tv. 36. § (2) bekezdés.

⁵⁴ Áfa tv. 37. §.

⁵⁵ Áfa tv. 59. § (3) bekezdés, 140. § a) pont.

nem minősülő személy, szervezet. Vannak olyan szolgáltatások is, melyekre a különleges szabályozás csak akkor vonatkozik, ha az igénybevevő nem adóalany.

11. A szolgáltatások teljesítési helyének különös szabályai

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.⁵⁶ Ingatlanhoz kapcsolódó szolgáltatás a kereskedelmiszálláshely-szolgáltatás 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 adóalanyként kell a szolgáltatásnyújtó helyett az adókötelezettséget teljesítenie. Ha azonban a szolgáltatást nyújtó belföldön gazdasági céllal letelepedett, akkor a szolgáltatásnyújtó külföldi az áfafizetésre kötelezett.⁵⁷

Személyszállítás esetében a teljesítés helye az az **útvonal**, amelyet a szolgáltatás nyújtása során ténylegesen megtesznek,⁵⁸ 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 letelepedett, a belföldön adóköteles belföldi útszakasz tekintetében az adófizetési kötelezettség az igénybevevő belföldi adóalanyt terheli.⁵⁹ Nem kell azonban adóval számolni, ha **nemzetközi személyszállításról van szó**, mivel **az adómentes**.⁶⁰

Közlekedési eszközök rövid időtartamú bérbeadása esetében a teljesítés helye az a hely, ahol a közlekedési eszközt ténylegesen a **bérbevevő birtokába adják**.⁶¹ Közlekedési eszköz rövid időtartamú bérbeadásáról akkor beszélünk, ha a közlekedési eszköz folyamatos használata vízi közlekedési eszközök esetében a 90 napot, egyéb közlekedési eszközök esetében pedig a 30 napot nem haladja meg.⁶² A szolgáltatást nyújtó belföldi adóalanyként tehát akkor keletkezik ez után belföldön adókötelezettsége, ha ténylegesen belföldön bocsátja a bérbevevő rendelkezésére a közlekedési eszközt. Kivétel, ha a tényleges igénybevétel harmadik országban van – az esetet részletesen az E) pont tárgyalja. Ha belföldi adóalany a rövidtávú bérbevevő, szintén adófizetési kötelezettsége keletkezhet, ha a bérbevétel belföldön teljesül, de a szolgáltatást nyújtó belföldön nem letelepedett külföldi adóalany.⁶³

Éttermi és egyéb vendéglátóipari szolgáltatások nyújtása esetében a teljesítés helye az a hely, ahol **a szolgáltatást ténylegesen teljesítik**. Eltérő szabályok vonatkoznak az ilyen szolgáltatásra, ha az a **Közösség területén végzett személyszállítás tartama alatt**, vasúti, vízi

⁵⁶ Áfa tv. 39. §.

⁵⁷ Áfa tv. 140. § b) pont.

⁵⁸ Áfa tv. 40. §.

⁵⁹ Áfa tv. 140. § b) pont.

⁶⁰ Áfa tv. 105. §.

⁶¹ Áfa tv. 44. § (1) bekezdés.

⁶² Áfa tv. 44. § (4) bekezdés.

⁶³ Áfa tv. 140. § b) pont.

vagy légi közlekedési eszközön történik. 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 a Közösség területén kívül nincs megállási hely**. A személyszállítás indulási helye az első beszállási pont a Közösség területén belül, függetlenül attól, hogy korábban, a Közösség területén kívül volt-e megállási hely. Az érkezési hely az utolsó kiszállási pont a Közösség területén, függetlenül attól, hogy azt követően a Közösség területén kívül van-e megállási hely. Ez azt jelenti, hogy a Közösség területén végzett személyszállítás alatt a vasúti, vízi vagy légi közlekedési eszközön nyújtott éttermi, vendéglátóipari szolgáltatás akkor adóköteles belföldön, ha a személyszállítás Magyarországról indul, illetve itt van az első, Közösségen belüli beszállási hely.⁶⁴

B) Szolgáltatások, melyek teljesítési helyét csak akkor kell különleges szabályok alapján megállapítani, ha az igénybevevő nem adóalany:

Az **ügynöki szolgáltatás**, vagyis a más nevében és más javára eljáró közvetítő szolgáltatásának teljesítési helye, ha azt az ügynök nem adóalanyként nyújtja, az a hely, ahol **a közvetített ügylet teljesítési helye van**.⁶⁵ Ha az ügynöki szolgáltatás teljesítési helye belföldre esik, az ügynöki szolgáltatás **adómentes lehet**, ha a közvetített ügylet egyébként adólevonásra jogosító adómentes ügylet (termék Közösségen kívülre értékesítése, illetve azzal azonos megítélés alá eső ügyletek, továbbá nemzetközi közlekedés).⁶⁶

Nem adóalany részére nyújtott **termékfuvarozásnál**, ha az nem minősül Közösségen belüli teherközlekedésnek, a **teljesítés helye a ténylegesen megtett útvonal**,⁶⁷ tehát belföldi áfa hatálya alá kizárólag a belföldön megtett útszakasz tartozik. Bizonyos feltételek teljesülése mellett erre az útszakaszra sem kell adót számolni. Ilyen eset, ha a fuvarozás ellenértéke importált termék adóalapjába épül be (erről például a vámhatározat tanúskodhat)⁶⁸; vagy ha olyan terméket fuvaroznak, amely kiviteli eljárás hatálya alá vonva elhagyja a Közösség területét.⁶⁹

Nem adóalanyként nyújtott **Közösségen belüli termékfuvarozás** esetében a teljesítés helye az a hely, ahol a **termék fuvarozása indul**. A termék Közösségen belüli fuvarozása a fuvarozás minden olyan formája és módja, 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 termék berakodásának helyéig tart; érkezési helye pedig az a hely, ahol a termék fuvarozása ténylegesen befejeződik.⁷⁰ Például, ha a Magyarországról Ausztriába

⁶⁴ Áfa tv. 45. §, 33. § (2) bekezdés.

⁶⁵ Áfa tv. 38. §.

⁶⁶ Áfa tv. 110. § (1) bekezdés.

⁶⁷ Áfa tv. 41. § (1) bekezdés.

⁶⁸ Áfa tv. 93. § (2)-(3) bekezdés.

⁶⁹ Áfa tv. 102. § (1) bekezdés b) pont, 102. § (3) bekezdés.

⁷⁰ Áfa tv. 41. § (2)-(4) bekezdés.

irányuló teherközlekedést nem adóalany rendeli meg, akkor a teljesítés helye belföld, mivel az az indulás helye. Így a szolgáltatásnyújtónak belföldön áfakötelezettsége keletkezik. Az adókötelezettség a teljes útszakaszra, nemcsak a belföldre vonatkozik, így a teljes út ellenértékére a belföldi adókulcs, 27 százalék alkalmazandó. Ha a szóban forgó megrendelés alapján a belföldi adóalany Ausztriából kell Magyarországra szállítani a terméket, a teljes út kívül esik az áfa hatályán, az arról kiállított számlán az Áfa tv. hatályán kívüli kitélt kell feltüntetni. A magyar adóalany figyelni kell arra is, hogy az Ausztriában teljesített szolgáltatása miatt esetleg ott is nyilvántartásba kell vetetnie magát adóalanyként. Erre a szolgáltatáshoz kapcsolódó, esetlegesen Ausztriában teljesítendő adókötelezettségek miatt lehet szükség.

Ha a szolgáltatást nem adóalany nyújtja, a szolgáltatás teljesítési helye a következő esetekben ott van, ahol **a szolgáltatást ténylegesen teljesítik**⁷¹:

- **a személyszállításához, termékfuvarozáshoz járulékosan kapcsolódó szolgáltatások,**
- **a közvetlenül a termékre (kivéve ingatlan) irányuló szakértői értékelés,**
- **a terméken (kivéve ingatlan) végzett munka.**

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 feltételekkel a rakodás, raktározás, közlekedési eszközök őrzése is, adólevonással járó **adómentes** – egyebek mellett – akkor, ha a Közösség területéről kiléptetett, vagy importált termékhez közvetlenül kapcsolódik.⁷² A raktározás bizonyos feltételekkel adómentes továbbá akkor is, ha vámszabadterületen, vámszabadraktárban, vámraktárban, adóraktárban történik.⁷³

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 adómentes.⁷⁴ [Ha a fel- vagy összeszerelendő terméket nemcsak értékesíti az adóalany, hanem be is szereli (összeszereli), az termékértékesítésként adózik a fel- vagy összeszerelés helye szerinti országban.⁷⁵]

Közlekedési eszköz hosszú távú, azaz 30 napot meghaladó, hajónál 90 napot meghaladó **bérbeadása** esetén, ha a megrendelő nem adóalany, a teljesítés helye a **megrendelő személy letelepedésének a helye**⁷⁶. Ez magánszemélynél a lakóhelyet, vagy szokásos tartózkodási helyet jelenti. Ha **kedvtelési célú hajót** hosszú távra vesz bérbe nem adóalany megrendelő,

⁷¹ Áfa tv. 43. §.

⁷² Áfa tv. 102. § és 93. § (2)-(3) bekezdés.

⁷³ Áfa tv. 111. § és 116. §.

⁷⁴ Áfa tv. 101. §.

⁷⁵ Áfa tv. 32. §.

⁷⁶ Áfa tv. 44. § (2) bekezdés.

akkor a teljesítés helye az a hely, ahol a hajót a bérlő **rendelkezésére bocsátják**, feltéve, hogy a bérbeadó a hajó bérbeadását a rendelkezésre bocsátás helyén található székhelyéről, állandó telephelyéről nyújtja⁷⁷.

Telekommunikációs szolgáltatások, rádiós és audiovizuális médiaszolgáltatások, elektronikus úton nyújtott szolgáltatások (úgynevezett távolról is nyújtható szolgáltatások) esetében, ha a szolgáltatás igénybevevője nem áfaalany, a teljesítés helye az a hely, ahol ezzel összefüggésben **a szolgáltatás igénybevevője letelepedett**, ennek hiányában ahol lakóhelye vagy szokásos tartózkodási helye van.⁷⁸ A törvény példálózó jelleggel felsorol néhány elektronikus szolgáltatást⁷⁹:

- a) elektronikus tárhely rendelkezésre bocsátása, honlap tárolása és üzemeltetése, számítástechnikai eszköz és program távkarbantartása,
- b) szoftver rendelkezésre bocsátása és frissítése,
- c) kép, szöveg és egyéb információ rendelkezésre bocsátása, adatbázis elérhetővé tétele,
- d) zene, film és játék - ideértve a szerencsejátékot is - rendelkezésre bocsátása, 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 kapcsolatfelvétel és -tartás – ideértve az ajánlattételt és annak 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 helye⁸⁰, ha:

- a) az 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 adóalanyok nyújtja, aki a Közösségnek az a) pontban meghatározottaktól eltérő tagállamában telepedett le gazdasági céllal, ennek hiányában eltérő tagállamban van a lakóhelye vagy szokásos tartózkodási helye,
- c) az adott naptári évben, valamint – ha ilyen szolgáltatást nyújtott, akkor – 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 forintot⁸¹. Ha az adóalany Közösségen belüli távértékesítést is végez, végzett, 2021. július 1-jétől az

⁷⁷ Áfa tv. 44. § (3) bekezdés.

⁷⁸ Áfa tv. 45/A. § (1) bekezdés.

⁷⁹ Áfa tv. 45/A. § (2) bekezdés.

⁸⁰ Áfa tv. 45/A. § (3) bekezdés.

⁸¹ Áfa tv. 256. § (3) bekezdés.

értékhatar a távolról is nyújtható szolgáltatásokra és a Közösségen belüli távértékesítésekre együttesen vonatkozik.

A szolgáltatásnyújtó az **értékhatar alatt is választhatja**, hogy a főszabály, vagyis az igénybevevő letelepedése szerint állapítja meg a teljesítési helyet.⁸² Választása azonban a választás évét követő két évig köti.⁸³ A választását a NAV-hoz be kell jelentenie. Akkor, ha az adóalany egy távolról is nyújtható szolgáltatással (illetve Közösségen belüli távértékesítéssel) **túllépi a 10 000 eurós küszöbértéket**, melyet a NAV-hoz be kell jelenteni, az adott és a további ilyen ügyletei után már az igénybevevő letelepedése szerinti tagállamban kell az adót megfizetnie.⁸⁴ A **Közösségen kívül letelepedett, nem adóalany** nyújtott ilyen szolgáltatás 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 adóalanyak nem minősülő személy, szervezet veszi-e igénybe.

Ha az ilyen szolgáltatás **megrendelője nem adóalany**, a teljesítés helyét az a hely határozza meg, ahol a szolgáltatást **ténylegesen végzik**.⁸⁵ Ez azt jelenti, hogy akkor kell az adóalanyak, mint szolgáltatásnyújtónak e szolgáltatások után belföldi általános forgalmi adót fizetni, ha azt **ténylegesen belföldön végzi**.

Ha **adóalanyak nyújtanak** ilyen szolgáltatást, a teljesítés helye a főszabály⁸⁶ 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) **belépést biztosítják**, ideértve az ezekhez járulékosan kapcsolódó szolgáltatásokat is. Ezek teljesítési helye akkor is, ha adóalany a megrendelő, az a hely, ahol az eseményt, rendezvényt **ténylegesen megrendezik**.⁸⁷ E szolgáltatások után a **belföldi adóalany**ak, mint megrendelőnek akkor keletkezik adófizetési kötelezettsége, ha a teljesítési hely az Áfa tv. 37. §-a, illetve a belépést biztosító szolgáltatásoknál a 42. §-a alkalmazásával belföld, és a szolgáltatásokat olyan külföldi adóalanytól veszi igénybe, aki belföldön nem letelepedett.⁸⁸

⁸² Áfa tv. 49/A. § (3) bekezdés.

⁸³ Áfa tv. 49/A. § (4) bekezdés.

⁸⁴ Áfa tv. 49/A. § (2) bekezdés.

⁸⁵ Áfa tv. 43. § (1) bekezdés d) pont.

⁸⁶ Áfa tv. 37. § (1) bekezdés.

⁸⁷ Áfa tv. 42. §.

⁸⁸ Áfa tv. 140. § a), b) pontok.

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

Ezeknél szolgáltatásoknál az Áfa tv. kiterjeszti az **adóalanyoknak nyújtott** szolgáltatások teljesítési helyére vonatkozó főszabályt azokra az esetekre, amikor **a szolgáltatást igénybevevő harmadik országban letelepedett**, vagy letelepedés hiányában lakóhellyel, szokásos tartózkodási hellyel harmadik országban rendelkező **nem adóalany**. (Ha a szolgáltatás igénybevevője más tagállambeli nem adóalany személy, szervezet, a neki 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:

- szellemi alkotásokhoz fűződő jogok, továbbá más, ezekhez hasonló jogok időleges vagy végleges átengedése;
- reklámszolgáltatások;
- tanácsadási, ügyvédi, számviteli, adóügyi, számítástechnikai, fordítói és tolmácsolási szolgáltatások, továbbá más, ezekhez hasonló szolgáltatások, ideértve - bizonyos feltétellel⁸⁹ - a mérnöki szolgáltatást is;
- adatok feldolgozása és információk közlése;
- banki, biztosítási, viszontbiztosítási és egyéb pénzügyi szolgáltatások, kivéve a széfügyletet;
- munkaerő kölcsönzése, kirendelése, illetőleg személyzet rendelkezésre bocsátása;
- termék - ide nem értve az ingatlant és a közlekedési eszközök bármely fajtáját - bérbeadása;
- a Közösség területén lévő földgázrendszerhez vagy bármely más, ilyen rendszerhez kapcsolt hálózathoz, hő- vagy hűtési hálózathoz, villamosenergia-rendszerhez csatlakozás, egyéb hozzáférés biztosítása, ilyen rendszeren, hálózatokon keresztül földgáz, hő- vagy hűtési energia, villamosenergia szállítása (átvitele), elosztása, továbbá más, ezekhez közvetlenül kapcsolódó szolgáltatások.⁹⁰

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

⁸⁹ Ha a mérnöki szolgáltatás jellegadó tartalma szerint nem ingatlanhoz közvetlenül kapcsolódó szolgáltatás; nem termékre irányuló szakértői értékelés, ha adóalanyok nyújtják, illetve nem terméken végzett munka, ha adóalanyok nyújtják. Továbbá, ha nem kulturális, művészeti, tudományos, oktatási, szórakoztatási, sport- vagy más hasonló eseményekre, rendezvényekre (így különösen: kiállítások, vásárok és bemutatók) belépést biztosító, adóalanyok nyújtott szolgáltatás, illetve az előbbiekhöz járulékosan kapcsolódó szolgáltatást.

⁹⁰ Áfa tv. 46. §.

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

A közlekedési eszközök – ideértve a vasúti kocsikat is – **bérbeadása** esetében akár rövid távú, akár tartós bérbeadásról van szó – a **teljesítés helye belföld**, ha az általános szabály, a rövid távú bérletre, valamint a nem áfaalanyok 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.⁹¹

12. Az adófizetésre kötelezett személye a (határon átnyúló) szolgáltatásoknál

Főszabály szerint termék értékesítése, szolgáltatás nyújtása esetében az adót az **az adóalany fizeti, aki az ügyletet saját nevében teljesíti.**⁹²

A főszabálytól eltérően belföldön az **igénybevevő adóalany az adófizetésre kötelezett, ha a szolgáltatás Áfa tv. szerinti teljesítési helye belföld**, de **a szolgáltatást nyújtó adóalany belföldön gazdasági céllal nem telepedett le**, ennek hiányában pedig lakóhelye vagy szokásos tartózkodási helye nincs belföldön.⁹³

Fontos tudnivaló, hogy kizárólag az adófizetésre kötelezett személyének megállapítása szempontjából (az Áfa tv. 138. § és 140. §-nak alkalmazásakor) nem letelepedett adóalanyoknak kell tekinteni azt az adóalanyt is, akinek a teljesítési hely szerinti tagállamban **van ugyan állandó telephelye, azonban ez a telephely nem vesz részt, nem érintett** a szolgáltatás teljesítésében.⁹⁴ Ilyenkor az **igénybevevő adóalany**, ideértve az áfa miatt nyilvántartásba vett nem adóalany jogi személyt is, **lesz az adófizetésre kötelezett**. Ha az állandó telephely közreműködik a szolgáltatás teljesítésében, az áfát a szolgáltatást nyújtó adóalany belföldi telephelye számítja fel és hárítja át. Akkor, 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. Fontos, hogy a telephelynek az áfa rendszerében önálló fogalma van.⁹⁵

Általános szabály, hogy a külföldön, vagyis harmadik országban vagy más tagállamokban teljesített szolgáltatásokkal összefüggésben belföldön felmerült áfát az adóalany az általános

⁹¹ Áfa tv. 49. §.

⁹² Áfa tv. 138. §.

⁹³ Áfa tv. 140. §.

⁹⁴ Áfa tv. 137/A. §.

⁹⁵ Áfa tv. 259. § 2. pont.

szabályok szerint levonhatja, de csak ugyanolyan mértékben, amilyen mértékben akkor vonhatná le, ha azt a szolgáltatást belföldön teljesítené.⁹⁶

13. A számlázásra vonatkozó különleges szabályok

Fontos, hogy az adóalany az Áfa tv. előírásai szerint **köteles számlát kibocsátani akkor is, ha belföldön kívül**, a Közösség területén, vagy harmadik államban **teljesít termékértékesítést, szolgáltatásnyújtást**, feltéve, hogy az **ügylet teljesítésével legközvetlenebbül érintett gazdasági célú letelepedési helye belföldön van** (ennek hiányában lakóhelye vagy szokásos tartózkodási helye van belföldön). A Közösség területén, de nem belföldön teljesített termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás esetében az Áfa tv. szerinti számlakibocsátási kötelezettség további törvényi feltétele, hogy az adófizetésre a termék beszerzője vagy a szolgáltatás igénybevevője legyen kötelezett.⁹⁷

Ha ezekben az esetekben az adóalanyt számlakiállítási kötelezettség terheli, akkor a számlán a **„fordított adózás” kifejezést kell szerepeltetni**,⁹⁸ feltéve, hogy a megrendelő a saját országában adófizetésre lesz kötelezett. Bár a törvény nem írja elő, hogy a külföldön teljesített ügyleteknél az „Áfa tv. területi hatályán kívüli” kitélet 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 utalást, amely külföldön teljesített ügyletet dokumentál.

Az adóalany a Közösségben letelepedett **nem adóalanyoknak nyújtott szolgáltatások** után a letelepedésének tagállamától eltérő tagállamban keletkezett adófizetési kötelezettségének és a távértékesítések (a 9. pont szerinti **Közösségen belüli távértékesítések és a harmadik államból importált termékek távértékesítése**⁹⁹) után keletkezett adófizetési kötelezettségének az úgynevezett **egyablakos**¹⁰⁰, illetve **import egyablakos rendszer**¹⁰¹ segítségével is eleget tehet. Azoknál az ügyleteknél, amely után az adóalany az adófizetési kötelezettségét az egyablakos rendszerekben teljesíti, az ügyletek bizonylatolására annak a tagállamnak a szabályait kell alkalmazni, ahol az adóalanyt az egyablakos rendszerekbe regisztrálták.¹⁰² Ha például egy belföldi illetőségű adóalany más tagállamban letelepedett, illetve lakóhellyel vagy szokásos tartózkodási hellyel rendelkező nem adóalanyok részére nyújt távolról is nyújtható szolgáltatást, és a más tagállamokban keletkező adófizetési kötelezettségét az egyablakos rendszeren keresztül teljesíti, ezen ügyleteit a magyar Áfa tv.-nek megfelelően kell bizonylattal kísérnie.

⁹⁶ Áfa tv. 121. § a) pont.

⁹⁷ Áfa tv. 159. § (2) bekezdés c-d) pontjai.

⁹⁸ Áfa tv. 169. § n) pont.

⁹⁹ Áfa tv. 12/B. § (2) bekezdése.

¹⁰⁰ Áfa tv. XIX/A. fejezete, részletesebb tudnivalók: 97. számú információs füzet.

¹⁰¹ Áfa tv. XIX/B. fejezete, részletesebb tudnivalók: 98. számú információs füzet.

¹⁰² Áfa tv. 158/A. § (4) bekezdés.

14. Bevallás, összesítő nyilatkozat

A közösségi adószámmal rendelkező adóalany nem lehet éves bevalló. Ezért, ha a NAV év közben állapítja meg közösségi adószámát, és éves bevallóként kezdte az évet, a közösségi adószám miatt negyedéves bevallási gyakoriságra kell áttérnie.¹⁰³

A közösségi adószámmal rendelkező általánosforgalmiadó-alanynak a NAV 'A60 számú nyomtatványán **(összesítő nyilatkozat)** nyilatkoznia kell

- a Közösség más tagállamában adószámmal rendelkező beszerzőnek teljesített, az Áfa tv. 89. §-ának (1), (3) és (4) bekezdései alá tartozó termékértékesítésről, ideértve azt az esetet is, amikor az adóraktár üzemeltetője vagy az importáló helyett a közvetett vámjogi képviselő tesz bevallást az adófizetésre kötelezett vagy az importáló termékértékesítéséről **(Közösségen belüli termékértékesítésről)**,
- a Közösség más tagállamában adószámmal rendelkező beszerzőnek teljesített olyan termékértékesítésről, melyet az Áfa tv. 52. §-ának megfelelő Közösségen belüli beszerzéseként értékesítettek, és a Közösség más tagállamában adószámmal rendelkező értékesítőtől megvalósított olyan termékbeszerzéséről, melyet az Áfa tv. 52. §-ának megfelelően teljesítettek **(„háromszög ügylet” közbenső szereplőjeként teljesített termékbeszerzésről és termékértékesítésről)**,
- a Közösség más tagállamában adószámmal rendelkező adóalany vagy adószámmal rendelkező általánosforgalmiadó-alanynak nem minősülő jogi személynek teljesített, az Áfa tv. 37. §-ának hatálya alá eső szolgáltatásnyújtásról, ideértve az előleget is, **(vagyis arról a szolgáltatásnyújtásról, amelynek teljesítési helye a főszabály szerint állapítandó meg)** amely adóköteles a teljesítési hely szerinti tagállamban, és amely után az igénybevevő az adófizetésre kötelezett,
- **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,
- az Áfa tv. 77. §-a szerinti utólagos adóalap csökkentés esetén a **korrekció összegéről**.¹⁰⁴

Az összesítő nyilatkozat a jogkövetkezmények szempontjából bevallásnak minősül.

Az összesítő nyilatkozatot az áfaalanyok főszabály szerint a bevallási gyakoriságával egyező gyakorisággal kell benyújtani. Főszabály szerint a havi áfabevallásra kötelezett adóalany havonta, a tárgy hónapot követő hónap 20-áig, a negyedéves áfabevallásra kötelezett adóalany negyedévente, a tárgy negyedévet követő hónap 20-áig, a bevallással egyidejűleg elektronikusan nyújtja be a nyilatkozatot a NAV-hoz. Bevallásgyakoriság váltás esetén

¹⁰³ Art. 2. számú melléklet B.3.1.4 pont.

¹⁰⁴ Áfa tv. 4/A. számú melléklet.

(negyedévesről havira), ha a közösségi kereskedelmi ügyletről a törtidőszakra kell összesítő nyilatkozatot tenni, akkor ezt az összesítő nyilatkozatot a törtidőszak áfabevallásával egyidejűleg kell előterjeszteni.

Figyelni kell 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, 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.

Ilyenkor az áttérés időszakára vonatkozó összesítő nyilatkozatot a tárgynegyedév első napjától az értékhatár-meghaladás hónapjának utolsó napjáig tartó időszakról, az időszakot követő hónap 20-áig kell benyújtani. Ezután az első havi összesítő nyilatkozatot a küszöbérték-átlépés hónapját követő hónapról kell benyújtani. Ha az **áttérést követő négy naptári negyedévben** az adózó egyenként nem haladja meg 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 negyedév után újra negyedéves gyakoriságra térhet át.

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

Nem kell nyilatkozni arról az időszakról, amelyben az áfaalany nem folytatott közösségi kereskedelmet.

A közösségi kereskedelemmel kapcsolatos ügyletről, összegről arra az időszakra 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 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 kell elszámolnia, amelyben a terméket beszerző, illetve szolgáltatást igénybe vevő a korrekció összegéről **értesítést kapott**. Minden más esetben, 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