

Dr. Csátaljai Zsuzsanna: A július 1-től módosult áfa-szabályok

Kulcsszavak: 282/2011/EU végrehajtási rendelet, szolgáltatások teljesítési helye, adóalanyiség dokumentációja, székhely, állandó telephely, éttermi vendéglátóipari szolgáltatás, közlekedési eszközök bérbeadása.

Publikálva: Dr. Herich Gy. | 5percAdo.hu konferencia összefoglaló | 2011. okt. 5. | teljes terjedelem: 24. oldal | PENTA UNIÓ Zrt.

282/2011/EU végrehajtási rendelet

2010. január 1-től alapvetően megváltoztak a **szolgáltatások teljesítési helyének meghatározására** vonatkozó áfa-szabályok. A 2011. július 1-én hatályba lépett 282/2011/EU végrehajtási rendelet ezekhez a szabályokhoz nyújt magyarázatot.

Pár kivétellel a szolgáltatások teljesítési helye adóalanyi viszonylatban a megrendelő legközvetlenebbül érintett gazdasági letelepedettsége, nem adóalanyi viszonylatban pedig a szolgáltatást nyújtó gazdasági letelepedettsége.

A **teljesítési hely meghatározásakor eddig is célszerű volt** a megrendelőt **nyilatkoztatni**, hogy adóalany-e, adóalanyi minőségében veszi-e igénybe a szolgáltatást, esetlegesen belföldi gazdasági letelepedettségéhez kapcsolódik-e ez a szolgáltatás.

A nyilatkozat mellett a végrehajtási rendelet előírja, hogy **dokumentálni szükséges a megrendelő adóalanyiségét**. Közösségi megrendelőnél a teljesítéskor érvényes közösségi adószámról kell egy dokumentáció, harmadik országos megrendelőnél pedig csak azt kell dokumentálni, hogy a cég a saját országában üzletszerű tevékenységet folytat.

Azt, viszont **ellenőrizni kell**, hogy esetlegesen **belföldi gazdasági letelepedettségéhez kapcsolódik-e a szolgáltatás**. Gazdasági letelepedettség a székhely és az állandó telephely. A végrehajtási rendelet definiálja a **székhely fogalmát**, ami szerint székhely az a hely, ami az okiratban szerepel, ahol a legfőbb szerv ülészik illetve ahonnét ténylegesen operatív módon irányítják a társaságot. Ha ezek különböznek, akkor a tényleges irányítás számít. Az **állandó telephely** fogalmát is pontosítja a végrehajtási rendelet.

A teljesítési hely meghatározása után, a következő fázisban **vizsgálni kell a szolgáltatásnyújtó gazdasági letelepedettségeit** is. Ugyanis, ha a szolgáltatást nyújtójának a teljesítési hely szerinti országban van a teljesítéssel legközvetlenebbül érintett gazdasági letelepedettsége vagy ott van a székhelye függetlenül attól, hogy az-e a legközvetlenebbül érintett, akkor a szolgáltatást nyújtónak a teljesítés hely szerinti ország áfájával kell számláznia.

A végrehajtási rendelet magyarázza a **teljesítési hely szempontjából kivételek közé tartozó szolgáltatások**, például az éttermi és vendéglátóipari szolgáltatások illetve a kulturális, művészeti oktatási, tudományos szórakoztatási és sportszolgáltatások és a közlekedési eszközök bérbeadásának teljesítési helyére vonatkozó szabályokat is.

Eu ellenesnek nyilvánított magyarországi rendelkezések

A személygépkocsi bérleti díj áfájának levonási tilalmát az Európai Bizottság megvizsgálta és EU ellenesnek találta. Emellett az Európai Bíróság EU ellenesnek tartja az áfa-törvény rendelkezését, hogy a negatív elszámolandó adóból nem igényelhető vissza a kifizetetlen beszerzésekre jutó adóösszeg.

A fenti EU-s határozatok következményeként hozott magyarországi jogszabályváltozásokról és a végrehajtási rendelet szabályairól soron következő novemberi Adóegyetemen részletes tájékoztatást kaphat. [Jelentkezésért kattintson ide!](#)

A teljes konferenciaanyagot a Könyvelőiroda-vezetők Klubja (KONFERENCIA csomagban) tagjai és a konferencia résztvevői kapják. A teljes konferenciaanyag ára 9.800 Ft+áfa, amelyet az info@penta.hu oldalon rendelhet meg. Amennyiben Ön szeretne többet megtudni erről az exkluzív Klubról, [kattintson ide!](#)

Tartalomjegyzék

Tanács 282/2011/EU végrehajtási rendelete	3
<i>A rendelet célja.....</i>	<i>3</i>
<i>A rendelet témakörei</i>	<i>3</i>
Teljesítési hely fogalma határon átnyúló szolgáltatásoknál	4
<i>Teljesítési hely meghatározásának lépései.....</i>	<i>5</i>
<i>Adóalanyiság fogalma.....</i>	<i>5</i>
<i>A megrendelő adóalanyi minőségének ellenőrzése</i>	<i>7</i>
<i>Gazdasági letelepedettség fogalma</i>	<i>8</i>
<i>Adótervezési konstrukciók újragondolása.....</i>	<i>13</i>
<i>Kivételek közé tartozó szolgáltatások.....</i>	<i>14</i>
<i>Éttermi és vendéglátóipari szolgáltatások</i>	<i>14</i>
<i>Elektronikusan nyújtott szolgáltatások</i>	<i>15</i>
<i>Közvetítők által nyújtott szolgáltatások</i>	<i>15</i>
<i>Kulturális, művészeti oktatási, tudományos szórakoztatási és sportszolgáltatás</i>	<i>15</i>
<i>Közlekedési eszközök bérbeadása</i>	<i>16</i>
Aktuális információk.....	16
<i>Személygépkocsi bérleti díj áfájának levonási tilalma.....</i>	<i>16</i>
<i>A kifizetetlen beszerzésekre jutó adóösszeg visszaigénylése</i>	<i>17</i>
Egyéb szolgáltatásokhoz kapcsolódó szabályok	17
<i>Importszolgáltatások bevallásban történő szerepeltetése</i>	<i>17</i>
<i>További magyarázatok a rendeletben</i>	<i>18</i>
Határon átnyúló termékértékesítések	18
<i>Teljesítési hely meghatározása.....</i>	<i>18</i>
<i>Mentességek</i>	<i>19</i>
<i>Láncügylet</i>	<i>20</i>
<i>Háromszögügylet.....</i>	<i>21</i>
Kérdések-válaszok.....	22

Dr. Csátaljai Zsuzsanna: A július 1-től módosult áfa-szabályok

Kulcsszavak: 282/2011/EU végrehajtási rendelet, szolgáltatások teljesítési helye, adóalanyiség dokumentációja, székhely, állandó telephely, éttermi vendéglátóipari szolgáltatás, közlekedési eszközök bérbeadása,

Publikálva: Dr. Herich Gy. | 5percAdo.hu konferencia összefoglaló | 2011. okt. 5. | teljes terjedelem: 24. oldal | PENTA UNIÓ Zrt.

Tanács 282/2011/EU végrehajtási rendelete

2011. július 1-én az Európai Unió hatályba léptette a **Tanács 282/2011/EU végrehajtási rendeletét**. A végrehajtási rendelet egy olyan jogforrás, amit nem kell a belső jogba átültetni, tehát anélkül szabályoz, hogy erről hoznának saját belső jogbeli jogszabályt. Ez formálisan nem fog beépülni az áfa-törvénybe. Azzal, hogy az EU elfogadta már közvetlenül hatályos. Ugyanilyen a vámjog.

A rendelet maga, elérhető az EUR-Lexen ([Tanács 282/2011/EU rendelet](#)) illetve, ha van a DVD jogtárunkban külön EU-s rész, akkor ott található az ezzel kapcsolatos joganyag. Amióta csatlakoztunk az EU-hoz a magyar is hivatalos nyelv, tehát a rendelet magyarul is hivatalos.

A rendelet célja

2010-től alapvetően megváltoztak a szolgáltatások teljesítési helyére vonatkozó áfa-szabályok. Ekkortól került át a szolgáltatások teljesítési helye

- adóalanyi viszonylatban a megrendelő gazdasági letelepedettségéhez,
- nem adóalanyi viszonylatban pedig a szolgáltatásnyújtó gazdasági letelepedettségéhez.

Pár szolgáltatás kivétel. Például az éttermi és vendéglátóipari szolgáltatás, az ingatlanhoz kapcsolódó szolgáltatás, 2011-ig a tudományos, oktatási, művészeti és sportszolgáltatás, most már csak az eseményekhez-rendezvényekhez kapcsolódó belépőjegyek értékesítése, közlekedési eszköz rövidtávú bérbeadása.

A rendelet, 2011. július 1-től nem hoz új teljesítési szabályokat. Ez a rendelet arról szól, hogy a már meglévő áfa-szabályokat próbálja magyarázni, értelmezni. Ezért is végrehajtási rendelet a címe.

A rendelet témakörei

A szolgáltatások teljesítési helyével kapcsolatos fogalmakat, definíciókat bontja ki, értelmezi. Termék értékesítések teljesítési helyére vonatkozó szabályokat nem tartalmaz.

A magyarázott témakörök szorosan kapcsolódnak azokhoz a szabályokhoz, amelyeket 2010. január 1-én léptek hatályba a teljesítési hellyel kapcsolatban.

Az adóalanyok közötti ügyletekben, a megrendelő gazdasági letelepedettsége adja meg a teljesítés helyét.

A rendelet azt magyarázza, hogy milyen módon lehet megállapítani egyrészt az adóalany gazdasági letelepedettségét. Mit jelent a gazdasági letelepedettség. Ennek kapcsán a székhely fogalmát újraszabályozza, ami az egyik legnagyobb változása a rendeletnek. Illetve az állandó telephely fogalmát is EU szinten megalkotta.

Másrészt, ahhoz is segítséget nyújt, hogy mi az adókötelezettségünk amikor számlát állítunk ki. Ez az adókötelezettség a megrendelő státuszától függ. Hiszen, ha a megrendelő adóalany és nincsen belföldön közvetlenül érintett gazdasági letelepedettsége és adóalanyi minőségében veszi igénybe a szolgáltatást, akkor lehet áfa területi hatályán kívüli, tehát magyar áfa nélküli, számlát kiállítani.

A rendelet részletezi, hogy ezekből a pontokból, mi az, amit ellenőrizni kell, mi az, amit dokumentálni kell, és mit lehet elfogadni tulajdonképpen egy nyilatkozat alapján.

Szabályozza, hogy az adóalanyiség alatt részletesen mit kell érteni. Milyen dokumentumokat kell bekérnem a megrendelőtől, hogy az adóalanyisága bizonyított legyen egy esetleges adóhatósági ellenőrzésen.

A gazdasági letelepedettséget hogyan tudom vizsgálni, kell-e vizsgálnom illetve melyek azok a körülmények, amelyek ha fennállnak, célszerű azt vélelmezni, hogy van belföldi gazdasági letelepedettség.

Ezenkívül még néhány más definíciót is tartalmaz a rendelet, pl. a kivételes teljesítési helyű szolgáltatások meghatározását. Ilyen az éttermi és vendéglátóipari szolgáltatás is. A rendelettel kapcsolatban kizárólag ehhez a ponthoz kapcsolódóan, a cukrászati termékek áfa-kulcsának változásáról jelent meg állásfoglalás az adóhatóság honlapján.

A rendelet a belső jog része. Olyannyira, hogyha esetleg a rendelet és a magyar áfa-törvény rendelkezései ellentmondanak egymásnak, akkor a rendelet szabályai a felsőbbrendűek. Az áfa-törvény rendelkezéseit mindig a rendeletben meghatározott definíciókra való tekintettel kell alkalmaznunk.

Teljesítési hely fogalma határon átnyúló szolgáltatásoknál

2010. január 1-től a határon átnyúló szolgáltatásra vonatkozó szabályok teljesen átalakultak. Aszerint kell megkülönböztetni a határon átnyúló szolgáltatások teljesítési helyét, pár kivételtől eltekintve, hogy a megrendelő adóalany vagy nem. Amennyiben a megrendelő adóalany, akkor a megrendelő gazdasági letelepedettségének országában minősül teljesültnek az adott szolgáltatás. Míg, hogyha nem adóalany, akkor a szolgáltatásnyújtó országában minősül adóztatandónak az adott szolgáltatás.

Ez gyakorlati számlázási nyelvre lefordítva annyit tesz, hogy a számla kiállítása előtt elvileg a megrendelő adóalanyiségéről meg kell bizonyosodni. Hiszen, ha a megrendelő nem áfa-alany, akkor mindenképpen 25%-os áfás számlát kell kibocsátani. Viszont ha adóalany és belföldön nincsen olyan gazdasági letelepedettsége, amihez a nyújtott szolgáltatás kapcsolódik, akkor az ő gazdasági letelepedettsége lesz a teljesítés helye, ami annyit jelent, hogy áfa területi hatályán kívüli számlát kell kibocsátani.

Teljesítési hely meghatározásának lépései

A teljesítési hely meghatározásához, a következő lépésekben célszerű haladni.

Először célszerű a szerződés megkötésekor minden partnerunktől egy *nyilatkozatot* kérni, hogy

- adóalany-e,
- adóalanyi minőségében veszi-e igénybe tőlünk ezt a szolgáltatást,
- esetlegesen belföldi gazdasági letelepedettségéhez kapcsolódik-e ez a szolgáltatás.

Ezt egy informatív jellegű nyilatkozat, ami körülbelüli információkat ad a partnerünkről, amivel már sok mindent ki tudok szűrni első körben. Például, ha ő azt nyilatkozza, hogy nem adóalany, akkor biztos, hogy áfás számlát állítok ki felé. Ha azt nyilatkozza, hogy van belföldi letelepedettsége és ahhoz veszi igénybe tőlünk a szolgáltatást, akkor sem kell további információkat gyűjteni, mert már akkor is biztos, hogy magyar áfás számlát kell kiállítanom felé.

A vállalkozásnak, magának kell a saját maga által kockázatosnak tartott ügyfelekre valamilyen ellenőrzési gyakorlatot felállítani. Nyilván, hogy egy előzetes szűrést kell csinálni, pl. csak az új ügyfelekre, vagy csak az értékhatár feletti ügyfelekre, ezt minden vállalkozásnál külön kell mérlegelni. Természetesen az lenne az optimális, ha mindenkinél ezt az egész ellenőrzési mechanizmust végrehajtanák.

Amiben újat hoz ez a rendelet, hogy *a nyilatkozat mellett egyéb új dokumentációt is előír*. Ugyanis azt mondja, hogy egyrészt dokumentálni szükséges a megrendelő adóalanyiságát. Másrészt, azt elegendő nyilatkozat alapján ellenkező bizonyításig elfogadni, hogy a megrendelő adóalanyi minőségében veszi igénybe tőlem a szolgáltatást. Viszont a harmadikat, azt, hogy belföldi gazdasági letelepedettségéhez kapcsolódik-e a szolgáltatás, arra azt írja a rendelet, hogy azt pedig ellenőrizni kell. Persze az ésszerűség határain belül.

Adóalanyiság fogalma

Az első feltétel tehát, hogy áfa nélkül tudjak számlázni egy határon átnyúló szolgáltatást, az az, hogy a megrendelő adóalany legyen. *Az univerzális adóalanyiság itt kulcskérdés*. Eszerint mindenki adóalany, aki bevétel elérése érdekében bárhol a világon rendszeresen gazdasági tevékenységet végez. Röviden mindenki, aki ellenértékért tevékenykedik áfa-alanynak minősül a közösségi áfa alkalmazásában.

Természetesen ennél egy szűkebb halmaz az, akinek Magyarországon be kell jelentkezni. Magyarországon csak annak kell regisztrálnia magát adóalanyként, aki a gazdasági tevékenységét vagy annak egy szeletét magyarországi teljesítési hellyel végzi. Ezt a teljesítési hely szabályok döntenek el, ezek a szabályok írják elő, hogy kinek kell bejelentkeznie Magyarországon és milyen ügyletekre kell áfát fizetni. Aki magyarországi teljesítési hellyel végzi a termék értékesítését vagy szolgáltatást nyújt alapvetően azoknak kell regisztrálni, de azok közül sem mindenkinek. Szolgáltatásnyújtás esetén, csak azoknak kell regisztrálni, akinek a megrendelője nem képes valami miatt - nem adóalany vagy más országban adóalany vagy a szolgáltatásnyújtónál állandó telephelyet keletkeztet ez a tevékenység - importszolgáltatásként, tehát fordított adózással az áfát helyette megfizetni.

Aki olyan helyzetben van, akár azért mert nem keletkezett nála telephelyet ez a szolgáltatás és a megrendelő nyilvántartásban szereplő adóalany, annak még akkor sem kell bejelentkezni, ha a szolgáltatásnyújtás teljesítési helye Magyarország, mert a tőle megrendelő import szolgáltatásként önbevallással beállítja a magyar áfát.

Ez fordított helyzetben is érvényes, nekünk sem kell bejelentkezni, függetlenül attól, hogy ottani teljesítési hellyel nyújtok szolgáltatást, csak abban az esetben, hogyha a megrendelő nem regisztrált adóalany és ezért nem tud importszolgáltatásként áfát fizetni vagy adóalany, de nálam ez szolgáltatás abban az országban állandó telephelyet keletkezett.

Adóalanyiság dokumentációja

A rendelet szerint a megrendelő adóalanyiságát dokumentálnom kell. Eltérő az eljárás abban az esetben, ha a megrendelőm közösségi, vagy ha harmadik országbeli.

Közösségi megrendelőnél van közösségi adószám. Ezt el kell kérni és a számlára is rá kell vezetni. Az adószám érvényességét is ellenőriznem kellene, hiszen csak az érvényes adószám bizonyítja, hogy a megrendelőm adóalany. A rendelet kimondja, hogy akkor kell érvényesnek lennie az adószámnak, amikor a teljesítés megtörténik. Ha esetlegesen utána már nem érvényes, annak az adókötelezettségre már nincsen semmilyen hatása.

Viszont ezt nehéz egy későbbi ellenőrzés folyamán reprodukálni, mert a rendszerben csak az aktuális állapotot lehet megnézni. Ezért ki kell nyomtatni a teljesítés időpontjára vonatkozó érvényességet igazoló dokumentumot és meg kell őrizni. Sok ügyletnél ez rengeteg dokumentumot jelenthet és sajnos a rendelet nem ad generálisan felmentést nagy számok esetében sem a dokumentálás alól. Csak úgy lehet eljárni, hogy a cég felméri, és kockázat alapján besorolja az ügyfeleket és az ellenőrzésre ez alapján *készít egy szabályzatot.*

Változó, hogy a cégek milyen gyakran ellenőriznek. Azok szoktak gyakrabban, akik nemcsak szolgáltatást nyújtanak, hanem közösségi mentes termékértékesítést is végeznek, hiszen itt maga a mentesség függ az érvényes közösségi adószám meglététől. Szolgáltatásnyújtás esetében csak az adóalanyiság fennállásának dokumentációjához szükséges. Ha nem nézzük meg az adószám érvényességét szolgáltatásnyújtásnál és kiderül, hogy a megrendelőnk nem adóalany, akkor az adóhatóság megállapítja nálunk az adóhiányt. Hiszen ha nem adóalanyként számlázunk egyből 25 %-kal növelt összegben kell számláznunk.

A tapasztalat azt mutatja, hogy termék értékesítéskor az új ügyfeleket szinte mindig ellenőrzik a cégek és utána pedig a szabályzatukban rögzített módon végzik az ellenőrzéseket például havonta. Az ellenőrzésre nincsen generális szabály.

Az áfa-törvény 46. § szerinti szolgáltatásoknál, ha harmadik országos a megrendelő, az adóalanyiság ellenőrzésétől el lehet tekinteni. Ezeknél a szolgáltatásoknál teljesen mindegy, hogy a megrendelő adóalany-e vagy sem, mindenképpen a megrendelő gazdasági letelepedettsége adja meg a szolgáltatás teljesítési helyét. Ilyen szolgáltatás például a reklámszolgáltatás, a termék bérbeadása, hogyha az nem ingatlan és nem közlekedési eszköz rövid távú bérbeadása.

Ugyanígy idetartozik az összes tanácsadás, a jogi szolgáltatás a számítástechnikai szolgáltatás, a fordítói, tolmácsolási szolgáltatás, a mérnöki szolgáltatások, amelyek nem kapcsolódnak konkrét ingatlanhoz, a könyvelési számviteli szolgáltatás, az adatok információk közzétele, az elektronikus szolgáltatás, a telekommunikációs szolgáltatás, jogdíjak, munkaerő kölcsönzésének díja.

Ezeknél a szolgáltatásoknál az adóalanyiság ellenőrzésétől el lehet tekinteni, de csak harmadik országbeli megrendelőnél. Közösségi megrendelő esetében nem. Ebben az esetben fennáll az az elkülönítés, hogyha adóalany a megrendelő, akkor a szolgáltatás a megrendelő gazdasági letelepedettségének országában adózik, ha nem adóalany, akkor pedig a nyújtó országában, vagyis áfával kell számlázni.

Harmadik országos megrendelőnél, az univerzális adóalanyiság fogalmát szem előtt tartva, csak azt kell ellenőrizni, hogy a megrendelő a saját országában rendszeresen vagy üzletszerűen ellenértékért tevékenykedik-e. Nem szükséges az, hogy a megrendelő országában, legyen fogyasztást terhelő adó és a megrendelő alanya legyen ennek. Olyan országbelinek is számlázhatunk áfa nélkül, ahol nincsen fogyasztást terhelő adó.

A rendelet meghatározza, hogy *milyen dokumentumokat* kell elkérnünk a megrendelőtől. A legpraktikusabb, ha már a szerződéskötéskor kikötjük, hogy csak bizonyos dokumentumok megléte esetén tudunk áfa nélkül számlázni.

Ilyen dokumentum elsődlegesen a saját országának *adóhatóságától kért igazolás*, ami bizonyítja, hogy adózóként nyilvántartásba vették. Nincsen általános szabály arra vonatkozóan, hogy mit kell tartalmaznia ennek az igazolásnak. Azt kell bizonyítani, hogy abban az országban valamilyen adózóként nyilvántartásba vették és ellenértékért végez valamilyen tevékenységet.

Emellett egy *adóazonosító szám* is szükséges. Különösen akkor, ha az előző igazolást nem tudjuk beszerezni. Ekkor több körülményből együttesen tudjuk bizonyítani, hogy a megrendelő adóalany.

Ha annak az *adóhatósának van honlapja*, akkor ott is célszerű utánanézni, hogy a megrendelőnk szerepel-e valamilyen adózási nyilvántartásban. Ezen kívül a *cég honlapját* is meg lehet nézni, hogy valóban létező cégről van-e szó.

Természetesen egy nagy cégnél, ahol sok szakterület dolgozik együtt a szerződéskötéstől a számlázásig, nehéz összehangolni a munkát és ezeket az igazolásokat beszerezni. De ez a rendelet egy jogszabály erősebb, mint a magyar áfa-törvény, ezért törekedni kell arra, hogy ezt betartsuk.

A megrendelő adóalanyi minőségének ellenőrzése

Nem elég az, hogy a megrendelőm adóalany, fontos, hogy adóalanyi minőségében vegye igénybe a szolgáltatást. Negatív módon határozza meg ezt a fogalmat a jogszabály, azt mondja ki, hogy mikor nem minősül adóalanyi minőségében igénybe vettnek az adott szolgáltatás. *Akkor, ha saját vagy alkalmazottai magánszükségletére veszi igénybe a megrendelő. Ezt megszorítóan kell értelmezni.* Ez is már szerepel a 2010-es áfa-törvényben. A rendelet itt is inkább gyakorlati szempontokat ad, hogy mit is kell tenni az ellenőrzés során.

Ha nem adóalanyi minőségben veszi igénybe a megrendelő a szolgáltatást, akkor úgy kell kezelni, mintha nem lenne adóalany. Tehát áfásan kell számlázni. Fordított esetben, ha én vagyok a megrendelő, a külföldi szolgáltatásnyújtónak a külföldi áfát kell felszámítania és ezt Magyarországon még import szolgáltatásként sem kell figyelembe venni.

Saját magánszükséglet csak természetes személyeknél, például egyéni vállalkozónál fordulhat elő. Cégeknél csak az alkalmazottak magánszükségei jöhetnek szóba. Ha az

alkalmazottaktól a megrendelő pénzt kér a szolgáltatásért, akkor az nem minősül magánszükségletnek. Ilyenkor úgy lehet számlázni, mintha a megrendelő adóalany lenne. Ha viszont a dolgozóinak ingyen nyújtja a szolgáltatást, akkor a megrendelő a végső fogyasztó és nem minősül adóalanynak.

A rendelet kimondja, hogy ennek bizonyítását a *megrendelő nyilatkozatára* lehet alapozni, ha csak a körülményekből más nem nyilvánvaló. Ha megvan az *adószáma* és a nyilatkozata, akkor már adóalanyi minőségben veheti igénybe a szolgáltatást.

Arról az esetről is rendelkezik a rendelet, hogy ha részben adóalanyként, részben nem adóalanyként veszi igénybe a megrendelő a szolgáltatást. Ilyenkor a megrendelő dönthet. Ha megadja az adószámát, akkor adóalanyi a minősége. Ebben a tekintetben a rendelet nem ír elő bizonyítási kötelezettséget.

Ha magyar a megrendelő, akkor is el kell dönteni, milyen minőségben veszi igénybe a szolgáltatást. Ha saját szükségletre vagy a dolgozók részére ingyen, akkor nem lehet adóalanyi minőségben. Ilyenkor nem adhatja meg a közösségi adószámát és olyan nyilatkozatot kell írnia, hogy nem adóalanyi minőségben veszi igénybe a szolgáltatást. Ilyenkor a szolgáltatásnyújtó a saját országának áfáját számítja fel és a magyar áfa-bevallásban semmit sem kell ebből szerepeltetni.

Ha az igénybe vett szolgáltatást ingyen adja tovább a megrendelő, de nem a dolgozónak, akkor adóalanyként járhat el. Mivel a rendelet itt megszorító rendelkezést hozott és ez az eset nem szerepel a kitételben. Csak az alkalmazottak magánszükséglete szerepel benne. Ilyenkor Magyarországon a megrendelő importszolgáltatásként vall, de nem vonhat le, mert ingyen nyújtja tovább a szolgáltatást és más magánszükségletét fedezi. Így 25 %-os áfát fizet.

Gazdasági letelepedettség fogalma

A harmadik feltétel, az adóalanyiság és az adóalanyi minőségben igénybe vett szolgáltatás megléte mellett, hogy a megrendelő ne a saját belföldi gazdasági letelepedettségéhez vegye igénybe a szolgáltatást.

Gazdasági letelepedettség a székhely és az állandó telephely.

Eddig a *székhely fogalmával* az áfa-törvény és a direktíva sem foglalkozott, ezt az EU meghagyta nemzeti hatáskörben. Eddig az Art. azt mondta ki, hogy székhely a létesítő okirat szerint székhelyként megjelölt hely.

Eddig elsősorban a nemzetközi adótervezéseknél merült fel a székhely telephely fogalma. Például a klasszikus konstrukciónál, amikor a székhely Luxemburgban van, az igazgatói ülések Máltán vagy Cipruson. Az adóhatóság pedig az ellenőrzés során, bekérte a repülőjegyeket, összehasonlította a menetrendet az igazgatói ülésről készült jegyzőkönyvvel és megállapította, hogy nem lehetett ennyi döntést meghozni ennyi idő alatt.

A rendelet viszont július 1-től hozott egy új fogalmat a székhelyre. Három jellemzőtől válik egy hely székhellyé. Ezek a következők:

- az okiratban mi szerepel székhelyként,
- hol ülésezik a legfőbb szerv,
- honnét irányítják ténylegesen operatív módon a társaságot.

Probléma akkor lehet, ha ezek különböző helyen vannak. Például Luxemburgban van a székhely, Máltán ülésezik a legfőbb szerv és a céget operatív módon Magyarországról irányítják.

A rendelet kimondja, hogyha ezek a helyek különböző helyekre esnek, akkor az számít, hogy a tényleges irányítás honnét folyik. Ezt nagyon nehéz ellenőrizni. Az adóhatóság is csak célvizsgálattal, nemzetközi szinten tudja vizsgálni. A fenti példában, például a rendelet alapján Magyarországon van a székhely.

Erről is lehet esetleg nyilatkozatot kérni a partnerünktől.

Ennek meghatározása a teljesítési hely meghatározásához fontos, azon belül is a gazdasági letelepedettség vizsgálatához. Itt sem mindig a székhely lesz a teljesítési hely, van amikor az állandó telephely a mérvadó.

Az állandó telephely meghatározása sem egyszerű. A jelenleg hatályos áfa-törvényben is szerepel állandó telephely fogalom. EU szinten a tagállamok még eddig nem hoztak közös állandó telephely fogalmat. Most viszont július 1-től van közös állandó telephely fogalom. Meg kell nézni tehát, a magyar áfa-törvényt, a rendeletet és a bírósági gyakorlatot is.

A Magyarországon megjelent szakirodalomban sajnos nem mindig pontos ennek a fogalomnak a magyarázata.

A magyar áfa-törvény szerint az állandó telephely egy *fizikailag körülhatárolt hely*. Általában vagy egy ingatlan, vagy egy olyan gép, ami rögzítve van a talajhoz. Ha csak munkaeőrt irányítanak át és meg lehet határozni egy földrajzilag körülhatárolt helyet például egy irodát, attól még az úniós gyakorlat szerint az nem minősül telephelynek, de mindenképpen további körülményeket is vizsgálni kell.

A másik jellemzője az állandó telephelynek, az, hogy az alany helyhez kötöten és tartósan bevétel elérése érdekében tevékenykedik. Itt nem szükséges, hogy az ő tulajdonában legyen az a hely, elég egy bérlés is. A *tartós időtartam* meghatározása sem egyértelmű. Ahogy a bírósági gyakorlat mondja, ez függ a tevékenység jellegétől és az eset összes körülményét kell vizsgálni. Például egy építkezés akár egy hónap alatt is lehet tartós, még akár egy más jellegű tevékenység például egy közvetítő, ügynök tevékenysége, vagy előadóművész tevékenysége lehet, hogy három hónap alatt sem valósítja meg a tartósságot. Általában 3 hónap már tartósnak tekinthető, de ez nem általános szabály.

A harmadik momentum a magyar áfa-törvényben az állandó telephelyhez kapcsolódóan az, hogy az a hely, ahol a székhelyhez képesti *önálló működéshez szükséges feltételek* rendelkezésre állnak. A rendelet ehhez kapcsolódóan úgy magyaráz, hogy ahol az eszközök, és a személyzet rendelkezésre áll, annyira önállóan amennyire az egy önálló telephelytől elvárható. Ami fontos, hogy és kapcsolat van. Ha az egyik feltétel nem szükséges a tevékenységhez, és csak a másik áll fenn, ez még önmagában nem alapozza meg a telephely létrejöttét.

Az egyértelmű eset, hogyha egy helyen van saját munkavállaló és saját eszköz és az időtartam hat hónap, akkor az a hely állandó telephelynek minősül. Viszont bonyolultabb, ha például csak alvállalkozó alkalmazottai vannak jelen, vagy ha az ingatlan használatát csak szolgáltatásként veszik igénybe, például árutárolásra.

A Európai Bíróság kimondta, hogy a fő szabály az, hogy a tölem jogilag független személyzet főszabály szerint nem tudható be saját személyzetnek, kivéve kivételes esetekben.

Példa. Egy esetben Anglia és Dánia közötti telephely vitáról van szó. Egy dán cég utazásszervezést végez. Angliában kizárólag egy cégen keresztül végzi ezt a tevékenységet, amely önálló jogi személy. Angliában a dán cég csak ezen a cégen keresztül van jelen. Tevékenységének teljes spektrumát elvégzi Angliában ez az angol cég. Másrészt, az angol cég mást nem csinál, csak ennek a másik cégnek dolgozik. 100%-os tulajdonosa az egyik a másiknak.

A Európai Bíróság kimondta, hogy főszabály szerint egy független jogi személy nem lehet állandó telephelye egy másik cégnek. Viszont olyan körülmények között, mint például a fenti esetben, hogy a másik cég tevékenységét teljes egészében ellátja és mást nem végez igaz, hogy jogilag nem telephely, de mégis telephelyet keletkezett. Az adott szolgáltatónak áfásan kell számlázni a telephely felé.

Példa. Egy hajón pénznyerő automatákat üzemeltetnek, de nincsen konkrét személyzet az automatákhoz. A kérdés az, hogy állandó telephelyet keletkeztet-e ez az automata abban az országban, ahol a hajó van.

Az Európai Bíróság azt mondta ki, hogy személyzet és eszközök is szükségesek a telephelyhez. Ebben az esetben az eszközök megvannak, viszont a személyzet, illetve a másik közreműködése nem éri el azt a fokot, amire azt lehet mondani, hogy telephely keletkezik.

Ebből az következik, hogy hibás az az állítás, hogy ha valaki valamilyen részlet munkában közreműködik (alvállalkozó), akkor az már mindig a megbízónak betudható személyzetet vagy eszközöket teremt. Az is fontos, hogy kettős a feltétel, tehát önmagában, ha csak eszközök vannak, termelő eszközök és nincsen személyzet, akkor főszabály szerint ez még nem alapozza meg az állandó telephelyet. És ez fordítva az eszközök hiányára is igaz. De vannak kivételek, ezért egyénileg kell minden esetet mérlegelni.

Megrendelői telephely meglétének vizsgálata

Egyrészt hasznos egy nyilatkozatot kérni arra vonatkozóan, hogy a megrendelő a szolgáltatást belföldi gazdasági letelepedettségéhez veszi-e igénybe. A rendelet azt mondja, hogy belföldi érintett gazdasági letelepedettségre utal az, hogy ha a szerződésben a telephely szerepel, belföldi bankszámláról fizeti a megrendelő az ellenértéket, a szolgáltatásból nyilvánvaló, hogy belföldi helyen lesz a teljesítés, a számlát a belföldi telephelyre kéri a megrendelő. Ilyenkor az a javasolt, ha nem bocsátanak ki áfa nélküli számlát. Ilyenkor a rendelet is kimondja, hogy amíg a megrendelő nem bizonyítja, hogy a szolgáltatás nem belföldi állandó telephelyhez kapcsolódik addig az a célszerű, és a szolgáltatásnyújtónak az a kevésbé kockázatos, ha úgy értelmezi, hogy a megrendelő belföldi telephelyhez veszi igénybe a szolgáltatást.

Legközvetlenebbül érintett telephely fogalma

A rendelet szerint az a székhely vagy állandó telephely, amely közvetlenül fogadja vagy hasznosítja az igénybe vett szolgáltatást, az minősül a legközvetlenebbül érintett telephelynek. Hogyha az csak egy adminisztratív részleg és a szolgáltatás nem adminisztratív szolgáltatás, akkor a telephely nem minősül legközvetlenebbül érintettnek.

Sokszor előfordul, hogy egy szolgáltatás sok telephelyhez kötődik, vagy nem lehet meghatározni, hogy melyikhez kötődik. Erre azt mondja a rendelet, hogy ilyenkor a székhelyet kell figyelembe venni.

A rendelet azt is kimondja, hogy annak ellenére, hogy az adószám önmagában nem jelent állandó telephelyet, de ha a megrendelő a magyar adószámát adja meg, akkor azt úgy kell tekinteni, mintha egy olyan tartalmú nyilatkozatot adott volna, hogy van belföldön gazdaságilag érintett telephelye. Tulajdonképpen, magyar adószámra semmiképpen nem szabad áfa területi hatályán kívülként számlázni. Ebben az esetben a megrendelőnek kell bizonyítania, hogy van-e állandó telephelye belföldön vagy nincsen. Ha nincsen, akkor ezt megfelelően kell bizonyítania.

Példák

Példa. Magyar a szolgáltatásnyújtó és van egy megrendelő, akinek külföldön van a székhelye és Magyarországon van a telephelye.

Ebben az esetben mindegy, melyik országban van a székhely vagy a telephely és az is mindegy, hogy székhelyről vagy telephelyről van szó. Azt kell megnéznünk, a szolgáltatásnyújtás teljesítési helyének megítélésekor, hogy melyik a legközvetlenebbül érintett. Melyik részleg az amely fogadja és hasznosítja a szolgáltatásokat. Ha a székhely, akkor ebben a példában, áfa területi hatályán kívüli számlát állítok ki a külföldi adószámra. Ha a telephely akkor magyar áfás számlát kell kiállítani. Ebben az esetben nincs a megrendelő székhelyének elsődleges jelentősége csak az számít, melyik a legközvetlenebbül érintett.

Példa. Fordított helyzet, mint az előző példa. Magyar a megrendelő, külföldi a szolgáltatásnyújtó, pl német. Németországban van a székhelye, Magyarországon van telephelye, adószáma is van. A magyar telephelyen teljesen mással foglalkozik, mint az a szolgáltatás, amit a magyar megrendelő igénybe vesz. Például a telephely fagyit árul, a megrendelő pedig tanácsadást vesz igénybe. A kérdés az, hogy befogadhat-e a magyar megrendelő áfás számlát a belföldi telephelyről és azt levonhatja-e vagy pedig a külföldi cégtől kell számlát kapni és importszolgáltatásként kezelni.

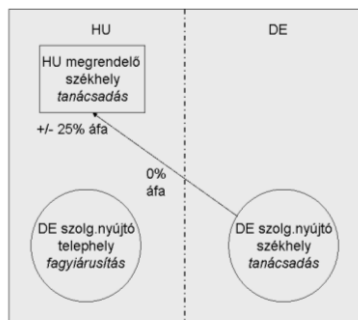
2010. január 1-től a következőképpen kellett eljárni.

Nem lehet 25%-os áfás számlát befogadni. A teljesítés hely szerinti országban a szolgáltatásnyújtónak van ugyan állandó telephelye, de nem az a teljesítéssel közvetlenül érintett. A külföldi székhelyet kell, mint közvetlenül érintettet tekinteni. A megrendelőnek kell importszolgáltatásként figyelembe venni a számlát.

A lényeg az, hogy nemcsak a megrendelőnél, hanem a szolgáltatásnyújtónál is nézni kell, hogy melyik hely a legközvetlenebbül érintett.

Először megnézem, hogy egy szolgáltatás teljesítési helye hol van. Azt a megrendelő legközvetlenebbül érintett gazdasági letelepedettsége dönti el. Ez alapján megtudjuk, hogy melyik országban van a teljesítési hely.

1. ábra: Importszolgáltatás



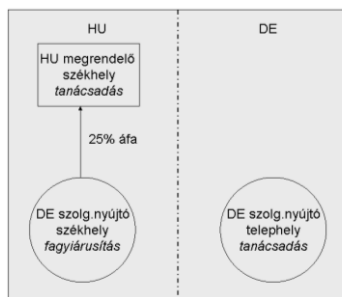
A következő fázis annak a megállapítása, hogy ki fizeti ezt az adót. A megrendelő vagy a szolgáltatásnyújtó. Ez pedig attól függ, hogy a szolgáltatásnyújtónak van-e teljesítéssel legközvetlenebbül érintett gazdasági letelepedettsége a teljesítés hely szerinti országban. Ha nincsen, akkor a megrendelő fizeti az adót és a külföldi adószámról kell számlát kiállítani (1. ábra). Ha viszont a telephely lenne a legközvetlenebbül érintett, akkor a magyar adószámáról kellene magyar áfás számlát kiállítania. Ekkor nem lenne importszolgáltatás.

Példa. Magyar a megrendelő. A szolgáltatásnyújtó székhelye Magyarországon van, de Németországban van a telephelye. A székhelyén fagyit árul. A megrendelő viszont tanácsadási szolgáltatást vesz igénybe a német telephelytől. A kérdés, hogy a megrendelő magyar adószámáról magyar áfás számlát befogadhat-e és levonhatja-e vagy a külföldi adószámáról kell számlát kiállítani és importszolgáltatásként kezelni.

Az előbbi logika szerint azt kellene nézni, hogy melyik a legközvetlenebbül érintett, a magyar fagy árú székhely nem lehet érintett, hiszen nem olyan szolgáltatást veszek igénybe. Külföldről kellene számlát kiállítani.

De rendelet hatálya lépésétől július 1-től a következő a változás (2. ábra).

2. ábra: Belföldi szolgáltatásnyújtás



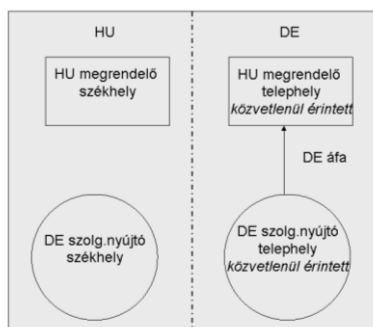
Ha a szolgáltatásnyújtónak a teljesítés hely szerinti országban - jelen példában Magyarországon, mert a megrendelő magyar - van a székhelye, akkor az teljesen mindegy, hogy érintett-e a szolgáltatásnyújtásban, mindenképpen a székhelyről kell számlázni annak az országnak az áfájával. Tehát a jelen példában magyar adóval 25 %-kal kell számlázni. Így ez belföldi szolgáltatásnyújtás lesz, függetlenül attól, hogy tulajdonképpen nem a belföldi részlege a legközvetlenebbül érintett.

Példa. Magyar a megrendelő, székhelye Magyarországon van, de Németországban van telephelye. A szolgáltatásnyújtó székhelye Magyarországon van, de Németországban van a telephelye. A szolgáltatásban a legközvetlenebbül érintett hely, mindkét esetben a Németországban lévő telephely.

A kérdés az áfa fizetése. Ehhez a szolgáltatás teljesítési helyét kell először megnézni. A teljesítési hely megállapításánál a megrendelő legközvetlenebbül érintett helye számít, nincsen a székhelynek elsőbbsége. Ebben az esetben legyen a német telephely a legközvetlenebbül érintett. Így a teljesítési hely Németország lesz. Biztos, hogy német áfát kell fizetni.

A következő lépésben azt kell megnézni, hogy ki fizeti az adót. Ehhez a szolgáltatásnyújtót kell vizsgálni. Meg kell nézni, melyik helye a legközvetlenebbül érintett. Ebben az esetben a német telephely. Így német adószámáról német áfával kell számláznia (3. ábra).

3.ábra: Szolgáltatásnyújtás német áfa fizetési kötelezettséggel



Fontos, hogy itt nem a Magyarországon lévő székhelye számít a szolgáltatásnyújtónál. Ugyanis csak akkor van a székhelynek elsőbbsége, ha a teljesítési hely szerinti országban van a szolgáltatásnyújtó székhelye. Ebben a példában pedig a teljesítési hely szerinti ország Németország.

Mivel ebben a példában nem a teljesítés hely szerinti országban van a szolgáltatásnyújtó székhelye, nem a székhely elsőbbségét kell nézni, hanem az általános szabály lép életbe. Vagyis az, hogy melyik hely a legközvetlenebbül érintett.

Példa. Magyar cég, székhelye és telephelye is Magyarországon van bér munkában csomagol egy gyógyszeripari cégnek. A gyógyszeripari cég ír cég, van ír adószáma, de van magyar adószáma is, mivel Magyarországon adja el azoknak a gyógyszereknek egy részét, amelyeket becsomagoltat.

Az ír cég igénybe vesz egy másik magyar cégtől logisztikai szolgáltatást. Ezenkívül fenntart, finanszíroz egy harmadik magyar kft-t, ami neki az egész kereskedelmi és marketing tevékenységét szervezi Magyarországon.

A csomagolással foglalkozó magyar cég eddig áfásan számlázta a bér munkát az ír cég magyar adószámára, mivel azt feltételezte, hogy van közvetlenül érintett telephelye az ír cégnek Magyarországon. Az ír cég ezt vitatja.

Az ír cégnek saját neve alatt semmilyen személyzete és eszköze nincsen Magyarországon. A logisztikai szolgáltatást teljesen igénybe veszi egy tőle független magyar kft-től, amely másnak is raktároz. A marketing kft. is önálló bár áttéteken keresztül az ír cég finanszírozza, de nem tulajdonosa. A marketing cég nemcsak reklámoz, hanem konkrét üzletkötésben is részt vesz. A bér munkát is teljesen független társaságtól veszi igénybe, amely most csak neki csomagol, de más partnernek is csomagolna. Ez egy olyan üzleti konstrukció, ami huzamosabb ideje tart már.

A vélemény ezen információk alapján az, hogy nincsen az ír cégnek telephelye, de határeset a példa.

Adótervezési konstrukciók újragondolása

Egyes adótervezési konstrukciókat is át kell gondolni a rendelet szabályai miatt. Eddig az áfával nem nagyon foglalkoztak nagy nemzetközi adótervezési konstrukciónál, mert vagy áfa területi hatályán kívüli vagy plusz-mínuszos tételek voltak. De most már nem mindig van így.

Példa A szolgáltatásnyújtónak Luxemburgban van a székhelye, Magyarországon van telephelye. A megrendelő egy másik luxemburgi cég. Mindegyik cég cégcsoporton belül van.

Eddig könnyen számláztak egymás között. Például ha eddig a magyar telephelyről számláztak a luxemburgi megrendelőnek, akkor sehol nem volt áfa. Mert Magyarországon hatályon kívüli volt, Luxemburgban pedig plusz-mínusz tétel. Ténylegesen viselendő áfa nem jelent meg.

Most viszont, ha a teljesítés hely szerinti országban, amit a megrendelő dönt el, van a szolgáltatásnyújtónak a székhelye, akkor annak az áfájával kell számlázni. Tehát ha Magyarországról nyújtja a szolgáltatást, akkor is Luxemburgon belül kell elintézni az áfát. Fel kell számítani a luxemburgi áfát, be kell fizetni és a luxemburgi megrendelő majd levonhatja.

Kivételek közé tartozó szolgáltatások

Éttermi és vendéglátóipari szolgáltatások

Éttermi és vendéglátóipari szolgáltatások teljesítési helye az a hely, ahol ténylegesen esznek. Egyrészt ennek is fontos a meghatározása, másrészt pedig annak is, hogy ez a tevékenység mikor minősül termékértékesítésnek és mikor szolgáltatásnyújtásnak.

Ez utóbbi azért fontos Magyarországon, mert bizonyos VTSZ szám alá tartozó termékek, például tejalapú és lisztalapú termékek kedvezményes 18%-os áfa-kulccsal adóznak. Ezt a kedvezményes kulcsot viszont csak akkor lehet érvényesíteni, hogyha az az adott ügylet termék értékesítésnek minősül. Ha egy komplett vendéglátóipari szolgáltatás része, akkor az egész 25%-kal adózik. Ha viszont termék értékesítés halmazának lehet tekinteni, akkor azok a termékek, amelyek a kedvezményes kulcs alá esnek, azokat 18%-kal lehet kezelni.

Miután Magyarország mellett Németország és Dánia is eltérő adókulcsot ír elő, a rendelet foglalkozik ezzel a kérdéssel, hogy mikor szolgáltatásnyújtás és mikor termékértékesítés az éttermi szolgáltatás. A rendelet mellett érdemes a bírósági gyakorlatot is figyelembe venni.

A meghatározás szerint éttermi szolgáltatás a kész vagy félkész azonnali fogyasztásra szánt ételek értékesítése, hogyha az együtt jár a fogyasztást elősegítő szolgáltatásokkal, de csak akkor, ha ezek a szolgáltatások vannak túlsúlyban.

Tehát önmagában attól, hogy megfőzik az ételt, még beszélhetünk termékértékesítésről. Itt maga a megfőtt étel a termék. Önmagában a kiszállítás nem szolgáltatás. Az Európai Bíróság többféle tevékenységet felsorol, pl. a lacikonyha, a lakókocsiból történő értékesítés és azt mondja ki, hogy az a klasszikus éttermi szolgáltatás, amikor az ételek elkészítése mellett azok felszolgálása, a terítés, az étkezéslet leszedése, a maradék eltakarítása és a mosogatás is megtörténik. Emellett mindez megfelelő kulturált körülmények között zajlik. Például van mellékhelyiség, ruhatár. Nem biztos, hogy minden szolgáltatás mindig megvan, de ezeket kell figyelembe venni.

A Európai Bíróság leszögezi, hogy a lakókocsiból történő értékesítés termékértékesítés. Itt nincsenek végleges asztalok, nincsen felszolgálás, nincsen elpakolás. Ezért a hazai gyorséttermek termékértékesítésként szerették volna minősíteni a tevékenységüket. Az adóhatóság és a minisztérium kimondta egyedi állásfoglalásokban, hogy attól még, hogy nincsen meg a terítés és nincsen mosogatás, ezekben az éttermekben olyan kulturált környezet és véglegesen kialakított körülmények vannak, amelyek a vendéglátóipari szolgáltatás jelleget erősítik. Így helyben fogyasztásra mindig 25%-os áfát kell felszámítani még azokra a termékekre is, amelyek benne vannak a kedvezményes áfa-kulcsba VTSZ szám alapján. Ha elvitelt kérnek akkor lenne elvileg arra lehetőség, hogy a tejalapú és a lisztalapú termékekre csak 18%-os áfát számítsanak fel.

Ennek alapján a gyorséttermek mellett mostanában felállított lakókocsiból elvitelre történő értékesítéskor van arra lehetőség, hogy a megfelelő termékeket alacsonyabb áfa-kulccsal értékesítsék. Például bizonyos sütemények.

Elektronikusan nyújtott szolgáltatások

Az *elektronikusan nyújtott szolgáltatások* nem tartoznak a kivételes teljesítési helyű szolgáltatások közé, hiszen adóalanyi viszonylatban a megrendelő gazdasági letelepedettsége határozza meg a teljesítés helyét. Viszont a rendelet egy elég hosszú értelmező rendelkezést tartalmaz ezzel kapcsolatban, amit érdemes átnézni. Például a távoktatás definíciójának mintha más lenne a megfogalmazása.

Közvetítők által nyújtott szolgáltatások

A *közvetítők által nyújtott szolgáltatások* közül az ingatlanhoz kapcsolódó szolgáltatást érdemes kiemelni. Tudjuk, hogy az ingatlanhoz kapcsolódó szolgáltatás az ingatlan fekvése szerint adózik. Ide tartozik a szálláshely és szállodaszolgáltatás is. Viszont most egyértelműsíti a rendelet, hogy ugyan az ingatlan közvetítői szolgáltatása az ingatlanhoz kapcsolódó szolgáltatás, de a szállodaszolgáltatás közvetítője, amikor más nevében, más javára végzi ezt a szolgáltatást, jutalékért, az nem tartozik az ingatlanhoz kapcsolódó szolgáltatások közé, hanem a főszabály szerinti szolgáltatás. Így nem kell az ingatlan fekvésének országába bejelentkezni.

Kulturális, művészeti oktatási, tudományos szórakoztatási és sportszolgáltatás

2011. január 1-től megváltozott a *kulturális, művészeti oktatási, tudományos szórakoztatási és sportszolgáltatásra* vonatkozó szabály. A rendelet ennek a januári változásnak a magyarázatát tartalmazza. 2011. január 1-e előtt egységesen ezek a szolgáltatások és az ezekhez kapcsolódó szolgáltatások, sőt még az ilyen rendezvényekhez kapcsolódó belépőjegyek értékesítése is mind, függetlenül attól, hogy adóalany volt a megrendelő vagy nem, a tényleges végzés helyén volt adóköteles. Emiatt nagyon sok bejelentkezésre volt szükség.

2011-től ez megváltozott. Adóalanyok közötti számlázás esetében a kulturális, tudományos oktatási és sportszolgáltatások, a főszabály szerint adóznak, vagyis a megrendelő gazdasági letelepedettségének országában. Nem kell most már a rendezvény, vagy a tevékenység helyszínén bejelentkezni. Viszont az ezekre az eseményekre, rendezvényekre szóló belépőjegyek értékesítésekor adóalanyi viszonylatban is maradt a tényleges végzés helye a teljesítési hely.

Ez így van január óta, viszont a rendelet és egy angol nyelvű publikáció magyarázza a fenti szolgáltatások elkülönítését. A rendezvényekre történő belépőjegyek értékesítése csak akkor történik, hogyha kizárólag vagy túlnyomó részt a belépőjegyek értékesítésével csak a belépésre, csak a részt vételre lehet jogosultságot szerezni. Tulajdonképpen az az esemény rendezvény nélkül is folyik, csak arra szerzek jogosultságot, hogy megtekintsem. Ilyen például a mozi, színház, kiállítás, konferencia.

Az aktív részvételű céges tréningek megítélése nehezebb. Úgy lehet elkülöníteni, hogy a belépőjegy mennyire ad lehetőséget aktív részvételre a belépő számára. Például egy konferencián lehet ugyan kérdezni, de a konferenciának van egy előre megadott tematikája ez mindenképpen megtörténik. A belépő csak a részvételre jogosít, a konferencia tematikája nem ettől függ. Így, a konferencia teljesítési helye a konferencia helyszíne. Viszont hogyha van egy céges interaktív tréning, ahol közösen végeznek feladatokat a résztvevők, az már egy komplex tevékenység, amire már az általános főszabály vonatkozik. Itt is nehéz sok esetben az elkülönítés.

Közlekedési eszközök bérbeadása

A közlekedési eszközök bérbeadása 2010 óta a szerint adózik különbözőképpen, hogy hosszú vagy rövid távú bérbeadásról van szó. Rövid távú bérbeadáson vízi közlekedési eszköznél a 90 napot meg nem haladó bérleteket értjük. Egyéb közlekedési eszköznél pedig a 30 napot meg nem haladót. Hosszú távú bérbeadásnál a főszabály érvényes és a megrendelő letelepedettsége az irányadó a teljesítési hely meghatározásakor, míg rövid távú bérbeadásakor az eszköz átadásának helyén adózik

A rendelet segítséget nyújt az időtartam kiszámításában. A rendelet szerint az a mérvadó, hogy milyen időtartamra kötik ugyanazon felek között a szerződést. Főszabály szerint nem lehet összeszámítani a különböző szerződéseket.

Viszont, hogyha több rövid távú szerződést kötöttek ugyanazon felek, ugyanolyan közlekedési eszközre és látszik, hogy ez az adó elkerülésére és az időtartam manipulálására irányul, akkor egybe lehet számítani egyébként egyedileg megkötött szerződéseket.

Ha változik maga a szerződés tárgya, egy másik közlekedési eszköz lesz, főszabály szerint nem kell összeszámítani a szerződéseket, csak ha egyértelműen látszik, hogy az csak az adó megkerülésére történt más gazdasági indoka nincsen.

Ha van egy rövid távú szerződés és utána a felek hosszú távút kötnek, ez életszerű lehet és a főszabály szerint nem kell összeszámítani.

Az áfa vonatkozásában az is bérbeadásnak minősül, ha személygépkocsi lízingelése történik és a lízing nem zártvégű, hanem opciós vagy operatív lízing. Személygépkocsi külföldről történő lízingelése esetén ezek a lízingelések általában hosszú távú futamidejűk, ezért 2010. január elsejétől importszolgáltatásként kell bevallani a lízingdíjat. Hosszú távú bérbeadásként a főszabály szerint adózik.

A probléma ezzel kapcsolatban az, hogy hónapról hónapra be kell vallani importszolgáltatásként az áfát a bérleti díjakra, de ugyanezt az összeget nem lehet levonni akkor, ha személygépkocsi a termék. Merthogy a személygépkocsi bérletének áfáját a jelenlegi szabály szerint nem lehet levonni.

Aktuális információk

Személygépkocsi bérleti díj áfájának levonási tilalma

Két aktuális információ kapcsolódik ide. Egyrészt, az Európai Bizottságnál kötelezettség szegési eljárást indítottak Magyarország ellen a *személygépkocsi bérleti díj áfájának levonási tilalma* miatt. Ez annyit jelent, hogy az Európai Bizottság megvizsgálta ezt a kérdést és *EU ellenesnek* találta. Most abban a fázisban tart az ügy, hogy a Bizottság felhívta Magyarországot, hogy változtassa meg ezt a szabályt. Amennyiben nem változtatja meg önként, akkor a következő fázisban per lesz az Európai Bíróságnál, aminek a döntése kötelező érvényű. Most úgy tűnik, hogy Magyarország ezt önként meg fogja változtatni.

A rendelkezés azért EU ellenes mert a „stand-still” klauzulába ütközik. A klauzula, kimondja, hogy a termékekhez kapcsolódó áfa levonási tilalmat csak azoknál a termékeknél lehet fenntartani a csatlakozás után, amelyeknél ez a csatlakozás időpontjában is hatályos volt. A személygépkocsi bérbeadás áfájának levonási tilalmát a csatlakozás után vezették be.

A kifizetetlen beszerzésekre jutó adóösszeg visszaigénylése

A másik aktualitás, hogy az Európai Bíróság *EU ellenesnek* tartja az áfa-törvény rendelkezését, *hogy a negatív elszámolandó adóból nem igényelhető vissza a kifizetetlen beszerzésekre jutó adóösszeg* ([Európai Bíróság C-274/10 sz. ítélet](#)). Még ezzel kapcsolatban semmi biztosat nem lehet tudni, de talán az október 20-ai bevallásig az eddig kifizetlenség miatt vissza nem igényelt áfa-összeget visszamenőlegesen az október 20-án beadandó áfa-bevallásban lehet majd visszakérni. Erről még jogszabály nem született, nem biztos, hogy így lesz.

A visszaigényléshez komoly előkészületek lehetnek szükségesek. Például, ha az adóhatóság már megállapította egy ellenőrzés során, hogy a kifizetetlen számla miatt nem jár vissza az áfa, akkor abból az adóhatósági megállapításból a bírság és a pótlék mindenképpen visszajárna elvileg, de az adó nem biztos. Az adó csak akkor, ha azt a későbbiekben nem kaptam vissza. Akár kiutalással, akár úgy, hogy a fizetendő adóm csökkentésére feléltem. Az adó visszaigényléséhez most egy bonyolult analitikát kell összeállítani. Ha viszonylag kevés nagy összegű számláról van szó, annak az útját könnyebb visszakövetni.

A másik eset, ha nem volt adóhatósági megállapítás, hanem az önkéntes jogkövető magatartás részeként eleve nem került bele a visszaigénylésembe a kifizetetlen számla. Ilyenkor visszamenőleg minden egyes időszak számláját nézni kell, hogy melyiket mikor fizettem ki. Ilyenkor ha jogilag nézzük egy késedelmi kamat járhatna esetleg.

Természetesen az aktuális bevallásban megjelenő kifizetetlen számlák egyértelműek, csak a múltbeli, a kifizetlenség miatt később visszakapott áfára esetlegesen járó kamatot nehéz lesz/lenne kiszámolni.

Még nem lehet tudni, mi lesz a szabályozás erre vonatkozóan.

Egyéb szolgáltatásokhoz kapcsolódó szabályok

Importszolgáltatások bevallásban történő szerepeltetése

Ami 2010 óta nem változott, az az, hogy a főszabály szerinti teljesítésű importszolgáltatásokat a *teljesítés időpontja szerinti bevallásban* kell szerepeltetni, nem lehet később. A számla kézhezvételéig vagy legkésőbb a teljesítést követő hónapot tartalmazó bevallásig csak a *kivételek* közé tartozó szolgáltatásoknál várhatunk. Ide tartozik az ingatlanhoz kapcsolódó szolgáltatás, a személyszállítás, a közlekedési eszköz rövid távú bérbeadása, az éttermi, vendéglátóipari szolgáltatás, az eseményekre rendezvényekre szóló belépőjegyek értékesítése stb.

Másik dolog, hogy importszolgáltatásnál az áfa-levonás bizonylata nemcsak számla lehet, hanem *minden olyan dokumentum bizonylat*, amiből megállapítható a levonandó áfa összege. Például szállítólevél, teljesítési igazolás.

Importszolgáltatás alatt nemcsak a harmadik országbelítől, hanem a közösségen belülről igénybevett szolgáltatást is értem. A közösségből történő termékbeszerzés esetében viszont továbbra is csak a számla lehet az áfa-levonás bizonylata.

További magyarázatok a rendeletben

A rendeletben még vannak további apróbb magyarázatok. Például az opciók megítélése, a gépalkatrész szerelése, különleges jogállású közösségi termékbeszerzők esete. Az utóbbi azt jelenti, hogyha közösségi adószámuk van szolgáltatás miatt, akkor még nem kell a termékbeszerzésükre áfát fizetni, amíg a 10 000 eurót nem érik el.

Határon átnyúló termékértékesítések

Teljesítési hely meghatározása

Szolgáltatásoknál a teljesítési helyet fő szabályként az dönti el, hogy a megrendelő gazdasági letelepedettsége hol van.

Termék értékesítéseknél ez nem igaz. *Termék értékesítésnél a termék helye és szállításának útvonala adja meg az értékesítés teljesítési helyét. A főszabály az, kivételtől eltekintve, ha Magyarországra nem jön be az áru akkor magyar áfa nem lesz azon a termékértékesítésen. Ha a termék végig külföldön van, azon az ügyleten magyar áfa nincsen.*

Más kérdés az, ha én vagyok az eladó, akkor vélhetően be kell jelentkeznem abba az országba, ahol a termék található. Ha nem jelentkezem be, attól még nem írják elő Magyarországon termékértékesítés címén az adókötelezettséget. Ez vásárlásnál nem igaz. Van is erre vonatkozóan az áfa-törvényben szabályozás és egy bírósági ítélet is.

Példa. *Vásárolok egy terméket Németországban és megadom a magyar közösségi adószámomat. A terméket nem szállítom be Magyarországra, csak Ausztriába.*

Ilyenkor be kellene jelentkezni Ausztriába, hiszen oda vittem ezt a terméket ott van egy közösségi beszerzésem. Az eladónak meg egy mentes termék értékesítése Németországban. Ha ezt elmulasztom, lehet magyar áfa következmény, annak ellenére, hogy ez a termék nem került be Magyarországra. Ugyanez van a háromszögügyletnél is. Ugyanis, hogyha magyar közösségi adószámom alatt vásárolok, akkor ennek az adónak közösségi beszerzés címén a megfizetésére vagyok köteles, akkor is ha nem jön be az áru Magyarországra.

Ez alól csak akkor van mentesség, ha igazolom, hogy vagy én, vagy helyettem más, abban az országban ahová bekerült a termék megfizette az áfát. Ez az egy olyan kivétel, amikor nem kerül be Magyarországra az áru mégis áfa-kötelezettségem van.

A bírósági ítélet még azt is kimondja, hogy ez nem plusz-mínusz áfa, hanem csak fizetendő. Akkor lehet visszaigényelni, hogyha én vagy az én vevőm bejelentkezett és rendezte az adókötelezettséget.

Ettől a *kivételtől* függetlenül, ha nem jön be Magyarországra a termék, akkor az ügylet áfa területi hatályán kívül van.

Ha a termék Magyarországon van, vagy Magyarországról indul, akkor mindenképpen magyar áfa területi hatálya alá tartozik az ügylet, 25 %-os áfa alá. Kivétel, ha valamilyen mentességnek felel meg.

Mentességek

A mentességek legfőképpen a termék elszállításához kapcsolódnak. Alapvetően kétfajta mentesség van, amelyeket nem szabad összekeverni. Ez az *exportmentesség* és a *közösségi mentesség*. Ezt a termék mozgásának iránya dönti el.

Elsőként azt kell vizsgálni, hogy ha Magyarországról indul a termék, hogy fizikailag milyen irányba ment.

Ha harmadik országba ment, akkor csak az *exportmentesség* feltételeinek megfelelése esetén tudok mentesülni az adó fizetése alól. Hiába van CMR fuvarokmányom, meg vevőnek közösségi adószáma, vámhatósági kiléptetés is szükséges. EV okmány vagy elektronikus kiléptetés.

Fordítva is igaz. Ha termék a *közösségbe ment*, hiába harmadik országbeli a vevőm, csak akkor tudok mentesen számlázni, hogyha harmadik országos vevőm bejelentkezik a közösségi célállomáshoz és kér közösségi adószámot.

Az exportmentességhez

- szükséges vámhatósági kiléptetési igazolás,
- szükséges fuvarokmány, pl.CMR,
- ha már a magyar telephelyen teljesül áfa szempontból az ügylet, akkor attól számítva 90 napon belül el kell a közösség területét hagynia a terméknek.

Ezen kívül akár az eladó akár a vevő fuvarozhat. Viszont arra figyelni kell, hogyha a vevő fuvaroz, akkor ne legyen belföldön gazdaságilag letelepedett, mert akkor nem lehet áfa-mentesen számlázni. De ha az eladó fuvaroz, akkor nem számít, hogy a vevőnek van-e gazdaságilag érintett letelepedettsége.

Ha a termék *a közösség felé megy*,

- az eladónak is érvényes közösségi adószáma legyen,
- vevőnek is érvényes közösségi adószáma legyen,
- a számlán szerepeljen mindkettő,
- és a kiszállítást igazolni kell.

Az optimális az lenne, ha a vevő a rendeltetési hely szerinti ország közösségi adószámával rendelkezne. Ha ez nem így van, akkor jó ha ad a vevő egy nyilatkozatot, hogy azért használ más adószámot mert a rendeltetés szerinti országban *háromszögügylet* miatt nem kellett bejelentkeznie. Helyette más fizeti az adót. Főszabály szerint, kétszereplős ügyletnél, a vevőnek a rendeltetési ország közösségi adószámával kellene rendelkezni.

A kiszállítást Magyarországon fuvarokmánnyal vagy egyéb hitelt érdemlő módon lehet igazolni. A fuvarokmány a legjobb. A fuvarokmánynál az indító okmány mellett legyen egy plusz példány, amin a vevő az átvételt és az érkeztetést leigazolja és visszaküldi az eladónak. Ha ez nincsen meg, akkor külön a szállítólevél egy példányán vagy külön egy levélben igazolhatja a vevő, hogy a termék megérkezett és azt bevételezte.

Ha nincsen fuvarokmány, akkor a revizor jóindulatától függ, hogy milyen okmányt fogad el. Például, ha saját szállítás van, nem biztos, hogy személygépkocsi szállítást elfogadják. Ha személygépkocsival jön a vevő az áruért, akkor tudni kell, hogy egy magas adókockázatú

ügyletről lesz szó. Ha teherautóval jön, akkor is biztos, hogy szükséges egy olyan nyilatkozat, hogy az árut bevételezték. Ezen kívül a gépkocsi rendszáma, menetlevél másolat és lehet, hogy még a sofőr személyi okmányainak másolata is szükséges.

Láncügylet

Láncügylet esetében ugyanazt a terméket egymás után többször értékesítik, úgy, hogy a szállítás közvetlenül történik az első eladótól az utolsó vevőig. A szállítási útvonalból derül ki, hogy az első eladó a kezdőpont, a végpont pedig az utolsó vevő. Csak akkor láncügylet, ha a köztes láncszemek között eladási kapcsolat van. Ugyanis lehet olyan eset, amikor az ügylet nem láncügylet, de mégsem a vevőhöz megy a termék.

Példa. Magyar eladó eladja az árut egy spanyol vevőnek, de az árut Szlovéniába kell küldeni. A vevő címe egy spanyol cím, a szállítási cím pedig Szlovénia.

A szlovén szereplőnek többféle szerepe lehet. Ha a szlovén a spanyol vevője, akkor ez egy láncügylet, mert ugyanazt a terméket többször értékesítik, miközben egyszer szállítják az első eladótól az utolsó vevőig.

Másik eset az, ha a spanyol például csak meg akarja munkáltatni az árut a szlovénnal és csak költségtakarékossági szempontból szállíttat egyenesen Szlovéniába. Ez nem láncügylet, mert itt nem az utolsó vevőhöz szállítják a terméket, hanem csak a vevőm egyik szolgáltatásnyújtójához. Így a láncügyletbe kapcsolódó mentességre vonatkozó plusz feltételt, hogy ki rendeli a fuvar, nem kell figyelembe venni. Itt csak a közösségi adószámok és a kiszállítási igazolások a lényegesek.

Ha láncügyletről van szó, akkor csak a fuvarozáshoz kapcsolódó ügylet lehet mentes. A fuvarozáshoz kapcsolódó értékesítés az az értékesítés, amiben a fuvar megrendelője szerepel. Akár, mint az értékesítés eladója, akár mint a vevője.

A példában magyar eladó akkor tud mentesen számlázni a spanyol vevő felé, ha a köztük lévő értékesítés kapcsolódik a fuvarozáshoz. Ez pedig akkor lesz így, ha vagy a magyar vagy a spanyol rendeli a fuvar, de az utóbbi vevői minőségben.

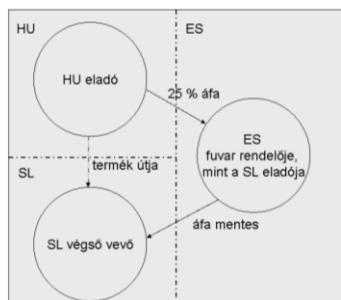
Ezt a minőséget nehéz bizonyítani, mert a közbenső láncszem éppen annyira vevőként rendeli a fuvar, mint amennyire eladóként.

A törvény éppen ezért kimondja, hogy ellenkező bizonyításig úgy kell tekinteni, hogy a közbenső láncszem vevőként rendeli a fuvar, és az a fuvarozáshoz kapcsolódó értékesítés, aminek ő a vevője.

Magyarországon 2008-ban megváltozott a törvény és nemcsak a felek, de az adóhatóság is megdöntheti ezt a vélelmet. Azóta az adóhatóság többször is azt állapította meg például a fenti példa esetében, hogy a magyar eladó nem jogszerűen számlázott áfa nélkül.

Ugyanis ha a spanyol fél, aki megrendeli a fuvar, mint a szlovén eladója jár el, akkor a spanyol és a szlovén közötti értékesítés a fuvarozáshoz kapcsolódó értékesítés. Ebben az esetben a láncügylet miatt csak ez az értékesítés lehet a mentes. Az azt megelőző valamennyi értékesítés adóköteles az indulási helyen. Ilyenkor a magyar félnek áfás számlát kell kiállítani, a spanyol félnek pedig be kell jelentkezni Magyarországon. Ha nem jelentkezik be, attól még a magyar félnek áfás számlát kell kiállítania (4. ábra).

4.ábra: Láncügylet



Hogyha a láncban még lenne több láncszem és lenne még a szlovén fél után is értékesítés, azok is adókötelesek lennének, de nem Magyarországon, hanem a rendeltetési helyen. Az adóhatóság akkor is megteheti ezt a megállapítását, ha minden egyéb feltétel fennáll, tehát van adószám, kiszállítási okmány stb.

Összefoglalva: a fuvarozáshoz kapcsolódó értékesítés a határ. Az az egy értékesítés mentes. Valamennyi azt megelőző értékesítés az indulási országban adóköteles és ott kell bejelentkezni, az utána lévő értékesítések pedig az érkezési országban adókötelesek és ott kell regisztrálni a feleknek.

Példa. A fenti példában a szlovén fél fizeti a fuvar, de a spanyol fél rendeli meg.

Ebben az esetben a fuvarozáshoz kapcsolódó értékesítés megint a spanyol és a szlovén fél közötti értékesítés és a magyar félnek áfás számlát kell kibocsátani a spanyol fél felé.

Két intézkedést célszerű megtenni. Egyrészt az „A” (magyar) és a „B” (spanyol) fél közötti szerződésben ki kell kötni, hogy a „B” (spanyol fél) mint az „A” (magyar fél) vevője rendeli a fuvar és kijelenteni, hogy ez a fuvarozáshoz kapcsolódó értékesítés.

Másrészt, pedig van két Európai Bírósági ítélet amit figyelembe lehet venni. Az ítéletben pont arra a tényállásra van egy állásfoglalás, ami miatt az adóhatóság megdönti a törvényi vélelmet és előírja az „A” (magyar) áfa fizetést. Ugyanis az adóhatóság azzal az indokkal dönti meg a törvényi vélelmet, hogy az általános keretszerződésen belül a konkrét egyedi szállításokra az igény a „C” (szlovén) féltől indul ki.

Valójában máshonnan nem is tud kiindulni, mivel a közbülső vevőhöz, („B”) nem kerül az áru. A „B” csak akkor fog vásárolni az „A”-tól, ha az a „C”-nek kell. Logikusan a „C” fogja jelezni az igényét először és a „B” ezért fogja a terméket megvásárolni „A”-tól és leszállítani „C”-nek. A láncügyletek nagy része tipikusan így működik.

Az adóhatóság a fentiek miatt mondja, hogy az „A” és a „B” közötti ügylet az adóköteles, nincsen más indoka a törvényben szereplő vélelem megdöntésére. Az Európai Bíróság pedig pont azt mondja, hogy ilyen körülmények között az „A” és a „B” közötti értékesítés a mentes ügylet.

Háromszögügylet

A háromszögügyletnél más szempontból nézzük esetleg ugyanazt a tranzakciót.

A fenti példában, például van három szereplő, amelyek eltérő EU-s tagállambeliek és ez egy láncügylet.

Ha azt szeretnénk vizsgálni ezzel kapcsolatban, hogy a „B”-nek (spanyol fél) „C”-nél (Szlovéniában) teljesített az értékesítése és ténylegesen be kell-e jelentkezni „C”-be, arra vonatkozóan a háromszögügylet ad eligazítást.

Hogyha „B”-nek be kell jelentkeznie „C” országba a teljesítés szabályai szerint, amit a láncügylet szabályai mondanak meg, akkor ha a háromszögügylet egyszerűsítései alkalmazhatók, akkor „B”-nek nem kell bejelentkezni. Helyette „C” teljesíti a „C” országban a saját adószáma alatt az adókötelezettséget.

A fenti példában a „B” spanyol félnek akkor kellene bejelentkeznie „C” Szlovéniába, hogyha vagy az „A” magyar fél fuvaroz, vagy pedig a „B” spanyol fél az „A” magyar vevői minőségében. Mert akkor a köztük lévő értékesítés kapcsolódik a fuvarozáshoz, az lehet a mentes értékesítés. Az azt követő értékesítések a megrendelő országában adókötelesek.

Ilyenkor ha „C” Szlovéniában alkalmazható erre az esetre háromszögügylet, akkor a „B” spanyol félnek mégse kell bejelentkeznie „C” Szlovéniába. A háromszögügylet egyszerűsítése arról szól, hogy nem kell „B”-nek bejelentkeznie „C” országba ha „C” helyette teljesíti az adókötelezettséget. Ilyenkor a „B” spanyol fél legálisan a spanyol adószámát használja az „A” magyar fél felé.

Ha a háromszögügyletben én vagyok az „A”, akkor főszabály szerint a „B”-től a „C” országbeli adószámot várom a számlázáshoz, kivéve, ha nyilatkozik, hogy azért nem jelentkezik be „C” országba, mert háromszögügylet egyszerűsítése okán helyette „C” teljesíti az adókötelezettséget. Mentés számlát állítok ki a „B”-nek és beadom az értékesítésről szóló összesítő nyilatkozatot

Ha én vagyok a „B”, akkor ugyan az áru nem jön be Magyarországra, de az áfa-bevallás részletező adatai között szerepeltetnem kell mind a beszerzést, mind az értékesítést. Továbbá mindkét összesítő nyilatkozatot ki kell töltenem, de jelölnöm kell itt is, hogy csak közvetítőként járok el. Továbbá az általam kiállított számlára rá kell írnom, hogy háromszögügylet egyszerűsítés és helyettem a „C” fizeti meg az ezzel együttjáró összes adót. Ha ezt a nyilvántartási kötelezettségemet nem teljesítem, akkor ennek ugyanúgy szankciója van. Annak ellenére, hogy nem jön be a termék Magyarországra, nekem közösségi beszerzés után adókötelezettségem keletkezik, amit nem kapok vissza csak ha igazolom, hogy helyettem megfizette a „C” az adót.

Ha én vagyok a „C”, akkor nekem három adat lesz a bevallásban. Nekem kell a „B” helyett és magam helyett is teljesítenem az adókötelezettséget. Ha „B” bejelentkezne, lenne egy 25 %-os belföldi értékesítése, erre van külön sor a bevallásban. Az ő általa felszámított áfát levonhatom, amennyiben adóköteles tevékenységhez használom. Végül pedig miután közösségből jön az áru „B”-nek lenne egy közösségi beszerzése is, amit plusz-mínuszba kellene elszámolni. Itt a törvény mentességet ad, és egy mentes közösségi beszerzést kell vallani. Tehát három adat szerepel a bevallásomban. Be kell adni a beszerzéses összesítő nyilatkozatot is.

Kérdések-válaszok

Kérdés. Az Apeh eddig elfogadta a vevő azon nyilatkozatát, hogy kivitte az árut az országból ha a vevő a saját gépkocsijával vitte az árut. 2011. július 1-től mit fogad el? A közösségi értékesítéskor érvényes adószámmal rendelkezik a vevő.

Ebben az esetben július 1-től semmilyen változás nincs. Nyilatkozat alapján eddig is elfogadta szerencsére a revizor ebben az esetben, hogy az áru nincsen az országban. Remélhetőleg a jövőben is elfogja.

Kérdés. Cégünk székhelye vidéken van és így áfa szempontjából oda tartozunk. Viszont telephelye, ahol a gazdasági tevékenység és az ügyvezetés folyik az Budapest. Számla kiállításakor illetve befogadásakor melyik címet kell használni esetleg lehet mindkettőt?

Elvileg mindkét címet rá kell írni a számlára. A székhelyet és azt a telephelyet is, ahol a gazdasági tevékenység folyik. Van egy állásfoglalás arra vonatkozóan, hogy mivel a törvény csak címet ír elő, mindkettőt lehet használni. De igazából az lenne a jó, ha mindkettő rákerülne a számlára.

Kérdés. Az alanyi adómentes bevételbe nem kell a közösségi értékesítést beleszámítani, adóalanynak nyújtott szolgáltatást?

Termék értékesítésnél az alanyi adómentesség nem számít közösségi mentes értékesítésnek, tehát azt teljesen külön kell kezelni. A szolgáltatások esetében pedig ugyanúgy, mint áfa területi hatályán kívüli szolgáltatás, nincsen rajta áfa.

Kérdés. Milyen bizonylatokra van szükség a szerződésen és a számlán kívül, ha közösségen belüli illetve nem közösségi adóalanytól történik a vásárlás. Az igénybe vevő csak magyarországi székhellyel és telephellyel rendelkezik, a szolgáltatásnyújtó nem rendelkezik magyarországi telephellyel. Szerzői jog vásárlásáról van szó.

Valóban gond lehet, hogyha a szolgáltatásnyújtónak van belföldön a szolgáltatással legközvetlenebbül érintett belföldi telephelye. Amikor határeset van, akkor azt kell mérlegelni, hogy mi okozhatja a kevesebb gondot.

Akkor van kevesebb gond, ha nem fogadok be a magyar adószámáról magyar áfás számlát, mert hogyha befogadom, akkor a levonás miatt az adóhatóság adóhiányt írhat elő nekem. Ha viszont nem a magyar adószámáról számláz, hanem a külföldről, akkor ott nem lesz magyar áfa és import szolgáltatásként plusz-mínusszal veszem figyelembe. Ebből elvileg nem lehet gondom. Erre van is egy Európai Bírósági ítélet. Ha egy bizonylat megfelelő a befizetendő adó megállapításához, akkor annak megfelelőnek kell lennie a levonáshoz is. Így ha bizonytalan vagyok a szolgáltatásnyújtóm felől, akkor inkább azt szorgalmazzuk, hogy magyar áfa nélküli számlát állítson ki a külföldi adószámáról. Ez a kevésbé kockázatos.

Kérdés Teljesítések időpontjában célszerű vizsgálni a közösségi adószámok érvényességét. Mit tekintünk teljesítési időpontnak? A Ptk. szerinti teljesítési időpontot vagy az áfa-törvény szerinti teljesítési időpontot?

Elvileg az áfa-törvény szerinti teljesítési időpontot. Ez az időszaki elszámolású szolgáltatásoknál érdekesítő. Abban az esetben az a legjobb, ha mindkét időpontnál megvizsgáljuk. Ha választani kell, akkor a fizetés esedékessége.

Kérdés. Ha háromszögületben középén van a magyar és vett egy országtól árut amit rögtön elvitett Szlovákiába, akkor ő elvileg áfa nélkül kapta és áfa nélkül adta tovább. Ha mindenki háromszögületnek vallotta be az ügyletet, akkor neki nem kell bejelentkezni Szlovákiába, mert helyette a szlovák fél megfizette az áfát. A szlovák fizette a fuvart.

Ha azzal nem törődnénk, hogy ki rendeli a fuvart, akkor ez így igaz lenne. Csak az a feltétel, hogy a magyar fél kitöltse a számlát, amire ráírja, hogy háromszögület címén a „C” intézi az adófizetést. Emellett a szükséges bevallásokat és összesítő nyilatkozatot benyújtja.

Viszont szinte minden uniós országban van egy olyan értelmezés, ami különben teljesen következik a teljesítési helyből, hogy akkor nem lehet háromszögület egyszerűsítést

alkalmazni, hogyha a „C” fuvaroz, vagy „B” fuvaroz eladói minőségében. Meg kell nézni ebben az esetben is, hogy a háromszereplős ügyletben melyik értékesítésnek hol a teljesítési helye és melyik a mentes értékesítés.

Ha „A” rendeli a fuvarot vagy „B” rendeli vevői minőségében, akkor a köztük lévő értékesítés a fuvarhoz kapcsolódó, tehát a „B” értékesítésének teljesítési helye „C” ország. Ez jó, mert a háromszögügylet arról szól, ha „B” „C” országbeli teljesítési hellyel végez értékesítést akkor mentesül a bejelentkezés alól. Helyette „C” fizeti meg az adót.

De értelemszerűen csak akkor lehet a háromszög egyszerűsítéssel élni, ha „B” „C” országbeli teljesítési hellyel végez értékesítést.

Ha viszont „C” rendeli a fuvarot vagy ha „B” rendeli eladói minőségében, akkor a köztük lévő ügylet a fuvarozáshoz kapcsolódó értékesítés. Akkor az „A” és „B” közötti értékesítés teljesítési helye „A” ország és „B” nek ide kellene bejelentkeznie. Így ez nem lehet háromszögügylet, ez nem mentesíthet az „A” országba való bejelentkezés alól. „B”-nek be kell jelentkeznie és ott keletkezik adókötelezettsége. Ezért van a direktívában is, hogy ez az eset kizárja a háromszögügyletet.

Kérdés. Honnét derül ki, hogy ki a fuvar megrendelője? Ha a fuvarszámlát a „C” kapja és ő fizeti?

Ez nehéz kérdés. Akit a felek ki szeretnének jelölni fuvar megrendelőjének, az kössön egy írásbeli szerződést a fuvarozóval, mert ennek van bizonyító ereje az adóhatóság szempontjából. Ha nincsen írásos fuvarszerződés, akkor azt lehet mondani, hogyha a „C” viseli a fuvarot akkor ő a rendelő is, de ez kockázatos.

Példa. Én vagyok „A” én szerződöm a fuvarozókkal, felém állítják ki a fuvarozók a számlát. Én vagyok az, aki konkrétan értesítem a fuvarozókat, hogy mikor álljanak ki milyen nagyságú autóval stb. De a hármunk közötti szerződéses kapcsolat arról szól a keretszerződésben, hogy „C” utasítja „A”-t, hogy ő tartsa a kapcsolatot a fuvarozókkal és intézkedjen az autók kiállításáról. Ilyen esetben ki a fuvar megrendelője? „A” vagy „C”? Ha „A” akkor ő számlázhat mentesen, ha „C” akkor meg nem lehet mentesen számláznia „A”-nak.

Az a lényeg, hogy ki a fő felelős a fuvarért. Tehát ki az ügy ura. Tehát nem biztos, hogy annak van fő felelőssége utasítási joga a fuvar felett, aki konkrétan kapcsolatban van a fuvarozókkal, hanem annak aki egymás felé felelős a fuvarozásért. A konkrét esetben az adóhatóság „C”-t minősítette a fuvar megrendelőjének.