



VEZINFÓ

Kiadó és Tanácsadó Kft.

A megszerzett tudás és a
gyakorlat összhangja

TARTALOM

3

Vira Sándor

A harmadik országból induló és az oda
irányuló láncügyletek

- | A láncügyletekről általában
- | Háromszögügyletek
- | Egyszerű tanácsok magyar adóalanyoknak
- | Import láncügyletek
- | Export láncügyletek

7

Bonácz Zsolt

Nem tekinthető becslésnek a bevétel
megállapítása az online pénztárgép forgalmi
adatai alapján

- | A jogeset kivonatos ismertetése
- | A téves beütés korrekciójának
dokumentálása

A 200%-os adóbírság kiszabhatósága

12

Dr. Császár Zoltán

Az 5%-os adómérték alá tartozó lakóingatlan-
értékesítések gyakorlati szemmel (1. rész)

- | A szabályozás és annak háttere
- | Jogesetek

18

**Dr. Csátaljay Zsuzsanna – Czöndör Szabolcs
– Dr. Gábor Zoltán**

A számlabefogadó adatszolgáltatásának
esetei

- | Az előleg szerepeltetése az összesítő
jelentésben
- | Gyűjtőszámla feltüntetése az összesítő
jelentésben

IX. évfolyam 10. szám,
2018. október

ÁFA&SZÁMLÁZÁS folyóírat

Belföldi és nemzetközi ügyletek ÁFA-ja és számlázása

LÁNCÜGYLETEK



SZÁMVITEL + ADÓZÁS

2018–2019

Időpont:

2018. november 6–7., kedd–szerda, 09.00–16.15; regisztráció 8 órától

Helyszín:

MOHA Ház (1143 Budapest, Gizella út 42–44.)

Előadók:

Gottgeisl Rita (adószakértő, könyvvizsgáló, Adótanácsadók Egyesülete Nonprofit Tagozat elnöke)

Tóth Mihály (könyvvizsgáló, adószakértő, MB Tax)

Könyvelők: 16 kredit (vállalk. szak/nov. 6.: 8 kredit számviteli + nov. 7.: 8 kredit nem számviteli témakör!)

Adótanácsadók, (okl.) adószakértők: 14 kredit (nov. 6.: 5 kredit + nov. 7.: 9 kredit!)

Könyvvizsgálók: 4 kredit (nov. 6.: 2 kredit + nov. 7.: 2 kredit!)

Megszerezheti 2 nap alatt a kötelező kreditpontjait már 19.855 Ft-tól! Ráadásul ezért az árért még magas színvonalú, gyakorlati képzéseket is kap, két kitűnő előadóval. Amennyiben csak az egyik napra szeretne jelentkezni, már azt is megteheti 12.970 Ft-tól! Meghívjuk Önt a 2 napos (külön-külön 1-1 napra is lehet jelentkezni) konferenciára!

Részvételi díj az Áfa&Számlázás előfizetőinek: már 19.855 Ft-tól*

*Az összeg két vagy több résztvevő együttes jelentkezése esetén érvényes, két napra és egy főre szól, és az áfát nem tartalmazza.

Jelentkezés a kiadó weboldalán: www.vezinfor.hu

További szakmai napok a Vezinfónál

- | | | |
|---|--|---|
| 1 2018. október 29.
ÁFA + SZÁMLÁZÁS 2018-2019
Előadó:
Dr. Csátaljay Zsuzsanna | 2 2018. november 7.
Fiktív számlák, fantom cégek
Előadó:
Dr. Fülöp Péter | 3 2018. november 8.
Hogyan nyerünk pert a NAV ellen?
Előadó:
Dr. Fülöp Péter |
| 4 2018. november 9.
Költség-átterhelések ÁFA-ja 2018-2019
Előadó:
Dr. Sztankó Dániel | 5 2018. november 12.
KATA/KIVA 2019
Előadó:
Gottgeisl Rita | 6 2018. november 13.
Utalványok ÁFA-beli kezelése 2019
Előadó:
Dr. Sztankó Dániel |
| 7 2018. november 14.
IFRS Aktualitások 2018
Előadó:
Dr. Rózsa Ildikó
Kreditpontok! | 8 2018. november 14.
Cégcsoporton belüli finanszírozás ÁFA-következményei 2018-2019
Előadó:
Dr. Csátaljay Zsuzsanna | 9 2018. november 19.
TB, HR, Bérszámfejtés 2019
Előadók:
Farkasné Gondos Krisztina,
Dr. Futó Gábor, Dr. Horváth István,
Karácsony Imréné |

A HARMADIK ORSZÁGBÓL INDULÓ ÉS AZ ODA IRÁNYULÓ LÁNCÜGYLETEK

A láncügyletek problematikája az EU csatlakozásunktól kezdve folyamatosan jelen van a magyar gazdálkodók adókötelezettségének meghatározása során. A láncügyleteknek azért van kiemelt jelentősége, mert az EU területén teljesült valamennyi értékesítés adóköteles. Természetesen az adókötelezettség nem csak az adófizetési kötelezettséget jelenti, adókötelesnek kell tekintenünk az olyan ügyleteket is, amelyek esetében effektív adófizetési kötelezettség nem áll fenn, azonban adómegállapítási és -bevallási kötelezettség keletkezik. Vagyis lehet, hogy egy láncolatban az adott értékesítés adómentes, de attól még a bevallási kötelezettséget teljesítenie kell az adóalanynak.

A láncügyletekről általában

A láncügylet egy olyan ügylet, amelynél több egymást követő értékesítés úgy történik, hogy az árut a sorban első értékesítőtől az utolsó vevőhöz szállítják le.

Minden egyes értékesítésnél meg kell határozni az egyes ügyletek teljesítési helyét, annak okán, hogy megállapíthassuk az adófizetési kötelezettség helyét, illetve azért, hogy azonosíthassuk az adómentes ügyletet a sorozatban. (Rendre minden sorozatban találunk egy adómentes értékesítést.)

A teljesítésihely-szabályok végtelenül egyszerűek, azonban azt tapasztalom, hogy az adóalanyok nem merik használni, vagy ha már használják, akkor nem hiszik el, hogy az adott módon kell szerződniük, illetve az adót megállapítaniuk. Továbbá, amint a cikkből is látható, az egyszerű szabályok alapján igen bonyolult megfontolásokat kell tennünk. Fontos, hogy a jogszabály előírását szigorúan nyelvilag értelmezzük, és akkor is alkalmazzuk, ha a szabályok alapján igen szokatlan eljárásra leszünk kényszerítve. Ha túlzóan szokatlan az eredmény, inkább egyeztessük egy, a témakörben járatos kollégával.

Az első és legfontosabb szabály, hogy minden, a láncügyletben szereplő személyek be kell jelentkeznie az első értékesítő vagy az utolsó beszerző adóalany tagállamába. Nyilván ez nem azt jelenti,

hogy tetszőlegesen jelentkezünk be adóalanyként az egyes tagállamokba. A jogszabály előírásai alapján határozhatjuk meg, hogy melyik tagállamban kell regisztráltatni magunkat, de vagy az elsőben vagy az utolsóban mindenképpen regisztrálnunk kell. Annak a személynek, aki a láncügyletben közbenső személyként vesz részt (nem első és nem utolsó a sorozatban), fel kell készülnie arra, hogy a teljesítésihely-szabályok alapján történő bejelentkezéséhez – az adott tagállamban – valamiféle adminisztrációt fenn kell tartania annak érdekében, hogy az adót megfelelően be tudja vallani és fizetni. Vagyis merő kalandvágyból ne vegyünk részt egy ilyen, adózási szempontból egzotikusnak tűnő ügyletben, mert igen komoly költségkihatása lehet.

A szabályok, mint mondtam, egyszerűek (csak kicsit sok van belőlük). Első feladatunk, hogy meghatározzuk azt a résztvevőt, aki fuvaroztat az ügyletben vagy saját eszközével fuvarozik. Vagyis nem a fuvar végső költségviselőjét keressük, hanem azt a személyt a láncban, aki fuvarszerződést köt a fuvarozóval, vagy azt, aki a saját járművén szállítja el az árut az első eladótól az utolsó vevőhöz. Mint említettem, a szabályok alkalmazása szempontjából nem számít, hogy ki fogja a fuvar költségét véglegesen viselni, az többnyire továbbterhelésre kerül valamilyen formában, például a termék árában.

Ha meghatároztuk a fuvarozó, fuvaroztató személyt, akkor azt kell még meghatározni, hogy az adott személy hol található a láncolatban. Ha a fuvaroztató az első személy az értékesítés sorozatában, úgy nyilván mint eladó fog fuvarozni. Ha az utolsó személy a fuvarozó, fuvaroztató, akkor vevőként fog fuvarozni. A közbenső szereplők esetében törvényi vélelem, hogy vevőként fuvaroznak, azonban választhatják azt is (ha úgy célszerűbb számukra), hogy eladóként fuvaroznak.

A fuvarozó személyének meghatározása azért fontos, mert el kell döntenünk, hogy melyik értékesítéshez kapcsolódik a fuvar. Ha az első szereplő fuvarozik (eladóként), akkor a fuvar az ő értékesítéséhez fog kapcsolódni, ha az utolsó szereplő fuvarozik (vevőként), akkor az utolsó előtti szereplő értékesítéshez kapcsolódik a fuvar. És ezt kell belátnunk. Ha az adott szereplő vevőként fuvarozik, akkor a fuvar nem az ő értékesítéséhez, hanem az ő beszerzéséhez kapcsolódik, vagyis ahol ő beszerző, ott a számára értékesítő személy értékesítéséhez kapcsolódik a fuvar.

Egy példával megvilágítva, ha az utolsó szereplő egy osztrák adóalany és ő fuvaroztat, de számára egy magyar adóalany adja el a terméket, úgy a magyar cég értékesítéséhez kapcsolódik a fuvar. (Ne feledjük, nem a beszerzéshez, hanem az értékesítéshez kapcsolódó fuvart keressük!)

Korábban mondtam, hogy a közbenső szereplő vevőként fuvarozik a törvényi vélelem alapján. Az ő esetében szintén azon személy értékesítéséhez kapcsolódik a fuvar, aki számára értékesítette a terméket.

Az előző példánál maradva, azt kibővítve: amennyiben a láncolatban olasz-német-magyar-osztrák szereplő vesz részt, és a magyar fuvarozik a törvényi vélelem alapján vevőként, akkor a számára értékesítő személy értékesítéséhez, a német cég értékesítéséhez kapcsolódik a fuvar.

Amennyiben megtaláltuk azt az értékesítést (személyt), akihez kapcsolódik a fuvar, úgy már meg tudjuk határozni az egyes szereplők teljesítési helyét.

Azon szereplő értékesítésének a teljesítési helye, amelyhez a fuvar kapcsolódott, a fuvar indulási helyének országa. Ha van azt megelőző értékesítés, úgy annak a teljesítési helye szintén a fuvar indulási helye, ha van követő értékesítés, akkor annak a teljesítési helye a fuvar célországa.

Vizsgáljuk meg a négyszereplős példánkban az egyes szereplők teljesítési helyét az eddig tanultak alapján!

Példa

Ha a magyar vevőként fuvarozik, akkor a számára értékesítő német cég értékesítéséhez kapcsolódik a fuvar. Vagyis a német cég értékesítésének teljesítési helye Olaszország, a fuvar indulási helye. Az olasz cég értékesítése megelőzi a német értékesítést, így annak is Olaszország a teljesítési helye. A magyar cég értékesítése követi a német cég értékesítést, így a magyar cég teljesítési helye a fuvar célországa, Ausztria. Az osztrák cég nem értékesít, így nála nem vizsgáljuk a teljesítési helyet (csak az értékesítések teljesítési helyét keressük).

Következő szabályunk, hogy **a láncértékesítés során csak egy adómentes ügylet lehetséges**. Az adómentes értékesítés mindig az, amelyhez a fuvar kapcsolódik, így példánkban a német cég értékesítése lesz adómentes Olaszországban (korábban mondtam, hogy mindenkinek be kell jelentkeznie a teljesítési helye szerinti tagállamba).

Az adómentes értékesítés beszerzője a célországban közösségi beszerzés címén fizet adót, esetünkben a magyar cégnek kell Ausztriában közösségi beszerzés címén adót fizetnie (így válik minden értékesítés (minden ügylet) adókötelessé).

A további értékesítések (olasz és magyar) adókötelesek a teljesítési hely szerinti tagállamban, az olasz Olaszországban fizet adót, a magyar pedig Ausztriában, és ennek következtében forgalmi adó felszámításával állítják ki a számlájukat a vevők felé.

Mikor érdemes a fő szabálytól eltérnie a közbenső vevőknek? Rendre akkor, ha nem a célországban akarnak bejelentkezni adóalanyoknak, hanem az indulási országban. Ez történhet olyan okból például, hogy már van adószáma a közbenső szereplőnek az indulási országban. Például, ha a magyar adóalany (aki fuvaroztat), már van adószáma Olaszországban, akkor érdemes azt mondania, hogy ő eladóként fuvarozik, így az értékesítés teljesítési helye megváltozik. Ha ő fuvaroztat, és eladóként, akkor a fuvar az ő értékesítéséhez kapcsolódik és a teljesítési helye Olaszország lesz. Ez esetben a magyar cég értékesít adómentesen a láncban, és az osztrák fog közösségi beszerzés miatt adót fizetni Ausztriában. Az olasz és a német cég Olaszországban forgalmi adó felszámításával állítja ki a számláját.

Háromszögügyletek

A láncügyletek speciális esete (szabályozottsági téren) a háromszögügylet. Ez esetben csak három

különböző tagállami szereplő van a sorozatban. Némi egyszerűsítést fogalmaz meg a jogszabály a háromszögület esetében. Az egyszerűsítés abban áll, hogy az egyetlen közbenső szereplőnek nem kell a célországban adóalanyként bejelentkeznie. Mikor kell egyáltalán bejelentkezni a közbenső szereplőnek a célországban? Akkor, ha az ő teljesítési helye ott van a célországban. Mikor van ott az ő teljesítési helye? Akkor, ha az első szereplő fuvaroztat, vagy a közbenső szereplő vevőként. Ezen esetekben az első szereplő teljesítési helye az indulási ország, és az azt követő közbenső szereplő teljesítési helye a célország.

Vagyis annyiban áll az egyszerűsítés, hogy a közbenső vevő nem jelentkezik be a célországba adóalanyként és a székhelye szerinti országban az összesítő nyilatkozatában szerepelteti az ügyletet (Magyarországon a bevallás 88. és 89. sorában is).

Vizsgáljuk meg az egyes szereplők eljárását a háromszögületben egy magyar adóalany szempontjából!

Amennyiben az első szereplő a magyar adóalany, akkor a belföldi bevallásában közösségi adómentes értékesítést vall.

Ha a közbenső szereplő a magyar adóalany, úgy a belföldi bevallás korábban említett soraiban szerepelteti a vételi és eladási árat, valamint az összesítő lapon (A60) is feltünteti a két ügyletet.

Amennyiben a harmadik szereplő a magyar adóalany, akkor az ügyletet az áfabevallás 11. és a 20–22. soraiban szerepelteti az adókulcs függvényében, plusz az A60-as összesítő lapon. Figyelem, a 11. sorban történő szerepeltetésnek sem logikai, sem jogszabályi háttere nincs! A 11. sorban a közbenső vevő magyarországi adómentes közösségi beszerzését kellene szerepeltetni, de nyilván a magyar adóalany nem tudhatja, hogy a közbenső vevő mennyiért vásárolta a terméket, ráadásul a jogszabály sem említ olyan kötelezettséget, amit a végső (magyar) vevőnek a közbenső szereplő helyett kellene teljesítenie Magyarországon.

Megjegyzem, a háromnál több tagú láncügletek esetében sem kizárt a háromszögület-szabályok szerinti egyszerűsítés. Ha például az utolsó előtti szereplő fuvaroztat vevőként, vagy az őt megelőző eladó-

ként, akkor a háromszögület szabályai miatt elvileg nem kell az utolsó előtti szereplőnek adóalanyként az utolsó tagállamba bejelentkeznie.

Egyszerű tanácsok magyar adóalanyoknak

A következő tanácsok azoknak szólnak, akik még nem értették meg a láncügletek törvényi szabályozását és logikáját.

- 1) Ha a láncüglek első tagja magyar, akkor az első magyar szereplő csak akkor értékesíthet adómentesen, ha ő vagy a vevője fuvaroztat. Figyeljünk rá, hogy tisztázzuk a fuvaroztató szerepét! Ha nem mi fuvarozunk és a szállítási és a számlázási cím eltérő, úgy gyanakodjunk, hogy láncüglekben veszünk részt! Ilyen esetben a fuvaroztató személyének meghatározása kiemelt fontosságú.
- 2) Ha láncüglekben veszünk részt közbenső szereplőként, és mi fuvaroztatunk, vagy a számunkra értékesítő személy fuvaroztat, úgy mindenképpen kérjünk adószámot a fuvar célországában. Ellenkező esetben, ha a magyar közösségi adószámunkat adjuk meg, úgy belföldön közösségi beszerzés címen adót kell fizetnünk (vagy megállapítja a NAV), de levonási jogunk nincs.
- 3) A három tagúnál hosszabb láncügleket kerüljük, és ha háromtagú a láncüglek, akkor szervezzük úgy, hogy az első vagy második szereplő fuvarozzon! Így alkalmazható az egyszerűsítési szabály.

Import láncügletek

A láncüglek szabályait kell alkalmaznunk az olyan ügyletekre is, ahol a termék feladási helye harmadik országra esik. A szabályok ez esetben annyival bővülnek, hogy az importáló személy értékesítésének teljesítési helye az import tagállam. Minden más személy értékesítésének teljesítési helyét az eddig ismertett szabályok alapján kell megítélni. A szabályok nyelvi értelmezése alapján elvileg előfordulhat kezelhetetlen ügylet az import láncügleteknél, azonban csak olyannyira elvileg, hogy eddigi hosszas praxisomban nem fordult elő kezelhetetlen ügylet. Alapvetően abban a szélsőséges helyzetben lehet probléma, ha a láncolatban az importőrt követő személy az, aki megrendeli a fuvaroztatást (szinte kizárt), annak okán, hogy ez esetben az ő vagy az őt megelőző személy teljesítési helye harmadik országra eshet, de úgy, hogy már közösségi árut értékesít.

Példák

Svájci-osztrák-német-magyar láncügylet.

- 1) A svájci cég fuvaroztat. Ez esetben a svájci cég teljesítési helye Svájc. Minden további szereplő teljesítési helye Magyarország lenne. Azonban, ha az osztrák vámkezeltet Ausztriában, akkor az osztrák értékesítésének teljesítési helye az import tagállam, vagyis Ausztria. Az osztrák 42-es eljáráskóddal vámkezeltet és a német magyarországi adószámára állít ki egy adómentes számlát. A német belföldön vall közösségi beszerzés miatt adót, és a magyar felé áfa felszámításával állítja ki a számlát.
- 2) Az osztrák cég fuvaroztat és vámkezeltet. (Gyakorlatilag rendre az intézi a vámkezelést, aki fuvaroztat, vagy a fuvaroztató vevője kezdeményezi a vámeljárást.) Ugyanolyan módon kell eljárni, mint az előző pont esetében.
- 3) Az osztrák cég fuvaroztat és a német cég kéri a vámkezelést Németországban. Mivel az osztrák vevőként fuvarozik, így a svájci cég értékesítésének teljesítési helye Svájc. Az osztrák cég értékesítésének teljesítési helye Magyarország (itt kezdődik a probléma), mivel az értékesítés követi a fuvarozás alapján megítélt értékesítés teljesítési helyét. Mivel az osztrák még a vámkezelés előtt értékesít (elvilleg), így az értékesítése adómentes a német felé (azon termék értékesítése adómentes, amely még nincs szabadforgalomban az EU területén). Ugyan az osztráknak az értékesítése adómentes, azonban be kellene jelentkeznie Magyarországon adóalanynak. A német cég értékesítésének teljesítési helye Németország (az import tagállam), ahol ő is 42-es eljárással vámolta. A német közösségi adómentes értékesítést végez a magyar felé. A magyar közösségi beszerzés címén fizet belföldön adót.
- 4) A magyar cég végzi a vámkezelést Magyarországon és a német cég fuvaroztat. Amikor a német cég fuvaroztat (vevőként), akkor az ő szállítójának az értékesítését kell a fuvar indulási helye alapján meghatározni. Vagyis az osztrák cég értékesítésének teljesítési helye Svájc, és a svájci cégnél is ugyanaz, mivel az ő értékesítése megelőzi az osztrákét. A német cég értékesítésének teljesítési helye a fuvar célállomása, Magyarország. A német cég regisztraltatja magát belföldön (ezt rendre elmulasztják), és adómentesen számláz a magyar cég felé, hiszen olyan árut értékesít, ami nincs szabadforgalomban. A magyar cég termékimport címen fizet adót.

- 5) A további eseteket nem taglalom, mert vagy megértették a szabályozást az eddigiek alapján, és akkor nem kell ismertetnem a továbbiakat, vagy már rég feladták, hogy megértsék a szabályokat ebből a cikkből, és ebben az esetben felesleges tovább magyarázgatni...

Ha nem szeretnének bonyolult megfontolásokat tenni a termékimporttal kapcsolatos láncügyletek miatt, akkor célszerű a vámkezelést az utolsó tagállamban végezni. Igaz, ez a megoldás igen drágának mondható (az áfa finanszírozása miatt), ha csak nem alkalmaznak önadózási engedéllyel rendelkező közvetett vámjogi képviselőt. Törekedni kell az egyszerűség miatt arra, hogy az szervezze a fuvar, aki vámoltatni szeretne, vagy hogy a fuvaroztató cég vevője végezze a vámkezelést.

Export láncügyletek

Az alábbiakban azt próbálom bemutatni, hogy milyen megfontolást kell tennie egy magyar adózónak, ha olyan láncügyletben vesz részt, amelyben export irányban megy az áru.

Jelen esetben is **az egyes szereplők értékesítésének teljesítési helyét kell vizsgálnunk**. Az ügyletben itt is csak egy értékesítés lehet az EU területén adómentes (de közel sem biztos, hogy van olyan értékesítés), de ha a megismert szabályok alapján az értékesítés teljesítési helye az EU területén kívülre esik, úgy már a harmadik ország szabályait kell alkalmazni (amelyek igen sokszínűek lehetnek).

Vizsgáljuk meg a kérdéskört az alábbi példákon keresztül!

Mivel az előző zárójeles megjegyzésre sokan felkaphatták a fejüket, miszerint lehet, hogy egyik értékesítés sem adómentes az EU területén, így egy olyan példával kezdek, ahol nincs az EU területén adómentes értékesítés.

Példa

Magyar1 cég értékesít a Magyar2 cégnek, aki tovább értékesíti a terméket egy német cégnek, a német cég pedig egy orosz cégnek értékesít. A szállítást a Magyar2 cég intézi. Ekkor a teljesítési helyek a következőképpen alakulnak. A Magyar1 cég értékesítésének teljesítési helye Magyarország. A Magyar2 vevőként fuvarozik, így az ő értékesítése követi a fuvarozással érintett értékesítést, emiatt a teljesítési helye Oroszország.

A német cég szintén Oroszországban teljesít. Elvileg a Magyar1 cég értékesítésének hatására megy ki az áru Oroszországba, és így adómentesnek kellene lennie az értékesítésnek, de a 98. § nem mentesíti az ügyletet az adó alól, ha a Magyar1 cég Magyar2-nek értékesít és a Magyar2 fuvarozik (ha Magyar1 fuvarozna, úgy adómentes lenne az értékesítése). Ennek következtében a Magyar1 áfa felszámításával állítja ki a számlát. A Magyar2 és a német cég felé forgalmi adó felszámítása nélkül számláz, hiszen ők már az EU területén kívül teljesítenek. Megjegyzem, a Magyar2 aggály nélkül levonhatja a felszámított adót, hiszen a külföldi teljesítések esetében is levonható a belföldön felszámított adó.

Egy másik, már teljesen általános ügylet: a magyar cég német cégnek értékesít, aki az árut tovább értékesíti egy orosz cégnek. Az orosz cég szervezi a fuvarozást a magyar cég telephelyéről. Mivel az orosz cég fuvaroztat, így a német cég értékesítésének teljesítési helye a fuvar indulási helye, vagyis Magyarország. A magyar cég érté-

kesítésének szintén Magyarország a teljesítési helye. A német cég értékesítése lesz az adómentes, mivel neki volt belföldön az utolsó értékesítése, így az adómentes lesz a 98. § alapján. A magyar cég szintén belföldön teljesít, de mivel csak egy adómentes értékesítés lehet, így az ő értékesítése adóköteles, áfa felszámításával állítja ki a számlát a német felé.

A fentiek igen jól szemléltetik az adómegállapítás egy igen kicsi, de annál fontosabb részének (a teljesítési helynek) a problémakörét. Nagyon komoly elővigyázatossággal kell eljárunk a fentiekhez hasonló ügyleteknél, mert könnyen lehetetlen helyzetbe hozhatjuk magunkat egy utólagos adómegállapítás során. Sokszor a tévedésből fel nem számított adót a külföldi partnerünktől igen nehéz beszédni. Akár a cégünk végét is jelentheti, ha az adóhatóság évekre visszamenően megállapítja a fizetendő adót, amit a külföldi partner nem hajlandó számunkra megfizetni.

Vira Sándor
igazgatóhelyettes, Saldo Zrt.

BONÁ CZ ZSOLT ROVATA

NEM TEKINTHETŐ BECSLÉSNEK A BEVÉTEL MEGÁLLAPÍTÁSA AZ ONLINE PÉNZTÁRGÉP FORGALMI ADATAI ALAPJÁN

Amennyiben a vállalkozás online pénztárgépet használ, akkor a pénztárgépbe rögzített adatok az online adatkapcsolat következtében elektronikus úton a NAV részére megküldésre kerülnek. A Kúria által hozott döntés szerint nem minősül becslésnek, ha a NAV az adóellenőrzés alá vont vállalkozás bevételeit az online pénztárgépben rögzített forgalmi adatok alapján állapítja meg.

A Kúria Kfv.I.35.402/2017/6. számú ítéletében azt is leszögezte, hogy a levonható adó meghatározásához szükséges dokumentumok beszerzése nem az adóellenőrzés kötelezettsége, nem képezi az adóhatóságot terhelő tényállás tisztázási kötelezettség részét.

A következőkben ismertetett jogesetnél az adóhatóságnak még az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: régi Art.) rendelkezéseit kellett alkalmazni. A jogeset lényegét képező tényállás megítélése tekintetében a régi Art. és az adóigazga-

tási rendtartásról szóló, 2018. január 1-jétől hatályos 2017. évi CLII. törvény (a továbbiakban: Air.), valamint a 465/2017. (XII. 28.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Vhr.) 38. pontja (becslésre vonatkozó részletszabályok) azonos rendelkezéseket fogalmaz meg. Ennek következtében a jogesetből levonható következtetések most is érvényesek.

Az adóellenőrzés alá vont adózó számára lényeges kérdés, hogy az adóhatóság lefolytatott-e becslési eljárást.

Ugyanis a Vhr. 86. § (4) bekezdése szerint, ha az adóhatóság az adó alapját is becsléssel állapítja meg, akkor írásban köteles tájékoztatni az adózót a becslés alkalmazásáról, és határidő tűzésével felhívja észrevételei, bizonyítási indítványai megtételére, továbbá tájékoztatja arról, hogy mely tények bizonyítása szükséges a becsléssel megállapított adóalaptól való eltéréshez.

A régi Art. 2017. január 1-jétől hatályba lépett 108. § (1a) bekezdése ugyanezt a szabályt fogalmazta meg, amelyet az adóhatóságnak a 2018. január 1-je előtt megkezdett adóellenőrzések során alkalmazni kell.

Amennyiben az adóhatóság nem teljesíti a szóban forgó jogszabályi rendelkezésben előírt tájékoztatási kötelezettségét, akkor jogsértően jár el, mivel nem biztosította az adózó számára, hogy gyakorolhassa az őt megillető jogokat. A jogsértés kizárólag új eljárás lefolytatásával orvosolható.

Abban az esetben, ha az adóhatóság nem folytatta le becslési eljárást, akkor az említett tájékoztatási kötelezettség nem terheli.

A becslési eljárásra vonatkozó szabályok nemcsak a NAV által elvégzett adóellenőrzéseknél irányadóak, hanem akkor is, ha az adóellenőrzést az önkormányzati adóhatóság folytatja/folytatta le.

A Kúria ítélete alapján az önkormányzati adóhatóság sem folytatott le becslési eljárást azzal, ha az iparüzési adó alapjának meghatározása során a NAV-tól megkéri/megkérte a vizsgálat alá vont adózó által üzemeltetett pénztárgép(ek) forgalmi adatait, s annak alapján határozza/határozta meg az értékesítés nettó árbevételét.

A jogeset kivonatos ismertetése

Az adóellenőrzés alá vont egyéni vállalkozó adószámát az adóhatóság 2014-ben határozatával felfüggesztet-

te, majd 2015. március folyamán jogerőre emelkedett határozatában törölte.

Az adóhatóság az egyéni vállalkozónál 2015. május–augusztus hónapokra vonatkozóan bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést folytatott le. Megállapította, hogy az egyéni vállalkozó a vizsgált időszakra vonatkozóan adóbevallást nem nyújtott be. Ezen túl az adóellenőrzés azt is feltárta, hogy az egyéni vállalkozó beszerzési számlával nem rendelkezett, ezáltal nem volt jogalapja levonható adó megállapításának.

Az adóhatóság elsőfokú határozatában jelentős összegű adóhiányt írt elő általános forgalmi adónemben, amely után 200%-os mérték alkalmazásával szabott ki adóbírságot.

Az elsőfokú határozat szerint az adóellenőrzés az általános forgalmi adó alapját a régi Art. 108. §-ának alkalmazásával, becsléssel határozta meg.

Az egyéni vállalkozó fellebbezését elbírálva a másodfokú adóhatóság az elsőfokú határozatot helybenhagyta. A másodfokú határozat a tekintetben módosította az elsőfokú határozatot, hogy az adóalap megállapítása nem becslési eljárás keretében történt.

A másodfokú adóhatóság megítélése szerint az elsőfokú adóhatóság nem folytatott le becslési eljárást.

Ugyanis az egyéni vállalkozó az adóellenőrzés során tett nyilatkozatában elismerte, hogy a vizsgálat alá vont időszakban végrehajtott értékesítéseit online pénztárgépében rögzítette.

A másodfokú adóhatóság álláspontja szerint az online pénztárgép forgalmi nyilvántartása az adózó hiteles számviteli nyilvántartásának minősült, ebből adódóan becslési eljárás lefolytatására nem volt szükség, mivel az adózó iratai és nyilvántartása alapján a valós adóalap megállapításának nem volt akadálya.

Előfordulhat, hogy az adóellenőrzés alá vont vállalkozás az adóellenőrzés előtt olyan tartalmú nyilatkozatot tesz, amely szerint a vizsgálat időszakban több esetben is jelentős összegben téves beütések történtek.

A régi Art., az Air. és a Vhr. alapján is valamely tény, körülmény annak kell bizonyítania, akinek érdekében áll. Ilyen esetben a bizonyítási kötelezettség az adózót terheli, amelynek módját a következőkben külön részben tárgyalom.

Az adózó (képviselője) vagy más személy (pl. az adózó alkalmazottja, a pénztárgép szervizelését végző cég alkalmazottja) nyilatkozata önmagában a bizonyításra nem alkalmas, annak megalapozottságát a külön részben leírtak szerint kiállított bizonylattal (dokumentummal) kell alátámasztani.

Az egyéni vállalkozó a jogerős másodfokú határozattal szemben keresetet nyújtott be.

Ebben kifejtette, hogy a terhére tett megállapításokat az adóhatóság becslés alkalmazásával tette meg, de a becsléssel szemben ellenbizonyítást nem állt módjában beterjeszteni. Továbbá a keresetében előadta azt is, hogy számára az adóhatóság az adólevonási jogot elmulasztotta biztosítani.

Az elsőfokú bíróság a keresetet elutasította a következőkre hivatkozva.

Az adóhatóság a jegyzőkönyvet szabályszerűen kézbesítette, azt a posta „nem kereste” jelzéssel küldte vissza az adóhatóságnak, ezáltal kézbesítettnek kellett tekinteni.

A jegyzőkönyv kézbesítése a vélelem alapján megtörtént, a vélelem megdöntésére nem került sor, ennek következtében a bíróság nem állapíthatott meg ettől eltérő tartamú tényállást.

Az elsőfokú határozatban foglaltak szerint az ellenőrzés részéről megvalósult a becslési eljárás lefolytatása, de a másodfokú adóhatóság határozata rögzítette, hogy becslés nem történt, mivel az adóhatóság az adó alapját a felperes iratai alapján határozta meg.

A másodfokú határozat helyesen rögzítette, hogy az egyéni vállalkozó által üzemeltetett online pénztárgép forgalmi adatai iratnak tekinthetők, valamint az online pénztárgép adatai által történő értékesítés tényét az eljárásban a felperes is elismerte, valamint az adóhatóság által megállapított adóalapot összességében nem vitatta.

A felperes adószáma a vizsgált időszak előtt jogerősen törlésre került, így a felperest az Áfa tv. 137. § (3) bekezdése alapján adólevonási jog nem illette meg.

Az adóellenőrzés alá vont idősakra a felperes áfalevonási jogot nem kívánt gyakorolni, mivel bevallást nem nyújtott be. Ezen túl, bár az iratok átadására az adóhatóság több alkalommal felszólította, az adóhatóság részére áfalevonási jogot megalapozó számlát, iratot nem adott át. Az előzőek alapján az

adóhatósági eljárás során semmilyen olyan körülmény nem merült fel, amely alapján a felperest adólevonási jog illette volna meg.

Az adóhatóság jogszerűen határozta meg az adóbírság mértékét az adóhiány 200%-ában.

A felperes sem önként, sem felhívásra nem bocsátott iratokat, dokumentumokat az adóhatóság rendelkezésére. Ugyan az adóhatóság rendelkezett a felperes által üzemeltetett online pénztárgép forgalmi adataival, de ezeket az adatokat nem a felperes adta át adóhatóság részére, mivel a forgalmi adatokhoz az adóhatóság a felperes akaratától függetlenül is hozzáfért. Ezek a körülmények megalapozták a magasabb mértékű bírság alkalmazását.

A jogerős ítélet ellen az egyéni vállalkozó felülvizsgálati kérelmet terjesztett elő, amelyben az alábbiakat adta elő.

A bíróságnak vizsgálnia kellett volna a becslés jogszerűségét, különös tekintettel arra, hogy a másodfokú határozat csupán egy mondatral intézte el a fellebbezésének azon részét, amelyben ezzel kapcsolatban fogalmazott meg kifogást.

Amennyiben az általános forgalmi adó alapját az adóhatóság nem becsléssel állapította meg, akkor az elsőfokú adóhatóság nem tett eleget tényállás-tisztázási kötelezettségének.

Abban az esetben, ha az adóhatóság becslést alkalmazott, akkor a becslési eljárást jogsértően folytatta le, hiszen az adó valós alapjának megállapítása érdekében nem csupán az online pénztárgépben rögzített forgalmi adatok összesítését kellett volna elvégeznie. Vállalkozási tevékenysége keretében jövedéki áruval kereskedett, így az online pénztárgépi bevételi adatok mellett a jövedéki raktárból kihozott jövedéki árura vonatkozó valamennyi információt, adatot is értékelnie kellett volna, különös tekintettel arra, hogy ezek hivatalból az adóhatóság rendelkezésére állnak.

A Kúria a felülvizsgálati kérelmet megalapozatlannak találta, s döntését a következőkkel indokolta. A bíróság nem vehette figyelembe a perbeli határozat jogszerűségi felülvizsgálatakor az adószám felfüggesztésével majd törlésével kapcsolatos határozatokat. Nem az adóhatóság mulasztásával függ össze a felperes észrevételezési jogának csorbulása, hanem az saját hanyag magatartásának következménye, amely abban öltött testet, hogy a postai értesítés ellenére nem vette át az elsőfokú adóhatóság által készített jegyzőkönyvet.

Az adóhatóság jogerős határozatának indoklása egyértelműen rögzítette, hogy az adóalap megállapítása nem becslési eljárás lefolytatásával történt, hanem az értékesítések online pénztárgépben rögzített forgalmi adatai alapján, továbbá a felperes elismerte az adóhatóság által készített számítás számszaki helyességét.

A felperes ugyan hivatkozott felülvizsgálati kérelmében az adóhatóságot terhelő tényállástisztázási kötelezettségre, de azt ugyanakkor már nem támasztotta alá, hogy ezen szabály megszegése hogyan befolyásolta adófizetési kötelezettségének megállapítását, különös tekintettel arra is, hogy az adóhatóság részére jogszerű adólevonás meghatározását alátámasztó iratokat többszöri felszólítás ellenére sem adott át.

A felperes figyelmen kívül hagyta az adólevonási jog gyakorlásával összefüggő jogszabályi rendelkezéseket, s ennek következményeit saját magának kell viselnie, azt nem háríthatja át az adóhatóságra.

Az Air. 98. § (3) bekezdése szerint, ha az adózót adómentesség, adókedvezmény illeti meg, ezt okirattal vagy más megfelelő módon köteles bizonyítani.

A Kúria tárgyalta döntéséből is levezethető, hogy a bizonyítás kötelezettségét az adózó nem háríthatja át az adóellenőrzés során az adóhatóságra, tehát az adózónak kell benyújtania az áfamentesség jogszerű igénybevételét igazoló iratokat, dokumentumokat. Amennyiben az adózó az Áfa tv. 85-87. §-aiban foglalt, ún. tárgyi adómentességet érvényesített, akkor azt kell iratok, dokumentumok benyújtásával igazolnia, hogy az általa teljesített ügylet a hivatkozott jogszabályi rendelkezések hatálya alá tartozik.

A téves beütés korrekciójának dokumentálása

Az online pénztárgépben rögzített minden egyes tétel az adóhatóság tudomására jut. Ebből adódóan, ha a pénztárgép üzemeltetője téves összeget üt be, akkor eltérés mutatkozik az adóhatóság és a vállalkozás bevételi adatai között.

Amennyiben a vállalkozás által használt pénztárgép alkalmas sztornó nyugta kiállítására, akkor a téves rögzítés ezúton korrigálható. A sztornó nyugta

adattartalmáról a NAV is tudomást szerez, s ezáltal helyreállítható az egyezőség az adóhatóság és a vállalkozás adatai között.

Tipp

A revizorok az ellenőrzésre való felkészülés keretében lekérhetik a sztornó nyugtákra vonatkozó adatokat. Ekkor mindenképpen megvizsgálják az ezeket alátámasztó dokumentumokat.

A sztornó nyugta hitelessége úgynevezett jogkövetési vizsgálat keretében is ellenőrizhető, mivel az azokat alátámasztó dokumentumok készítése a könyvvezetési kötelezettség részét képezi, hiszen azokra alapozva a vállalkozás a könyvvitelben elszámolt bevételét módosíthatja.

Amennyiben a pénztárgép nem alkalmas sztornó nyugta kiállítására, akkor a helyesbítést kézzel kell elvégezni. Ez történhet a nyomtatványboltokban kapható formanyomtatvány felhasználásával, esetleg kézi sztornó nyugta kiállításával, ezek hiányában pedig jegyzőkönyvet kell felvenni.

A korrekciót rögzítő dokumentumokat a szigorú elszámolás alá vont bizonylatokra vonatkozó szabályok szerint kell kezelni.

Előfordulhat, hogy a téves beütést igazoló nyugtát a vevő elvitte. Ez önmagában nem akadály a bevétel korrekciójának, de mindenképpen javasolható, hogy a vállalkozás próbálja meg – esetleg a pénztárgép szervizelését végző cég segítségével – beazonosítani a téves összeget tartalmazó tételt, s a hibás nyugta adatait a korrekciót dokumentáló bizonylatra vezesse fel.

A korrekciót dokumentáló bizonylatokat legalább két példányban javasolt kiállítani.

Az egyik példányt a könyvelési iratok között szükséges elhelyezni, a másik példányt pedig a pénztárgép üzemeltetésének helyén kell tárolni. Az utóbbira amiatt van szükség, mert az adóhatóság ellenőrzés keretében vizsgálhatja azt is, hogy a pénztárgép szerinti pénzkészlet megegyezik-e a pénztárgép fiókjában tárolt pénzkészlettel.

Az adózót semmiféle bejelentési kötelezettség nem terheli a korrekció elvégzésével kapcsolatban, függetlenül annak módjától.

Bonác Zsolt
adószakértő

200%-OS ADÓBÍRSÁG KISZABHATÓSÁGA

Az előző cikkben tárgyalt jogesetnél az adóhatóság jogerős határozatában 200%-os mértékű adóbírságot szabott ki, amelyet a bíróság is jogszerűnek minősített. Azonban az emelt mértékű adóbírság kiszabásának jogszerűsége a közelmúltban közzétett NAV tájékoztatóban foglaltak alapján vitatható.

Az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (a továbbiakban: új Art.) 215. § (4) bekezdése szerint az adóbírság mértéke az adóhiány 200%-a, ha az adóhiány a bevétel eltitkolásával, hamis bizonylatok, könyvek, nyilvántartások előállításával, felhasználásával, illetve a bizonylatok, könyvek, nyilvántartások meghamisításával, megsemmisítésével függ össze.

A régi Art. 170. § (1) bekezdésének második bekezdése ugyanezt a szabályt foglalta magában, amely a 2018. január 1-je előtt megkezdett ellenőrzéseknél alkalmazandó.

Az Adó- és Vámértékesítő 2018. évi 6. számában a 46. pont alatt tették közzé „A bevétel fogalmi meghatározása” című tájékoztatót.

A tájékoztatás utolsó bekezdése a következőket tartalmazza:

„Az emelt mértékű bírság alkalmazásának feltétele, hogy a bevétel eltitkolás bizonyított legyen, azaz az adóhatóságnak kell bizonyítania, hogy az adózó erre irányuló magatartása tudatos (tevéleges) volt. Nem állapítható meg bevétel eltitkolás, ha az adózó nyilvántartásai és bevallásai nem egyeznek, azonban az adózó az adóhatóság részére átadja a rendelkezésre álló számlákat (bizonylatokat), amelyek alapján az ellenőrzés meg tudja állapítani az adózó adókötelezettségét. Nem minősül továbbá bevétel eltitkolásának az sem, ha az adózó a könyveiben elszámolja a bevételeit, az adókötelezettségeit nyilvántartásában kimutatja, ugyanakkor pl. az áfa bevallásaiban nem szerepelteti azokat.”

Megítélésem szerint az előbb ismertetett jogesetben a tájékoztatóban foglaltak alapján a 200%-os mértékű adóbírság kiszabása nem minősíthető jogszerűnek.

Az új Art. 215. § (4) bekezdése [a régi Art. 170. § (1) bekezdése] az adózó tevéleges és szándékos magatartáshoz köti a 200%-os mértékű adóbírság kiszabhatóságát. Ezt a tájékoztató is kiemeli.

A Vhr. 38. pontja, a régi Art. 108. §-a a becslési eljárás lefolytatását akkor teszi/tette lehetővé, ha a vizsgálat alá vont adózó könyvei, nyilvántartásai, bizonylatai alapján az adó alapja nem állapítható meg.

A tájékoztató idézett részében foglaltak alapján a perbeli esetben az egyéni vállalkozó részéről a bevétel eltitkolása, a könyvelés meghamisítása nem valósult meg, mivel a pénztárgépben rögzített forgalmi adatokat az adóhatóság hitelesnek fogadta el, hiszen eltekintett a becslési eljárás lefolytatásától. Ez kizárólag amiatt állt módjában, mert megítélése szerint az egyéni vállalkozó pénztárgépben rögzített forgalmi adatai tükrözik a valós adóalapot.

Álláspontom szerint az emelt összegű adóbírság kiszabását nem alapozta meg az a körülmény, hogy az egyéni vállalkozó a bevételére vonatkozó iratok átadását elmulasztotta.

Az új Art. 215. § (4) bekezdésében [a régi Art. 170. § (1) bekezdésében] foglalt tényállás a perbeli esetben ennek következtében nem valósult meg. Ez a körülmény az emelt összegű adóbírság kiszabását azon okból sem alapozhatja meg, mert az egyéni vállalkozó részéről a fizetendő adó megállapítását lehetővé tevő bizonylatok átadása már az adóellenőrzés megkezdése előtt megvalósult azzal, hogy a NAV felé a pénztárgépben rögzített forgalmi adatokról az online adatátadás megtörtént, hiszen az adóellenőrzés a fizetendő adót a rendelkezésére álló forgalmi adatok alapján állapította meg, amelyek kétséget kizáróan az egyéni vállalkozótól származtak.

Az adóhatóság álláspontjából következően az egyéni vállalkozó az adóellenőrzés lefolytatása során tanúsított magatartásával nem hiúsította meg a valós adóalap megállapítását, bevételét nem titkolta el, mivel az adóhatóság az adóalapot az egyéni vállalkozó által már korábban közölt forgalmi adatok alapján határozta meg.

Az előzőek alapján a bíróság ítéletében olyan magatartás tanúsítására alapította a 200%-os mértékű adóbírság kiszabását, amelyre a régi Art. 170. § (1) bekezdése [az új Art. 215. § (4) bekezdése] nem hivatkozik.

A 200%-os mértékű adóbírság akkor lett volna kiszabható, ha az egyéni vállalkozó bizonyíthatóan megkísérelte volna megghiúsítani az elektronikus adatátadást, vagy az adatokat azok megküldését megelőzően megpróbálta volna megváltoztatni. Azonban ilyen állítást sem az adóhatóság, sem a bíróság, sem a Kúria nem fogalmazott meg.

Az emelt mértékű adóbírság kiszabását nem alapozhatja meg az a körülmény, hogy az adózó az ellenőrzés során együttműködési kötelezettségét részben vagy egészében elmulasztotta, azonban ezzel az új Art. 215. § (4) bekezdésében [rég Art. 170. § (1) bekezdésében] foglalt magatartások egyikét sem tanúsította.

A perbeli esetben az egyéni vállalkozó valóban tudatosan hozta meg azt a döntést, hogy a bevételével kapcsolatos iratokat az ellenőrzés részére nem adja át, de ezzel bevételét nem titkolta el, könyveit, bizonylatait, nyilvántartásait nem hamisította meg, nem semmisítette meg. Az emelt mértékű adóbírság kiszabását önmagában nem alapozza meg, ha az adóhatóság bizonyította, hogy a vizsgálat alá vont adózó valamely magatartást tudatosan tanúsított. A 200%-os mértékű adóbírság kiszabásához az szükséges, hogy annak következtében a jogszabályban hivatkozott „eredmény” is megvalósuljon.

A tájékoztató szerint nem minősül bevétel eltitkolásának az sem, ha az adózó a könyveiben elszámolja a bevételeit, de azokat az áfabevallásaiban nem szerepelteti.

Az adóhatóság, a bíróság és a Kúria egyaránt azt az álláspontot képviselte, hogy a pénztárgép forgalmi adatait az egyéni vállalkozó könyvelési iratának kell tekintetni. Tehát az egyéni vállalkozó bevételét elszámolta könyveiben, de azokat nem vallotta be, de ez az emelt mértékű adóbírság kiszabását nem alapozza meg.

Tipp

A bíróság és a Kúria is hivatkozott arra, hogy az egyéni vállalkozót az adóhatóság több alkalommal is felszólította iratainak benyújtására.

Álláspontom szerint a hiánypótlásra vonatkozó jogszabályi rendelkezés [Air. 104. §; régi Art. 95. § (4) bekezdése] és a méltányos eljárás elvének egybevetéséből levezethető az a jogértelmezés, hogy az adóhatóságnak a hiánypótlást előíró végzésében fel kell hívnia a kötelezett figyelmét arra is, hogy a hiánypótlásban foglaltak nem teljesítésének milyen jogkövetkezményei vannak. Ennek hiányában az adóhatóság részéről az adózó megfelelő tájékoztatása elmarad. Mindenképpen a jogkövetkezmények közé sorolható az is, ha az adóhatóság a hiánypótlás teljes vagy részleges nem teljesítését az emelt összegű adóbírság kiszabását megalapozó körülményként értékeli.

Bonác Zsolt
adószakértő

DR. CSÁSZÁR ZOLTÁN ROVATA

AZ 5%-OS ADÓMÉRTÉK ALÁ TARTOZÓ LAKÓINGATLAN-ÉRTÉKESÍTÉSEK GYAKORLATI SZEMMEL (1. RÉSZ)

Mai tudásunk szerint 2019. december 31-ével megszűnik az új lakóingatlanok értékesítéséhez kapcsolódó kedvezményes 5%-os adókulcs alkalmazhatósága, és 2020-tól az említett ügyletek ismét az általános 27%-os adómértékkel adóznak.

Mindez természetesen arra serkenti az új lakóingatlanokat építőket és építtetőket, hogy az ügylet

teljesülése legkésőbb 2019 végéig megvalósuljon. Ebben a „hajrában” még mindig sok kérdés merül

fel az 5%-os adókulcs alkalmazhatóságával kapcsolatban. Kétrészes cikksorozatunkban ezekkel foglalkozunk, elsősorban jogeseteket bemutatva.

I. A szabályozás és annak háttere

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: Áfa tv.) 82. § (2) bekezdése és a 3. számú melléklet I. rész 50-51. pontjai alapján 5%-os adómérték alá tartozik az alábbi termékek értékesítése:

- az Áfa tv. 86. § (1) bekezdés j) pont ja) vagy jb) alpontja alá tartozó olyan, többlakásos lakóingatlanban kialakítandó vagy kialakított lakás, amelynek összes hasznos alapterülete nem haladja meg a 150 négyzetmétert;
- az Áfa tv. 86. § (1) bekezdés j) pont ja) vagy jb) pontja alá tartozó olyan egylakásos lakóingatlan, amelynek összes hasznos alapterülete nem haladja meg a 300 négyzetmétert.

Az 5%-os adómérték alkalmazása kapcsán irreleváns, hogy az adófizetési kötelezettségre az egyenes vagy fordított adózás szabályait kell alkalmazni. Az alábbi kritériumoknak azonban teljesülniük kell: az értékesített ingatlannak olyan új lakóingatlannak kell lennie, amelynek hasznos alapterülete a megadott értékhatárokon belül marad.

Új lakóingatlannak minősül

- az olyan beépített ingatlan (ingatlanrész) – és az ehhez tartozó földterület – értékesítése, amelynek az első rendeltetésszerű használatbevétele még nem történt meg;
- az olyan beépített ingatlan (ingatlanrész) – és az ehhez tartozó földterület – értékesítése, amelynek első rendeltetésszerű használatbevétele megtörtént, de az arra jogosító hatósági engedély jogerőre emelkedése vagy használatbavétel tudomásulvételi eljárás esetén a használatbavétel hallgatással történő tudomásul vétele és az értékesítés között még nem telt el két év.

Az Áfa tv. alkalmazásában lakóingatlan a lakás céljára létesített és az ingatlan-nyilvántartásban lakóház vagy lakás megnevezéssel nyilvántartott vagy ilyenként feltüntetésre váró ingatlan. Nem minősül lakóingatlannak a lakás rendeltetésszerű használatához nem szükséges helyiség még akkor sem, ha az a lakóépülettel egybeépült, így különösen: a garázs, a műhely, az üzlet, a gazdasági épület (Áfa tv. 259. § 12. pont).

Lényeges, hogy termékértékesítés és ne szolgáltatásnyújtás valósuljon meg. Jellemzően az alábbi termékértékesítések tartozhatnak ide:

- a) az Áfa tv. 9. § (1) bekezdése szerinti ügylet (lakóingatlan olyan átengedése, ami az átvevőt tulajdonosként való rendelkezésre jogosítja);
- b) Áfa tv. 10. § a) szerinti ügylet, ami gyakorlatilag a lakóingatlanra vonatkozó zárt végű pénzügyi lízinget jelenti;
- c) Áfa tv. 10. § d) pontja szerinti ügylet (építési-szerelési munkával létrehozott, az ingatlan-nyilvántartásba bejegyzendő ingatlan átadása a jogosultnak, abban az esetben is, ha a teljesítéshez szükséges anyagokat és egyéb termékeket a jogosult bocsátotta rendelkezésre).

Mivel az Áfa tv. 10. § d) pontjának rendelkezése nem tartalmaz utalást arra vonatkozóan, hogy a leírtaktól eltérően kellene egy tényállást megítélni abban az esetben, ha az építési telek a jogosult (építettő magánszemély) tulajdonában van, ezért az Áfa tv. 10. § d) pontja szerinti termékértékesítés tényállása valósul meg abban az esetben is, ha az építési telek, amelyre a kivitelező az ingatlant felépíti, már a magánszemély tulajdonában van.

A rendeltetésszerűen használatba nem vett ingatlanok közé tartoznak a beépítés alatt álló, a félkész, szerkezetkész ingatlanok, illetve azok a befejezett ingatlanok is, amelyek tekintetében a használatbavétellel összefüggő engedélyezési vagy tudomásulvételi eljárás folyamatban van.

Az első rendeltetésszerű használatbavétel alatt pedig nem a tényleges használatbavétel napja, hanem az adott ingatlan használatbavétele kapcsán lefolytatandó eljárástól függően meghatározott időpont értendő (pl. használatbavételi engedélyezési eljárásnál az adott ingatlan vonatkozásában kiadott használatbavételi engedély jogerőre emelkedésének napja, míg a használatbavétel kapcsán lefolytatott tudomásulvételi eljárás esetén az a nap, amikor a használatbavétel hallgatással történő tudomásulvétele megtörtént). Építési hatóság alatt nemcsak az ágazati jogszabályok által kifejezetten építésügyi hatóságként megnevezett hatóságot, hanem minden olyan hatóságot érteni kell, amelyik építési, bontási tartalmú engedély kiadására jogosult, illetve építési hatósági tudomásulvételi eljárást folytat le.

Általánosan elmondható, hogy ha egy ingatlan építésére generálkivitelezővel kötnek szerződést,

aki vállalja a lakóház építését valamilyen készültségi (pl. szerkezetkész, kulcsrakész stb.) fokra, akkor az 5%-os adómérték a törvényi feltételek teljesülése esetén alkalmazható. Lényeges, hogy az ingatlant az ingatlan-nyilvántartásba bejegyezzék. Ugyanakkor, ha a vállalkozó(k) nem kivitelezésre, tehát nem félkész, szerkezetkész vagy befejezett ingatlan átadására szerződtek, hanem építési-szerelési, szerelési munkák elvégzésére (pl. kőműves munkálatok, vakolás, festés, burkolás stb.) és/vagy az építkezési anyagok (pl. téglá, beton, nyílászáró stb.) beszerzésére, akkor a kedvezményes adókulcs nem alkalmazható (az ügylet a vállalkozó áfajogállásától függően vagy 27%-os adómérték alá esik, vagy ha a vállalkozó alanyi adómentességet választott, mentes az adó alól).

A szerkezetkész készültségi fok meghatározásakor a szó hétköznapi jelentéséből kell kiindulni. Önmagában például az alapozás és a falazás munkafolyamatok eredményeként nem valósul meg az Áfa tv. 10. § d) pont szerinti ingatlanátadás. Egy újonnan épülő ingatlan esetében akkor lehet szerkezetkész készültségi fokról beszélni, ha az rendelkezik elkészült és ráépített tetőszerkezettel.

Az újonnan létrehozott ingatlan használatbevétele mellett első rendeltetésszerű használatbavételnek minősül a már meglévő és használatbavételi engedéllyel rendelkező ingatlan átalakítást követő olyan használatbavétele is, amelynek nyomán a korábbi használatához képest funkcióbeli változás is történik, és ennek kapcsán új használatbavételi engedélyezési vagy tudomásulvételi eljárás válik szükségessé.

Szintén első rendeltetésszerű használatbavétel a meglévő ingatlan olyan átalakítása, melynek folytán az ingatlan albetéteinek száma megváltozik (és az átalakítást követő használatbavétel engedélyhez vagy tudomásulvételi eljáráshoz kötött).

Nem valósul meg ugyanakkor első rendeltetés-szerű használatbavétel abban az esetben, ha az átalakításhoz nem társul az ingatlan albetéteinek számában vagy az ingatlan funkcióiban bekövetkező változás. Például egy adózónak van egy háza, amelyet bővíteni szeretne. Az építmény építési engedéllyel rendelkezik az átalakítás vonatkozásában. Az Áfa tv. alkalmazásában nem tekinthető új ingatlannak, ingatlanrésznek a bővítés eredményeként friss használatbavételi engedéllyel rendelkező ingatlan. A bővítés kapcsán nem adnak át, nem jön

létre az ingatlan-nyilvántartásba bejegyzendő ingatlan, mivel az adott ingatlan már létezik és be van jegyezve, csupán annak bővítése történik. Ez tehát azt jelenti, hogy a már meglévő ingatlan bővítése során – függetlenül attól, hogy a tevékenység adott esetben építési engedély köteles – nem alkalmazható az 5%-os adókulcs, az említett tevékenységre alkalmazandó adó mértéke az Áfa tv. 82. § (1) bekezdése alapján 27%.

Szintén nem valósul meg első rendeltetésszerű használatbavétel abban az esetben sem, ha bekövetkezik ugyan funkcióváltás az ingatlan vonatkozásában, de a kialakított lakóingatlan, lakás használatbavételéhez nem szükséges sem használatbavételi engedély kiadása, sem az építésügyi hatóság tudomásulvételi eljárása.

Ilyen lehet pl. az az eset, amikor egy társaság egy jelenleg irodaként funkcionáló és a földhivatali nyilvántartásban is ekként nyilvántartott ingatlanon átalakításokat hajt végre, lakásokat alakít ki, majd ezeket értékesíteni kívánja, és a hatályos építésügyi előírások a beruházás végén, a lakások elkészültével bejelentési kötelezettséget írnak elő a funkcióváltás tekintetében, amelyről hatósági bizonyítvány kerül kiadásra.

Azon eljárások esetén, melynek keretében az építési hatóság megállapítja az ingatlanok rendeltetési módjának illetve funkciójának megváltozását és hatósági bizonyítványt állít ki, hatósági bizonyítvány kiadása iránti eljárásnak minősül, vagyis sem az épített környezet átalakításáról és védelméről szóló 1997. évi LXXVIII. törvény (Étv.), sem az építésügyi és építésfelügyeleti hatósági eljárásokról és ellenőrzésekről, valamint az építésügyi hatósági szolgáltatásról szóló 312/2012. (XI.8.) Korm. rendelet alkalmazásában, sem az Áfa tv. vonatkozásában nem tekinthető használatbavételi engedélyezési, illetve használatbavételi tudomásulvételi eljárásnak. Ennek következtében az említett lakások értékesítése nem tartozik az 5%-os kedvezményes adómérték alá, függetlenül attól, hogy az ingatlanok rendeltetési módja a lakások kialakítása folytán megváltozik.

Amennyiben az értékesítésre kerülő beépített ingatlan a fentiek alapján nem minősül új ingatlannak, akkor értékesítése adómentes (hacsak az értékesítő azt nem tette adókötelessé az Áfa tv. 88. §-a alapján, mert ebben az esetben az értékesítést 27%-os áfa terheli).

II. Jogesetek az 5%-os áfakulcs alkalmazhatóságáról vagy alkalmazhatóságának hiányáról

1. Családi ház generálkivitelezése keretében kandallóépítés, családi ház körüli térköburkolat, téglafal, kerítés építése, napelemrendszer kialakítása

Kérdés: Ingatlan generálkivitelező általi építésekor gyakran felmerülő kérdés, hogy az ingatlan építéséhez kapcsolódó bizonyos tételek, elemek is a kedvezményes adókulcs alá tartoznak-e. Vegyük azt a példát, amikor egy magánszemély családi házat építtet generálkivitelezésben 5%-os áfatartalommal! A családi ház fűtése hőszivattyúval és kiegészítő fűtásként kandallóval biztosított. A kandallóépítést, a családi ház körüli térköburkolat, az ingatlan mellett található téglakerítés megépítését, a napelemrendszer kiépítését a generálkivitelező 5%-os általános forgalmi adó tartalommal számíthatja-e ki?

Válasz: A kedvezményes adómérték olyan – generálkivitelező által végzett – építési-szerelési szolgáltatás esetén alkalmazható, amikor a kivitelező arra vállal kötelezettséget, hogy a szerződésben rögzített paramétereknek megfelelő ingatlant felépíti, majd a megrendelő birtokába adja. A jelzett esetben a generálkivitelező olyan ügyletet valósít meg, amely a tartalmát tekintve családi ház ingatlant létrehozására és átadására irányul a külön nevesített munkálatok elvégzésével együtt. Ennek alapján valamilyen építési munkálat egy komplex ügylet keretében valósul meg, azok elvégzésének költségei az Áfa tv. 65. §-ában foglalt általános szabály alapján képezik a termékértékesítés adóalapját. Az építőipari kivitelező vállalkozó által teljesített, az Áfa tv. 10. § d) pontja alá tartozó ügylet adóalapjának részét képezi mindaz, amit az ingatlan építéséhez kapcsolódóan az ingatlannak a megrendelő részére történő átadásáig az ingatlan megrendelője felé teljesít. Ebből pedig az is következik, hogy ha a lakóingatlan értékesítésére az Áfa tv. 82. § (2) bekezdése és a 3. számú melléklet 51. pontja alapján 5%-os adómérték vonatkozik, a kedvezményes adókulcsot a kandalló-, a kerítés-építés és a térkövezés, a napelemrendszer kiépítése ellenértékének minősülő adóalapra is alkalmazni lehet. Az egységet képező ügyleteknél tehát, ahol

az egyes termékértékesítések, szolgáltatások olyan szorosan kapcsolódnak egymáshoz, hogy azok objektíve egyetlen gazdasági ügyletet képeznek, az adóalapot nem kell megbontani.

Általánosságban elmondható, hogy minden olyan tétel, elem, kényelmi vagy egyéb berendezés értékesítése, amely általánosságban a lakás rendeltetésszerű használatát szolgálja, beletartozik az építési-szerelési munkával létrehozott ingatlanértékesítés adóalapjába, feltéve, hogy a megrendelő és a generálkivitelező közötti szerződés értelmében a generálkivitelező a tételek be-, ki-, meg- és felépítésével együtt vállalta az ingatlan felépítését, kivitelezését. Az ingatlan részeként tehát ezen tételek ellenértéke az Áfa tv. 65. §-a és 70. § (1) bekezdésének b) pontja alapján a termékértékesítés adóalapjába beletartozik és 5%-os adómértékkel adózik.

Abban az esetben viszont, ha a generálkivitelező vállalja ugyan egy berendezés beépítését, azt azonban a megrendelő külön vásárolja meg más vállalkozótól, a berendezés ellenértéke nem tartozhat az ingatlanértékesítés adóalapjába (ebben az esetben az adott ügylet szolgáltatásnyújtásnak minősül, és nem osztja az ingatlanértékesítés jogi sorsát).

2. Családi ház generálkivitelezővel történő építése során beépített konyhabútor és egyéb beépített bútor értékesítése

Kérdés: Alkalmazható-e az 5%-os áfa ezekre a tételekre is?

Válasz: Az előző pontban kifejtetteket alapul véve szükséges megítélni az érintett ügyletet. Amennyiben a felek szerződése a „kulcsrakész” lakóingatlan építésére vonatkozik, és annak részét képezi valamilyen beépített bútor, konyhabútor, egyéb berendezés (pl. beépített konyhagép) elhelyezése is, akkor az ügylet akként teljesül, hogy a hivatkozott felszereltséggel elkészült házat átadja a kivitelező. Ekkor lakóingatlan-értékesítés történik, és annak részeként kerül átadásra minden, amit a felek a szerződésükben meghatároztak. Így a szerződés szerinti lakóingatlan-értékesítés adóalapja után 5% adó kerül felszámításra, amennyiben az az Áfa tv.-ben rögzített összes hasznos alapterületre vonatkozó kitételnek is megfelel.

Abban az esetben viszont, ha a felek között a szerződés kizárólag a szóban forgó berendezések,

gépészeti eszközök értékesítésére, elhelyezésére, beszerelésére vonatkozik, akkor az ügylet nem lakóingatlan-eladás. Következésképpen az adott termékek értékesítése az általános 27%-os adómértékkel adózik.

3. Zártkerti ingatlanon lévő prásház átalakítása lakóházzá

Kérdés: A magánszemély egy művelés alól kivont, zártkert besorolású ingatlannal rendelkezik, melyen található egy ingatlan (prásház). Az ingatlanon bővítési, felújítási munkálatok zajlanak, melynek fő célja lakóház kialakítása (a magánszemély építési engedéllyel rendelkezik). A munkálatok során belső átalakítás történik a már meglévő épületen, valamint további házrész kerül kialakításra, hogy a lakóházi előírásoknak teljesen megfeleljen az ingatlan. A bővítést generálkivitelező végzi.

Van-e lehetőség 5%-os áfatartalommal számolni, tekintettel arra, hogy a munkálatok végén az ingatlan státusza lakóházzá változik, illetve a magánszemély használatbavételi engedéllyel fog rendelkezni?

Válasz: A fentiek során ismertettük, hogy nemcsak az újonnan létrehozott ingatlan első használatbavétele – konkrétan az arra jogosító hatósági engedély stb. megszerzésének időpontja – minősül első rendeltetésszerű használatbavételnek, hanem a már meglévő, és használatbavételi engedéllyel rendelkező ingatlan átalakítását követő olyan használatbavétele is, amelynek eredményeképpen a korábbi használatához képest funkcióbeli változás történik, és az új funkciónak megfelelő használatba vétel történik első alkalommal. A tényállás szerint az ingatlanhasználat rendeltetésében a bővítést megelőző állapothoz képest változás történik, mivel a bővítés eredményeképpen az épület új minőségben, lakóingatlanként funkcionál majd, és ezen funkcióbeli változás okán új használatbavételi engedély kiadása is történik.

Mindezek alapján a fentebb ismertetett feltételek egyidejű teljesüléséhez már csak az újonnan létrejött lakóingatlan hasznos alapterülete vizsgálható. Amennyiben a hasznos alapterület értékhatáron belüli – egylakásos lakóingatlan esetében ez maximum 300 négyzetméter – a szóban forgó értékesítésre alkalmazható a kedvezményes, 5%-os adómérték.

4. Lakáshoz tartozó tároló értékesítése társasházi lakásoknál

Kérdés: Az áfaalan gazdasági társaság új építésű, 150 négyzetméter alapterületet meg nem haladó lakásokat hoz létre egy lakóépületben, amelyen társasházat alapít, és a lakások önálló ingatlanokként kerülnek bejegyzésre az ingatlan-nyilvántartásba.

A társasház alapító okirata szerint minden lakáshoz tartozik egy, a társasházi közös tulajdonban álló tároló kizárólagos használata.

A tárolók jellemzően önálló ingatlanként nem kerülnek bejegyzésre az ingatlan-nyilvántartásba, önállóan nem forgalomképesek, kizárólag az adott lakás megvásárlásával lehet a lakáshoz tartozó tároló kizárólagos használati jogát megszerezni. Az ezekre eső vételár 5%-os általános forgalmi adó számolható-e fel, vagy meg kell osztani a lakás vételárát (lakás-tároló)?

Válasz: Az Áfa tv. már hivatkozott 259. § 12. pontja alapján nem minősül lakóingatlannak a lakás rendeltetésszerű használatához nem szükséges helyiség még akkor sem, ha az a lakóépülettel egybeépült.

Ebből a mondatból az következik, hogy a lakóingatlan rendeltetésszerű használatához szükséges helyiségek – ilyen például a lakáson belüli tároló – a lakóingatlanhoz tartoznak, és beleértendők a lakóingatlan fogalmába. Ennek megfelelően ezekre is alkalmazható az 5%-os kedvezményes adómérték. A lakástól kvázi függetlenül értékesített, azonban a lakás megvásárlásával megszerzett, nem a lakáson belül elhelyezkedő tárolók – mint lakóingatlannak nem minősülő ingatlanok – értékesítésekor 27%-os adómértéket kell alkalmazni.

Ugyanakkor a példa szerinti esetben, az újonnan létrehozott ingatlanoknak és az azokra jutó közös területeknek, illetve közös területi hányadoknak az eladásai az Áfa tv. alkalmazásában együttesen az újonnan létrehozott ingatlanok értékesítésére irányuló ügyletekként értelmezhetők, és így nem kell megosztani és külön számlát kiállítani a közös területek értékesítéséről, valamint a közös területek meghatározott hányadainak az értékei az újonnan létrehozott ingatlanok értékesítésére irányuló ügyletek adóalapjának a részét képezik és azokra a kedvezményes adómértéknek megfelelő összegű áfát kell felszámítani.

5. Családi ház átalakítása, felújítása

Kérdés: Egy magánszemély olyan lakóingatlant vásárol, melynek tetőszerkezetét a korábbi tulajdonos lebonttatta. Az épület a megvásárlást követően átalakításra kerül, csak a külső falak maradnának meg. Alkalmazható-e a kedvezményes áfakulcs?

Válasz: Ebben az esetben az átalakítás, bővítés kivitelezését végző társaság több okból sem alkalmazhatja az 5%-os áfakulcsot.

Egyrészt valószínűsíthető, hogy nem ingatlanátadás (termékértékesítés) történik, hanem szolgáltatásnyújtás (a kivitelezővel meghatározott munkálatok elvégzésére fognak szerződni), ami már önmagában kizárja az 5%-os adókulcs alkalmazását. Másrészt a szóban forgó ingatlan bővítése, átalakítása során nem jön létre az Áfa tv. értelmezésében új ingatlan.

6. Családi ház kivitelezése, épületbontással együtt

Kérdés: A példa szerinti társaság generálkivitelezőként egy magánszemély megrendelő részére ingatlan-nyilvántartásba bejegyzendő, 300 m²-t meg nem haladó hasznos alapterületű új ingatlan létrehozatalára és átadására irányuló ügyletet teljesít oly módon, hogy az ingatlant a megrendelő telkén építi fel és vállalja a telken lévő régi ingatlan elbontását is.

Amennyiben a kivitelezési szerződés épületbontást is tartalmaz, akkor a bontás is kedvezményes adókulccsal adózik-e, vagy a szerződést meg kell bontani építésre illetve bontásra, és a bontást 27%-os áfakulcs terheli?

Válasz: Az ügylet az Áfa tv. alkalmazásában olyan komplex, illetve összetett ügyletnek minősül, melynek keretében a generálkivitelező együttesen teljesít termékértékesítést és szolgáltatásnyújtást, ezért az ügylet megítélése attól függ, hogy az ügylet jellegadó tartalmát tekintve elsődlegesen mire irányul.

A kérdéses ügylet esetében feltételezhető, hogy a generálkivitelező elsődlegesen az új ingatlan létrehozatalára és átadására, mint Áfa tv. szerinti termékértékesítés teljesítésére vállal kötelezettséget azzal a feltétellel, hogy emellett a régi ingatlant el-

bontja, ezért az ügylet jellegadó tartalmát tekintve új ingatlan adásvételének, vagyis termékértékesítésnek minősíthető, melyhez a bontási tevékenység járulékos mellékszolgáltatásként kapcsolódik. Ekkor a bontás elvégzésének költségei a termékértékesítés járulékos költségét képezik, ezért a termékértékesítés adóalapjával azonos adójogi megítélés alá esnek az Áfa tv. 70. § (1) bekezdés b) pontja alapján, vagyis szintén 5%-os adómértékkel adóznak.

Amennyiben a régi ingatlan teljes bontására, és így az ingatlan-nyilvántartásból való törlésére nem kerül sor, akkor az Áfa tv. 10. § d) pontja nem alkalmazható. Ebben az esetben a megrendelő feltehetően építési-szerelési szerződés keretében szolgáltatást vesz igénybe, amely az általános, 27%-os adómértékkel adózik.

7. Új lakóingatlan és hozzá tartozó garázs építése

Kérdés: Egyalakásos lakóingatlan kivitelezése során nem lakhatás céljára szolgáló helyiség is kialakításra kerül (garázs). A garázsra is alkalmazható-e a kedvezményes adómérték?

Válasz: Az Áfa tv. 3. számú melléklet I. rész 50-51. pontjai alapján az 5%-os adómérték – az egyéb törvényi feltételek fennállása esetén is – csak lakóingatlan/lakás értékesítésére vonatkozik.

Amennyiben az új ingatlan értékesítésére irányuló ügylet keretében lakóingatlan és lakóingatlanok nem minősülő helyiség (pl. garázs) értékesítésére is sor kerül, az értékesítés adóalapját meg kell osztani, a lakóingatlanok nem minősülő ingatlan adóalapjára 27%-os mértékű általános forgalmi adót kell felszámítani.

A fentiekből következően tehát a garázs, illetve minden más, a lakás rendeltetésszerű használatához nem szükséges helyiség értékesítésére nem alkalmazható az 5%-os adómérték, vagyis a garázs illetve minden a lakás rendeltetésszerű használatához nem szükséges helyiség értékesítése során 27%-os adómértéket kell alkalmazni.

Dr. Császár Zoltán



CAESAR CONSULTING

A SZÁMLABEFOGADÓ ADATSZOLGÁLTATÁSÁNAK ESETEI

2018. július 1-je után, a kibocsátói elektronikus adatszolgáltatás bevezetését követően is megmarad az áfabevallás részét képező belföldi áfaösszesítő jelentés rendszere, de csak az adólevonással érintett számla befogadójánál. Esetében a változás annyi, hogy az addigi 1 000 000 forintos értékhatár 100 000 forintra csökken.

A számlabefogadó által beadandó összesítő jelentést kereskedelmi partnerenként a belföldi, egyenes adózás alá tartozó, adólevonás alapjául szolgáló beszerzések számláinként részletezett és/vagy összevont olyan tételeiről kell kitölteni, melyek elérik a jelzett összeghatárt.

2018. július 1-jétől csak a számlabefogadónak kell beadnia az áfabevallás részét képező belföldi összesítő jelentést. Azokról a számlákról kell beadnia, melyek alapján adólevonási jogot gyakorol és a számlán szereplő adóösszeg eléri a 100 000 forintot, vagy a számlán szereplő adóösszeg ugyan nem éri el a 100 000 forintot, de ugyanazon számlakibocsátótól származó több számla alapján ugyanazon bevallási időszakban gyakorol az adóalany adólevonási jogot, és az ezekből származó általa összevontan levont adó összege eléri a 100 000 forintot.

Lehetőség van értékhatárra tekintet nélküli összesítő jelentés-tételre azon adóalanyoknak, melyek összesítő jelentésre az adott adóelszámolási időszakban kötelezettek, ezt a lehetőséget választják, s a bevallás 65M főlapján arra rendszeresített helyen ezt jelölik. Az az adóalany, aki azt a lehetőséget választja, hogy az értékhatár figyelembevétele nélkül tesz eleget a belföldi összesítő jelentéstételi kötelezettségének, az köteles minden, az adóelszámolás során figyelembe vett számlát az áfa bevallás M lapjain a belföldi összesítő jelentésben szerepeltetni. Értékhatár feletti áthárított adót tartalmazó devizás számlánál is mind az adóalapról, mind az adóösszegről adatot kell szolgáltatni, amikor tételes, számlánkénti jelentéstételre köteles az adóalany.

Az előleg szerepeltetése az összesítő jelentésben

Amennyiben az előleg átvételéről kibocsátott számlában 100 000 forintot elérő összegben szerepelt áthárított áfa, ami után az adott, 2018. július 1-jén vagy azt követően kezdődő adómegállapítási időszakra

benyújtott bevallásban az adóalany fizetendő vagy levonható adót elszámolt, akkor azt szerepeltetni kell az összesítő jelentésben. Ha az előleg átvételéhez kapcsolódóan az előlegszámlában ilyen nagyságrendű adó nem volt, akkor az előlegszámláról még nem kell adatot szerepeltetni akkor sem, ha már ismert, hogy a teljesített ügylet teljes ellenértékét terhelő adó a 100 000 forintot eléri majd. Ilyenkor a vég számlának az adatait (az ügylet teljes adóalapját és adóját) kell majd az összesítő jelentésben szerepeltetni, függetlenül attól, hogy esetleg az előlegfizetésre tekintettel, nem a vég számlában szereplő teljes ellenértékre eső adóösszeget kell elszámolni az adott (az előleget tartalmazó bevallás adómegállapítási időszakánál későbbi) adómegállapítási időszakban. Ha az előlegszámlában is és a vég számlában is eléri az azokban feltüntetett áfa összege a 100 000 forintot, az Art. 31/B. §-ának megfogalmazásából levezethetően – amennyiben az adott adómegállapítási időszakban az adott számlával érintett ügyletet az adóelszámolásban figyelembe vette az adóalany – az előlegszámla is és a vég számla is feltüntetendő az összesítő jelentésekben.

1. Példa: Értékhatár alatti előlegszámla, értékhatár feletti vég számla

2018. augusztusban – egy 2018. szeptemberben teljesülő ügylethez kapcsolódóan, melynek teljes ellenértéke után fizetendő adó 185 000 forint – átvett, 85 000 forint áfatartalmú előleg számlája esetén, melyet a 2018. augusztusi bevallásban a fizetendő adó elszámolása során figyelembe vett az adóalany, nem kell az előlegszámláról tételesen adatot szolgáltatni. Ebben az esetben a teljesítés időpontjának adóelszámolási időszakában, a 2018. szeptemberi bevallásban kell, csak a vég számláról, az abban szereplő 185 000 forintos áfatartalomról adatot

szolgáltatni, függetlenül attól, hogy a szeptemberi adóelszámolás során csak az előlegre jutó áfa összegével csökkentett áfaösszeget kellett fizetendő adóként számításban venni.

2. Példa: Az előlegszámla és a végszámla is értékhatár feletti

2018. augusztusban – egy 2018. szeptemberben teljesülő ügylethez kapcsolódóan, melynek teljes ellenértéke után fizetendő adó 250 000 forint – átvett, 110 000 forint áfatartalmú előleg számlája esetén, melyet az augusztusi adóelszámolás során figyelembe vett az adóalany, kell tételesen adatot szolgáltatni az összesítő jelentésben, az augusztusi bevallás során. A 2018. szeptemberi bevallásban pedig a végszámlát – az abban szereplő teljes, 250 000 forint áfatartalommal – kell az összesítő jelentésben feltüntetni, függetlenül attól, hogy a szeptemberi adóelszámolás során ennek csak az előlegre jutó áfa összegével csökkentett részét kellett figyelembe venni, és függetlenül attól is, hogy az előlegszámla 110 000 forintos áfatartalma már a korábbi bevallás kapcsán az összesítő jelentésben szerepelt.

3. Példa: A teljes ellenérték előlegként megfizetésre került

2018. augusztusban – egy 2018. szeptemberben teljesülő ügylethez kapcsolódóan, melynek teljes ellenértéke után fizetendő adó 250 000 forint – átvett, 250 000 forint áfatartalmú, a teljes ellenértéket kitevő előleg számlája esetén, melyet az augusztusi adóelszámolás során figyelembe vett az adóalany, kell tételesen adatot szolgáltatni az összesítő jelentésben, az augusztusi bevallás során. A 2018. szeptemberi bevallásban a végszámlát nem kell az összesítő jelentésben feltüntetni, mivel a szeptemberi adóelszámolás során ennek áfatartalmát – az előleg áfaösszegének nagyságára tekintettel – nem kellett figyelembe venni.

4. Példa: Előlegszámla és végszámla elszámolása azonos bevallási időszakban

Amennyiben az előleg átvétele és a teljesítés utáni adófizetési kötelezettség azonos adóelszámolási időszakban keletkezik és számolandó el, akkor elegendő a végszámla szerepeltetése tételesen, ha az előlegszámlában az

adó összege nem érte el a 100 000 forintot. Ha elérte az előlegszámlában is, akkor mindkettőt szerepeltetni kell.

Gyűjtőszámla feltüntetése az összesítő jelentésben

Ha az adott napon vagy az adott naptári hónapban vagy azonos adómegállapítási időszakban (ha az hosszabb egy hónapnál), az adóalany ugyanakkor a személynek, szervezetnek több, számlakibocsátásra jogalapot teremtő ügyletet teljesít, és azokról – az előzetes megállapodásuknak megfelelően – gyűjtőszámlát bocsát ki, annak teljesítési időpontja nincs. Az abban felsorolt egyedi teljesítések bármelyikének a napját fel lehet tüntetni teljesítési időpontként, de célszerű a számlázott időszak legutolsó teljesítésének a napját megjelölni.

Az értékhatár számítása a csoportos adóalanynál

Csoportos adóalany esetén a tagok által bonyolított ügyletekből tevődik össze a csoport mint áfaadóalany bevallásban elszámolandó adókötelezettsége. A csoportos adóalany a tagok által történt beszerzések alapján levonható adóként elszámolt adóösszegekből a belföldi összesítő jelentésben akkor szerepeltet adatot a 65M főlapon egy partnerre vonatkozóan összevont adatként a 6. sorban, ha az adott partnerrel bonyolított ügyletekben a tag(ok)ra a számlában áthárított, és az adott bevallásban a csoport által levont adó összege összevontan elérte a 100 000 forintot.

Devizás számla kezelése a belföldi összesítő jelentésben

Az Áfa tv. úgy rendelkezik, hogy „a számlában feltüntetett” adó alapját, illetve adó összegét kell az összesítő jelentésben szerepeltetni. Mivel a bevallásban az adatokat forintban kell feltüntetni, az annak részét képező összesítő jelentésben is az adó- és adóalapadatokat forintban kell szerepeltetni. A bevallott levonható adóval összefüggően az adóalapadatot is meg kell határozni forintban, és ezt kell szerepeltetni az összesítő nyilatkozási lapon is.

Dr. Csátaljay Zsuzsanna
Czöndör Szabolcs
Dr. Gábor Zoltán

ADÓKONFERENCIA 2019

Art, Szja, Tao, Áfa, Tbj, Sztv

Időpont:

2018. november 22., csütörtök, 09.00-17.00; regisztráció 8 órától

Helyszín:

MOHA Ház (1143 Budapest, Gizella út 42-44.)

Előadók:

Botka Erika (főosztályvezető-helyettes, Pénzügyminisztérium)

Dr. Csátaljay Zsuzsanna (áfa szakértő, adószakértő, jogász)

Egri-Retezi Katalin (könyvvizsgáló, adószakértő)

Dr. Futó Gábor (tb-szakértő, ügyvéd)

Horváthné Szabó Beáta (adószakértő, könyvvizsgáló)

Dr. Kovács Ferenc (okleveles adószakértő, igazságügyi adó- és járulékszakértő)

Kreditpontok elbírálás alatt. Várható kreditpontok az eddigi tapasztalatok alapján:

Könyvelők: 8 kreditpont (vállalkozói szak/nem számviteli témakör!)

Adótanácsadók, (okl.) adószakértők: 8 kreditpont!

Könyvvizsgálók: 3 kreditpont!

08.00–09.00: Regisztráció, kávészünet

09.00–10.10: Előadás 1. része (TBJ)

10.10–10.20: Kávészünet

10.20–11.30: Előadás 2. része (ART)

11.30–11.40: Kávészünet

11.40–12.50: Előadás 3. része (SZJA)

12.50–13.30: Ebédszünet, kávészünet

13.30–14.40: Előadás 4. része (TAO)

14.40–14.50: Kávészünet

14.50–15.50: Előadás 5. része (SZTV)

15.50–16.00: Kávészünet

16.00–17.00: Előadás 6. része (ÁFA)

Részvételi díj az Áfa&Számlázás előfizetőinek: már 19.885 Ft-tól*

*Az összeg két vagy több résztvevő együttes jelentkezése esetén érvényes, egy főre szól, és az áfát nem tartalmazza.

Jelentkezés a kiadó weboldalán: www.vezinfo.hu