

TEVÉKENYSÉGET KEZDŐ ADÓALANY ÁLTALÁNOS FORGALMI ADÓ KÖTELEZETTSÉGÉNEK

alapvető szabályai

2014.

I. Az adóalanyiság – Ki minősül az általános forgalmi adó alanyának?

Adóalanynak minősül az a jogképes személy, szervezet, aki (amely) saját neve alatt gazdasági tevékenységet folytat, tekintet nélkül annak helyére, céljára és eredményére. (Az érintett személy, szervezet jog- és cselekvőképességére személyes joga az irányadó, ha azonban személyes joga alapján nem lenne jog- és cselekvőképes, de a magyar jog alapján igen, akkor jog- és cselekvőképességét a magyar jog alapján kell elbírálni.)¹

Gazdasági tevékenységnek minősül valamely tevékenység üzletszerű, illetőleg tartós vagy rendszeres jelleggel történő folytatása, amennyiben az ellenérték elérésére irányul, vagy azt eredményezi, és végzése független formában történik.² (Vagyis a saját néven bevétel elérése érdekében rendszeresen vagy üzletszerűen folytatott tevékenység eredményez adóalanyiságot az áfa rendszerében.) Nem minősül független formában végzett gazdasági tevékenységnek az a tevékenység, amelyet munkaviszony, munkaviszony jellegű jogviszony, vagy olyan munkavégzésre irányuló egyéb jogviszony keretében végeznek, amelyben a jogosult irányítása és felelőssége mellett a kötelezett alárendelt helyzetben van a tevékenység végzése eredményének, díjazásának, valamint egyéb feltételeinek és körülményeinek meghatározásában.³

Nem gazdasági tevékenység és nem eredményez adóalanyiságot a Magyarország Alaptörvénye által, illetőleg az annak felhatalmazása alapján megalkotott jogszabály alapján közhatalom gyakorlására jogosított személy, szervezet által ellátott közhatalmi tevékenység.⁴ (Ilyen tevékenység például az igazságszolgáltatási, az ügyészi, a rendvédelmi, közigazgatási jogalkalmazási, az európai uniós és egyéb nemzetközi támogatás elosztásról való döntési tevékenység.)

Amennyiben a gazdasági tevékenység közvetlenül közös tulajdonban és közös használatban levő ingóra vagy ingatlanra, mint ellenérték fejében hasznosítandó dologra irányul, adóalany a tulajdonostársak közössége minősül (ilyen módon válik adóalannyá például a házastársak közös tulajdonában és közös használatában lévő ingatlan bérbeadására tekintettel a házaspár, vagy például a társasház közösség a közös tulajdonát képező falfelület reklámcélú bérbeadása miatt). Az adóalanyisághoz fűződő jogokat és kötelezettségeket a tulajdonostársak közössége az általa kijelölt képviselő útján gyakorolja. Kijelölés hiányában képviselő a legnagyobb tulajdoni hányaddal rendelkező tulajdonostárs, egyenlő tulajdoni hányad esetében pedig az adóhatóság által kijelölt tulajdonostárs.⁵

¹ Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (továbbiakban: Áfa tv.) 5. § (1) bekezdése.

² Áfa tv. 6. § (1) bekezdése.

³ Áfa tv. 6. § (5) bekezdése.

⁴ Áfa tv. 7. § (1) bekezdése.

⁵ Áfa tv. 5. § (2) bekezdése.

Kivételes törvényi szabályként szintén gazdasági tevékenységnek minősül és adóalanyiságot eredményez az is⁶, ha

a) egyébként nem-adóalanyi minőségben eljáró személy vagy szervezet belföldön küldeményként feladott vagy belföldről fuvarozott új közlekedési eszközt értékesít belföldön kívülre, de – a beszerző nevére szóló rendeltetéssel – az Európai Közösség (a továbbiakban: Közösség) területére, függetlenül attól, hogy a küldeménykénti feladást vagy a fuvarozást akár az értékesítő, akár a beszerző, vagy – bármelyikük javára – más végzi;⁷

b) egyébként nem adóalanyi minőségben eljáró személy vagy szervezet sorozat jelleggel értékesít építési telket, beépítés alatt álló, használatba vételi engedéllyel még nem rendelkező ingatlant, vagy olyan beépített ingatlant (az ahhoz tartozó földrészlettel), amelynek első rendeltetésszerű használatba vétele még nem történt meg, vagy az első rendeltetésszerű használatba vétele már megtörtént, de az arra jogosító hatósági engedély jogerőre emelkedése vagy használatbevétele tudomásulvételi eljárás esetén a használatba vétel hallgatással történő tudomásul vétele és az értékesítés között még nem telt el két év. (E két utóbb említett ingatlan a továbbiakban: beépítés alatt álló, illetőleg beépített új ingatlan.)

Vagyis az új közlekedési eszköz Közösség más tagállamába történő értékesítése és az egyes ingatlanok sorozatjelleggel történő értékesítése mindenképpen áfa adóalanyiságot eredményez, az áfa adóalanyának egyébként nem minősülő személyek, szervezetek esetében is. Az Áfa tv. értelmező rendelkezése szerint sorozat jellegűnek minősül az értékesítés, ha 2 naptári éven belül negyedik vagy további építési telket (telekrészt) és/vagy beépítés alatt álló, vagy beépített új ingatlant értékesítenek, valamint a rá következő 3 naptári éven belül további építési telket (telekrészt) és/vagy beépítés alatt álló, illetőleg beépített új ingatlant értékesítenek. Amikor a lakóterületi besorolású építési telket felosztva, több építési telekként értékesítik, akkor az a darabszámba egy telekként számítandó be a sorozatjelleg megállapítása során.⁸ A kizárólag sorozat jellegű ingatlan értékesítésre tekintettel adóalannyá váló személyeknek, szervezeteknek az ezzel kapcsolatos általános forgalmi adó kötelezettségét – bejelentésük alapján, melyet a TSI_B jelzésű nyomtatványon tehetnek meg – az állami adóhatóság kivetéssel állapítja meg.

Azok az adóalanyok, akiknek (amelyeknek) gazdasági célú letelepedési helyük belföldön van (ennek hiányában pedig lakóhelyük vagy szokásos tartózkodási helyük van belföldön), és akik (amelyek) együttesen kapcsolt vállalkozások, csoportos adóalanyiságot hozhatnak létre. A csoportos adóalanyiság az állami adóhatóság engedélyével jön létre, valamennyi leendő tag erre irányuló közös, kifejezett és egybehangzó írásos kérelmére. A csoportos adóalanyiság létrejöttével a tagok a belső, egymás közötti kapcsolataiban a tevékenység gazdasági tevékenységként megszűnik, valamint a tagok külső, harmadik féllel szembeni kapcsolataiban a gazdasági tevékenység folytatása olyan adóalanyiságot eredményez, amelyben az ehhez fűződő jogok és kötelezettségek a csoportos adóalanyiságban résztvevő valamennyi tagnak

⁶ Áfa tv. 6. § (4) bekezdése.

⁷Erről bővebben az új közlekedési eszköz közösségi beszerzésének, értékesítésének szabályaival kapcsolatos információs füzetben lehet tájékozódni.

⁸ Áfa tv. 259. §-ának 18. pontja.

együttesen tudhatók be.⁹ (Vagyis egymás felé a tagok nem számítanak fel áfát, kifelé együttesen a csoport minősül adóalanynak, az adott teljesítésről kibocsátott számlán a csoportos adóalany adószáma is szerepel, a teljesített ügyletet terhelő adókötelezettséget nem a tag, hanem a csoportos adóalany teljesíti és a csoportos adóalany érvényesít adólevonási jogot, mely utóbbit a csoporton kívülre végzett adóköteles, adólevonásra jogosító tevékenység alapozhat meg.)

II. Az adókötelezettség

Általános forgalmi adókötelezettség alá esik az adóalany által (adóalanyi minőségében) belföldön és ellenérték fejében teljesített – az Áfa tv. szabályai szerint belföldön teljesítettnek minősülő – termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás, a Közösségen belüli egyes, belföldön és ellenérték fejében teljesített termékbeszerzés valamint a termékimport. Ez utóbbi attól függetlenül, hogy a terméket importáló adóalany vagy annak nem minősülő személy.

Az általános forgalmi adózás rendszerében az adóalanyok a termékhez vagy a szolgáltatáshoz saját maguk által hozzáadott érték után adóznak. Főszabály szerint az adóalany az értékesítéskor az eladási árban beszedett (áthárított) adó összegéből a beszerzéseit terhelő előzetesen felszámított adót levonhatja.

III. Az értékesített termék, nyújtott szolgáltatás besorolása, az adó mértéke

Az adóalany által értékesített termékek, nyújtott szolgáltatások általános adómértéke az adó alapjának 27%-a.¹⁰ Ettől eltérő, alacsonyabb – 5 illetve 18%-os – adómérték alkalmazására az Áfa tv. melléklete,¹¹ a tevékenység közérdekű, vagy egyéb speciális jellegére tekintettel adómentesség alá tartozó értékesítések körére az Áfa tv. 85-87. §-ai tartalmazzak felsorolást. Az 5%-os kulcs alá tartozó termékek köre (könyv, újság, kotta valamint ezen termékek bármely más fizikai adathordozón reprodukált formája, egyes egészségügyi termékek, gyógyászati segédeszközök, sertés termékek) néhány kivétellel vámtarifa számra illetve ISO-kódra hivatkozással meghatározott, a szolgáltatások köréből a távhőszolgáltatás (ideértve a villamos energiáról szóló törvény alapján megújuló energiaforrásnak minősülő energiaforráson alapuló hőszolgáltatást) valamint az előadóművészi szolgáltatások egy bizonyos köre is ezen adómérték alá tartozik. A 18%-os adómérték alá tartozó termékeket (egyes élelmiszerek) az erre vonatkozó melléklet vámtarifa számra hivatkozással határozza meg, míg az idetartozó kereskedelmi szálláshely és az alkalmi szabadtéri rendezvényre történő belépést biztosító szolgáltatás vonatkozásában statisztikai besorolásra nem utal az Áfa tv. A közérdekű vagy egyéb speciális jellegére tekintettel adómentes termékértékesítések, szolgáltatásnyújtások körét már nem a statisztikai besorolásra alapozza az Áfa tv., hanem a Tanács 2006/112/EK, a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló irányelve (továbbiakban: Irányelv) fogalomköréhez igazodva határozza meg. Bár az egyes termékértékesítések, szolgáltatásnyújtások adókötelezettségének vagy mentességének elhatárolásában a statisztikai jellegű illetve tarifális besorolás vesztett jelentőségéből, az olyan esetekben, amelyeknél az Áfa tv. besorolási számra való hivatkozást tartalmaz, még alapozni kell rá. Így például az

⁹ Áfa tv. 8. §.

¹⁰ Áfa tv. 82. § (1) bekezdés.

¹¹ Áfa tv. 82. § (2)-(3) bekezdés, 3. és 3/A. számú melléklet.

egyes levonási korlátozásokkal érintett szolgáltatások, termékek körének, a mezőgazdasági tevékenység különleges jogállására jogosító termékértékesítések körének, a fordított adózás alá eső hulladékok, egyes mezőgazdasági termékek körének meghatározásában továbbra is figyelemmel kell lenni a statisztikai és a vámtarifán alapuló besorolásra.

Ezért a tevékenység, az értékesítés megkezdésekor még mindig szükség lehet a Kereskedelmi Vámtarifa jegyzékének 2002. július 31-ei vagy a Központi Statisztikai Hivatal Szolgáltatási Jegyzékének 2002. szeptember 30-ai állapota alapján¹² (függetlenül attól, hogy ez a jegyzék ezen formájában már nincs hatályban) az értékesítés tárgyát vagy a nyújtott szolgáltatást besorolni, valamint – ha az adott termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás meghatározásához az Áfa tv. szerint valamely jogszabály szükséges – fontos annak a jogszabálynak vizsgálata is.

Amennyiben egy adott szolgáltatás statisztikai besorolása az adózónak nehézséget okoz, úgy a KSH Információs Szolgálatához lehet fordulni segítségért. A termékek vámtarifa szerinti besorolásáról a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Szakértői Intézetétől lehet véleményt vagy tarifa információt kérni.

IV. Az általános forgalmi adó kötelezettséggel kapcsolatos bejelentés legfontosabb szabályai¹³

Az adóköteles tevékenység megkezdéséhez kapcsolódó adóhatósági bejelentkezéskor (mely adott esetben történhet „egyablakos” rendszerben pl. a cégbíróságon keresztül) dönteni kell az általános forgalmi adókötelezettséggel kapcsolatban.

A bejelentkezéshez rendszeresített formanyomtatványon meg kell jelölni, hogy az érintett személy alanya-e az általános forgalmi adónak, vagy sem, és ha igen, akkor arról is nyilatkozni kell, hogy(ha)

- kizárólag közérdekű vagy egyéb speciális jellegére tekintettel adómentes tevékenységet végez,
- egyes ingatlanok értékesítésére, bérbeadására az adómentesség helyett az adókötelessé tételt, vagyis áfa fizetési kötelezettséget választja,
- alanyi adómentességet választ,
- adófizetési kötelezettségét az Áfa-tv-ben meghatározott általános szabályok alapján és/vagy valamely különleges adózási mód alapján állapítja meg,
- a Közösség más tagállamában illetőséggel bíró adóalannyal kereskedelmi kapcsolatot kíván létesíteni [kereskedelmi kapcsolatnak minősül a termékbeszerzés és -értékesítés, valamint a szolgáltatásnyújtás és -igénybevétel¹⁴], stb.,
- pénzforgalmi elszámolást választ.

Bejelentést igényel az is, ha az adóalany kizárólag az Áfa tv. szerinti adómentes termékimportot megalapozó közösségi termékértékesítés miatt válik az általános forgalmi adó alanyává, és az adómentes termékimportot nem közvetett vámjogi képviselővel teljesíti, illetőleg be kell jelenteni azt is, ha az adóalany az Áfa tv. szerinti közvetett vámjogi képviselőként jár el.

¹² Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban: Art.) 176. § (13) bekezdés

¹³ Art. 22. §.

¹⁴ Art. 22. § (1) bekezdés e) pont, 178. § 34. pont.

A polgári jogi társaság együttműködő közösségként való áfa-adóalannyá válásának engedélyezésére irányuló eljárás bejelentés alapján indul, az egyéb – már adóalany – együttműködő közösségeket bejelentési kötelezettség terheli ezen együttműködési szándékkal kapcsolatban.

Az általános forgalmi adóval kapcsolatos nyilatkozatra a Nemzeti Adó- és Vámhivatal által a bejelentkezésre rendszeresített nyomtatványok F jelű lapja szolgál (az egyablakos rendszeren keresztül bejelentkező adóalanyok, így például az egyéni vállalkozók vagy a cégbejegyzésre kötelezett személyek részére az e bejelentkezési formához rendszeresített, a cégbírószági bejelentkezés esetén jogszabály mellékletében meghatározott, a Nemzeti Adó- és Vámhivatal által rendszeresítetthez hasonló adattartalmú áfa nyilatkozat szolgál). Ennek kitöltésére célszerű kiemelt figyelmet fordítani, mivel az egyes adózási módok választásának, a bejelentett adatokban bekövetkezett változásnak jelentősége van (lehet) az adóalany általános forgalmi adó-kötelezettségének megállapítása szempontjából.

Így például, amennyiben az adóalany az egyébként adómentes körbe tartozó ingatlan értékesítésre és/vagy bérbeadásra adófizetési kötelezettséget választ, attól a választás évét követő ötödik naptári év elteltéig nem térhet el. Vagy például az egyes különös adómegállapítási módok valamelyikéről történő lemondás esetén visszatérési korlátozás érvényesül, így például a mezőgazdasági tevékenységnél vagy például az árrésadózásnál is.

A kizárólag közérdekű vagy egyéb speciális jellegére tekintettel adómentes tevékenységet folytató adóalanyoknál előfordulhat egy-egy olyan ügylet, amelyre a bejelentett adómentesség nem terjed ki. Az alanyi adómentesség választásának hiányában ezen adóalanyok az ilyen adókötelesnek minősülő ügyletek után az általános szabályok szerint adóznak.

A csoportos adóalanyiság választására irányuló, valamint a polgári jogi társaság együttműködő közösségkénti adóalanyiságának engedélyezésére irányuló bejelentést az adóhatóság bírálja el, és adja meg az engedélyt, amennyiben annak jogszabályi feltételei fennállnak.¹⁵

Egyes esetekben – például többprofilú tevékenységnél – az általános szabályok szerinti adózás és a különleges adózási mód egyidejűleg is előfordulhat és alkalmazható.

Ilyenkor a bejelentkezési lapon többféle adómegállapítási módot is lehet, illetve kell jelölni.

Az adószám „megszerzéséhez” előírt bejelentkezési kötelezettség alól mentesül a magánszemély adózó – az egyéni vállalkozó és a közösségi kereskedelmi kapcsolatot folytató adóalany kivételével – akkor, ha kizárólag az Áfa tv. szerinti ingatlan bérbeadási tevékenységet folytat és az áfát illetően nem élt az adókötelessé tétel jogával. (Vagyis az adott ingatlan bérbeadás az adómentes körbe tartozó, és nem választotta az adófizetést azzal kapcsolatban.)¹⁶

Az egyéni vállalkozói tevékenység bejelentéséhez illetve cégbejegyzéshez kötött tevékenységek, adóalanyok esetében az általános forgalmi adóval kapcsolatos nyilatkozattételt nem az adóhatóságnál, hanem az egyéni vállalkozói tevékenység bejelentésekor, illetve a cégbejegyzés iránti kérelem benyújtásakor a kormányhivatalok járási hivatalai, illetve a cégbírószág felé kell megtenni. A

¹⁵ Áfa tv. 8. §, 85/A. §, Art. 22/A. §, 22/B. §.

¹⁶ Art. 22. § (16) bekezdés.

cégbíróági illetve egyéni vállalkozói nyilvántartásba vételre nem kötelezettek, illetve a már működő adóalanyok az általános forgalmi adó kötelezettséggel kapcsolatos bejelentésről vagy a bejelentésben történő változásról már az adóhatóság felé nyilatkoznak közvetlenül.

V. Adómentesség a tevékenység közérdekű vagy egyéb speciális jellegére tekintettel (levonásra nem jogosító adómentes tevékenységek)

Az Áfa tv. egyes közösségi, egészségügyi, szociális, oktatási, sport tevékenységeket mentesít az általános forgalmi adó alól.¹⁷

Így például az egyetemes postai szolgáltatás, a humán egészségügyi szolgáltatás, az oktatási tevékenységek széles köre, az együttműködő közösség által a tagjainak a közös cél elérése érdekében nyújtott szolgáltatás stb. után – amennyiben azt közszolgáltató vagy az érintett szakma gyakorlásához előírt feltételeknek megfelelő engedéllyel rendelkező szolgáltató nyújtja –, nem kell általános forgalmi adót felszámítani és fizetni, de az ehhez kapcsolódó beszerzéseket terhelő adó sem vonható le. Ezen közérdekű jellegére tekintettel adómentes értékesítések körét az Áfa tv. 85. §-a határozza meg, és ennek alkalmazása szempontjából az ügylet tartalmán túl jelentősége van annak is, hogy a szolgáltató az e jogszabályhelyen előírt feltételeknek megfelel-e.

Az egyéb speciális jellegére tekintettel adómentes értékesítések körét az Áfa tv. 86. §-a határozza meg. Ennek alkalmazásában nincs jelentősége az adóalany közszolgáltatói vagy egyéb más státuszának. Ebbe a speciális jellegére tekintettel adómentes körbe tartoznak például egyes biztosítási, pénzügyi, szerencsejáték szolgáltatások. Ezen kívül ide tartozik egyes ingatlanok értékesítése, bérbeadása, amely ügyletekre adómentesség helyett adókötelezettség választható (ez esetben adót kell felszámítani és fizetni, de az adólevonási jogot is lehet gyakorolni a jogszabályi feltételek fennállása esetén).

Mentes az adó alól továbbá a termék értékesítése abban az esetben,¹⁸ ha az értékesítést megelőzően a terméket kizárólag az Áfa tv. előzőekben említett 85-86. §-ai szerinti adómentes termékértékesítéshez és szolgáltatásnyújtáshoz használták, egyéb módon hasznosították, és a termékhez adólevonási jog nem kapcsolódott, illetőleg adómentes a termék értékesítése akkor is, ha az értékesítését megelőzően a termékhez kapcsolódó előzetesen felszámított adó az Áfa tv. konkrét, levonást tiltó rendelkezései alapján¹⁹ nem vonható le, személygépkocsi esetében akkor is, ha a beszerzést nem terhelte adó.

VI. Alanyi adómentesség²⁰

Az adóalany, aki gazdasági céllal belföldön telepedett le (vagyis tevékenységének székhelye, állandó telephelye van belföldön) vagy ennek hiányában lakóhelye vagy szokásos tartózkodási helye van belföldön, jogosult alanyi adómentességet választani akkor, ha a bejelentést megelőző adóévben az általa teljesített termékértékesítések és szolgáltatásnyújtások összesített ellenértéke, valamint a bejelentés adóévében a gazdasági tevékenysége után ésszerűen várható (illetőleg tényleges) bevétele nem

¹⁷ Áfa tv. 85-86. §-ai.

¹⁸ Áfa tv. 87. §.

¹⁹ Áfa tv. 124. és 125. §-ai.

²⁰ Áfa tv. XIII. fejezet.

haladja meg az alanyi adómentesség választására jogosító összeghatárt. Az alanyi adómentesség választására jogosító összeghatár 2013-tól 6 millió forint.²¹

A tevékenységét év közben megkezdő adóalany a belföldi nyilvántartásba vételével egyidejűleg történő bejelentkezésekor is választhatja az alanyi adómentességet. Ekkor elegendő azon feltétel teljesülésének valószínűsítése, hogy a bejelentés adóévében a gazdasági tevékenysége után ésszerűen várható bevétele időarányosan nem haladja meg az alanyi adómentesség választására jogosító összeghatárt.

Azonban, ha a tevékenységét év közben kezdő adóalany bejelentkezéskor nem élt a választás jogával, akkor alanyi adómentességet legkorábban a bejelentkezést követő adóévre választhat. A következő adóévre vonatkozó választás bejelentését legkésőbb december 31-ig meg kell tenni.²²

A bejelentkezéskor célszerű mérlegelni, hogy a tevékenységgel kapcsolatban lesznek-e nagyobb kiadások – pl. üzlethelyiség kialakítása, nagy értékű eszközök beszerzése vagy egy nagyobb összegű bérleti díj, bérleti jogért fizetendő ellenérték –, mert a beszerzésekhez kapcsolódó előzetesen felszámított adó alanyi adómentesség választása esetén nem vonható le.²³

Az alanyi adómentesség előnye az, hogy az azt választó adóalany főszabályként adófizetésre nem kötelezett, egyes értékesítései és beszerzései kivételével – amelyekre vonatkozóan nem járhat el alanyi mentes minőségében – nem terheli adóbevallási, fizetési kötelezettség; hátránya az, hogy a beszerzést terhelő adó levonására nem jogosult.

Az alanyi adómentességet választó adóalanyt – az általános szabályok szerint adózó adóalanyokhoz hasonlóan – terheli a számla-, illetve a nyugtaadási kötelezettség.

Az alanyi adómentes adóalany által kibocsátott számlában áthárított adó vagy az adó kiszámításához szükséges százalékérték nem szerepelhet, és a számlában egyértelműen utalni kell a mentességre, például rávezetni az „alanyi adómentes” szövegrészt, vagy más módon utalni kell az alanyi adómentességre²⁴ (feltéve, hogy a számla alapjául szolgáló ügyletben alanyi adómentes minőségében jár el az adóalany).

Az alanyi adómentességet választó adóalanyt adóbevallási és adófizetési kötelezettség terheli azokban az esetekben, amikor nem járhat el alanyi mentes minőségében.²⁵ Ilyen például, ha

- a vállalkozásában tárgyi eszközként használt terméket értékesít,
- vállalkozásában immateriális jószágként használt, hasznosított vagyoni értékű jogot véglegesen átenged,
- új közlekedési eszközt értékesít Közösség másik tagállamába,
- beépítés alatt álló vagy beépített új ingatlant, építési telket értékesít (még akkor is, ha ezek nem a vállalkozásában használt tárgyi eszközei körébe tartoznak),
- adóalanyiságát eredményező tevékenységétől eltérő cél érdekében, más részére ellenérték nélkül szolgáltatást nyújt, ha az ennek végzéséhez kapcsolódó előzetesen felszámított adó egészben vagy részben levonható;
- az adóalanyiságát eredményező tevékenységétől eltérő cél érdekében, más részére ellenérték nélkül, az Áfa tv. szerint nem termékértékesítésnek minősülő tevékenységet

²¹ Áfa tv. 188. § (2) bekezdés.

²² Art. 22. § (2) bekezdés.

²³ Áfa tv. 187. § (2) bekezdés b) pont.

²⁴ Áfa tv. 169. § m) pont.

²⁵ Áfa tv. 193-194. §.

végez, feltéve, hogy ennek végzéséhez kapcsolódó előzetesen felszámított adó egészben vagy részben levonható,

- külföldön teljesített szolgáltatásnyújtása esetén,
- egyes, az ún. „fordított adózás” alá tartozó (határon átnyúló) ügyletek esetén, vagyis például, ha az Áfa tv. alkalmazási hatálya alá tartozó termékértékesítést, szolgáltatásnyújtást teljesítő adóalany gazdasági tevékenységének székhelye, illetve állandó telephelye közül a teljesítéssel legközvetlenebbül érintett külföldön van, (pl. külfölditől igénybevett, belföldön teljesítettnek minősülő ún. szolgáltatásimport), egyes eseteiben;
- a számlában mentessége ellenére adót hárít át;
- az ellenérték meg nem fizetése miatt az adó megfizetéséért kezesként felel
- 10 000 eurót – 2,5 millió forintot – meghaladó értékű közösségi beszerzés (vagy választása esetében ezen értékhatár alatt is) esetén, továbbá értékhatártól függetlenül jövedéki termék és új közlekedési eszköz közösségi beszerzése esetén,
- termékimport esetén.²⁶

(Az alanyi adómentességet választó adóalanyt a Közösségen belülről történő termékbeszerzése tekintetében megilleti az adózás választásának joga, ha annak értéke a tárgyévben nem éri el a 10 000 eurót, adóelvonási joggal azonban ekkor sem élhet.)

Bizonyos ügyletekhez, mint például a külföldön teljesített szolgáltatásokhoz kapcsolódó, vagy az új közlekedési eszköz Közösségen belüli értékesítéséhez kapcsolódó beszerzést terhelő adó levonható, abban az esetkörben, amikor az adóalany nem járhat el alanyi mentes minőségében.²⁷ Főszabály szerint az alanyi adómentesnek a termékimportot, valamint az új közlekedési eszköz Közösségen belüli beszerzését terhelő adóját a vámhatóság állapítja meg kivetéssel.

Az alanyi adómentesség az adóév (tárgy naptári év) végéig választható.²⁸ Az adóév elteltét követően ismét lehet élni a választás jogával. Az adóhatósághoz csak változtatás esetén kell ismét bejelentést tenni. Az alanyi adómentesség, a választására jogosító összeghatár túllépésével megszűnik²⁹, ezt az adókötelezettséget érintő változást az értékhatár elérését követő 15 napon belül az adóhatósághoz be kell jelenteni.³⁰

Az alanyi adómentesség értékhatár túllépés miatti megszűnését követő második adóév végéig alanyi adómentesség nem választható.³¹

A hatályos rendelkezések értelmében az adózónak csak abban az esetben kell nyilatkoznia az adóhatóság felé az alanyi adómentességével összefüggésben, ha az általános szabályok szerinti adózásra (vagy esetleg más adózási módra) akar áttérni, illetve, ha alanyi adómentes státusa értékhatár túllépése miatt szűnik meg.

VII. Pénzforgalmi elszámolás³²

Az az adóalany, aki (amely)

²⁶ Áfa tv. 193. §.

²⁷ Áfa tv. 195. §.

²⁸ Áfa tv. 190. §.

²⁹ Áfa tv. 191. § (1) bekezdés c) pont.

³⁰ Art. 23. § (3) bekezdés.

³¹ Áfa tv. 191. § (3) bekezdés.

³² Áfa tv. XIII/A. fejezet.

a) a kis- és középvállalkozásokról, fejlődésük támogatásáról szóló 2004. évi XXXIV. törvény (a továbbiakban: Kkv.) rendelkezései szerint a tárgy naptári év első napján kisvállalkozás, vagy annak minősülne, ha a Kkv. hatálya alá tartozna, és

b) gazdasági céllal belföldön telepedett le, gazdasági célú letelepedés hiányában pedig lakóhelye vagy szokásos tartózkodási helye van belföldön, továbbá

c) nem áll csőd- vagy felszámolási eljárás hatálya alatt,

bizonyos további feltételek mellett jogosult pénzforgalmi elszámolást választani, kivéve, ha alanyi adómentességben részesül.

Abban az esetben, ha az adóalany él a pénzforgalmi adózásra irányuló választási jogával, az általa belföldön, a pénzforgalmi elszámolás időszakában teljesített összes termékértékesítése, szolgáltatásnyújtása után (ide nem értve egyes ügyleteket, amelyekre a pénzforgalmi elszámolás nem alkalmazható, például biztos tulajdonszerzéssel járó részletvétel, adómentes közösségi termékértékesítés, olyan értékesítések, amelyekre az adóalany az Áfa tv-ben meghatározott más különös rendelkezéseket alkalmazza) az általa fizetendő adót az adót is tartalmazó ellenérték jóváírásakor, kézhezvételekor állapítja meg. Emellett a termék beszerzéséhez (kivéve a biztos tulajdonszerzéssel járó részletvétel útján történő beszerzést), szolgáltatás igénybevételéhez kapcsolódóan rá áthárított adó levonásának jogát a pénzforgalmi elszámolás időszakában legkorábban abban az adómegállapítási időszakban gyakorolja, amelyben az adót is tartalmazó ellenértéket a részére terméket értékesítő, szolgáltatást nyújtó számára megfizeti. Amennyiben az ellenérték jóváírása, kézhezvétele, megfizetése részletekben történik, a fizetendő adót a részlet jóváírásakor, kézhezvételekor, legalább a megfizetett részlet erejéig kell megállapítani, a levonási jog a megfizetett részlet erejéig gyakorolható. Egyszerűbben összefoglalva: a pénzforgalomhoz, az ellenérték megszerzéséhez illetve megfizetéséhez kapcsolódik a fizetendő adó megállapítási és a beszerzést terhelő adó levonási időpontja.

(Az ellenérték jóváírásának, kézhezvételének, megfizetésének kell tekinteni azt is, ha az abból származó követelése vagy kötelezettsége engedményezés, elengedés, tartozásátvállalás miatt vagy más módon szűnik meg.)

Fontos feltétel, hogy a pénzforgalmi elszámolás nem alkalmazható arra a termékértékesítésre, szolgáltatásnyújtásra, amely teljesítését tanúsító számlán az adóalany a „pénzforgalmi elszámolás” hivatkozást, utalást nem tüntette fel.

A pénzforgalmi elszámolás további feltétele, hogy abban az esetben választható, ha az adóalany összes termékértékesítése, szolgáltatásnyújtása fejében megtérített vagy megtérítendő ellenérték adó nélkül számított és éves szinten göngyöltett összege sem a tárgy naptári évet megelőző naptári évben ténylegesen, sem a tárgy naptári évben ésszerűen várhatóan, illetve ténylegesen nem haladja meg a 125 000 000 forintnak megfelelő pénzüsszeget.

Az alanyi adómentesség szabályozásához hasonlóan a pénzforgalmi elszámolás választására jogosító felső értékhatárba nem számítandó be az adóalany vállalkozásában tárgyi eszközként használt termék értékesítése, immateriális jószágként használt, egyéb módon hasznosított vagyoni értékű jog végleges átengedése, a termék közösségen belüli adómentes értékesítése, a tevékenység közérdekű jellegére tekintettel adómentes termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás, egyes pénzügyi, biztosítási adómentes, kiegészítő jellegű szolgáltatásnyújtások fejében megtérített vagy megtérítendő ellenérték.

Amennyiben az adóalany belföldi nyilvántartásba vételével egyidejűleg választja (mivel erre lehetőség van) a tárgy naptári évre a pénzforgalmi elszámolást, ilyen esetben elegendő a bevételi összeghatárra vonatkozó feltételt időarányosan teljesíteni. A pénzforgalmi elszámolás a tárgy naptári év végéig terjedő időszakra választható. Abban az esetben, ha az adóalany attól a következő évre el kíván térni, azt a megelőző év december 31-éig be kell jelenteni. Amennyiben a feltételeknek megfelel, és továbbra is a pénzforgalmi elszámolást kívánja alkalmazni, az külön bejelentést nem igényel.

Abban az esetben, ha a pénzforgalmi elszámolás az értékhatár túllépése miatt szűnik meg, az adóalany a pénzforgalmi elszámolást nem alkalmazhatja már az olyan termékértékesítése, szolgáltatásnyújtása esetében sem, amelynek ellenértékével meghaladja a pénzforgalmi elszámolás választására jogosító felső értékhatárt. Emellett, az adóalany a pénzforgalmi elszámolás választásának jogával az értékhatár túllépés miatti megszűnés évét követő második naptári év végéig nem élhet.

A pénzforgalmi elszámolás választásáról, illetőleg annak megszűnéséről az állami adóhatóságnak nyilatkozni kell, mely nyilatkozatra az Art. változásbejelentésre vonatkozó rendelkezéseit kell alkalmazni.³³

A pénzforgalmi elszámolást választó adóalanytól vásárló másik adóalany, függetlenül attól, hogy maga nem választott pénzforgalmi elszámolást, csak akkor vonhatja le a pénzforgalmi elszámolást alkalmazó adóalany által rá áthárított adót, amikor annak ellenértékét a pénzforgalmis adóalany részére megfizette³⁴ (feltéve, hogy a pénzforgalmis adóalany számláján a pénzforgalmi elszámolásra utaló kitétel szerepelt).

VIII. Különleges adózási módok

1. Mezőgazdasági tevékenységgel kapcsolatos különleges jogállás³⁵

A mezőgazdasági tevékenységet végző adóalanyt³⁶ – ilyen minőségében – e tevékenysége tekintetében különleges jogállás illeti meg, melynek keretében főszabályként adófizetésre nem kötelezett, adólevonási jogot nem gyakorolhat, nem terheli bevallási kötelezettség.³⁷ Különleges jogállás esetén e tevékenysége körében teljesített termékértékesítése, szolgáltatásnyújtása után, a felvásárlási áron felül, az ellenérték részeként kompenzációs felárra jogosult. Azt, hogy az általános forgalmi adó szempontjából mely – az adóalany saját vállalkozásában előállított – növénytermelési, állattenyésztési termékek értékesítése, illetőleg mely – az adóalany saját tárgyi eszközének használatával végzett – szolgáltatásnyújtása után jogosult egy adóalany kompenzációs felárra, az Áfa tv. melléklete határozza³⁸ meg, és emellett egyéb feltételeknek (vállalkozás nagysága, egyéb tevékenységek folytatása esetén a mezőgazdasági tevékenységből származó bevétel túlnyomórészt kitevő aránya stb.) is meg kell felelni (és a termék vásárlójának, a szolgáltatás igénybevevőjének is olyan személynek kell lenni, akire/amelyre a kompenzációs felár terhelhető). A feltételek teljesülése esetén a különleges jogállás a törvény erejénél fogva, vagyis ezirányú

³³ Áfa tv. XIII/A. fejezet.

³⁴ Áfa tv. 119. §.

³⁵ Áfa tv. XIV. fejezet.

³⁶ Áfa tv. 197-198. §.

³⁷ Áfa tv. 199. §, 257. §

³⁸ Áfa tv. 7. számú melléklet.

választás nélkül is, megilleti az adóalanyt, de ezt a tényt is be kell jelenteni az adóhatósághoz.

A mezőgazdasági tevékenységet folytató adóalany jogosult különleges jogállását megváltoztatni. A különleges jogállásáról lemondhat, és ahelyett, például általános szabályok szerinti adófizetési kötelezettséget választhat, mely választását be kell jelentenie az adóhatósághoz, és attól a változtatást követő második adóév végéig nem térhet el. Fontos, hogy az általános szabályok szerinti adómegállapítás – vagy amennyiben annak törvényi feltételei fennállnak az alanyi adómentesség – választásának bejelentése alkalmával a bejelentésre rendszeresített nyomtatványon jelölni kell, az arra rendszeresített helyen, a mezőgazdasági tevékenységgel kapcsolatos különös jogállásról történő lemondás tényét is.

A különleges jogállású mezőgazdasági termelőt, olyan személy részére (például magányszemély, másik különleges jogállású termelő) történő értékesítése esetén, amikor kompenzációs felárra nem jogosult, ezen értékesítéseivel kapcsolatban – még akkor is, ha azok a szó köznapi értelmében vett mezőgazdasági tevékenységnek minősülnek is – bizonylat kibocsátási (számla- vagy nyugtaadási) kötelezettség mindenképpen, valamint adó felszámítási és bevallási kötelezettség (feltéve, hogy nem választott alanyi mentességet erre az egyéb tevékenységeire) szintén terheli.

(A mezőgazdasági tevékenység adózásával kapcsolatos bővebb tájékoztatást a mezőgazdasági östermelő adózására vonatkozó információk füzet tartalmaz.)

2. Használt ingóságokra, műalkotásokra, gyűjteménydarabokra és régiségekre vonatkozó különös szabályok³⁹

Az Áfa tv. XVI. fejezet 2. alfejezetében foglalt főszabálya szerint a viszonteladó⁴⁰ (a használt ingóság kereskedelmével foglalkozó adóalany) az adóalapot az egyedi nyilvántartáson alapuló módszerrel határozza meg (mindazon termékek értékesítése után, amely termékek és azok beszerzése az ezen alfejezetben foglaltaknak megfelelő).⁴¹ Az Áfa tv. 218. §-a értelmében a viszonteladó dönthet úgy is, az állami adóhatósághoz tett előzetes bejelentése alapján, hogy az egyedi nyilvántartáson alapuló módszer helyett az adómegállapítási időszakban fizetendő adó összegének megállapítására a globális nyilvántartáson alapuló módszert alkalmazza.⁴² Amennyiben a globális módszer alkalmazását választotta, attól a választás évét követő naptári év végéig nem térhet el. A globális nyilvántartáson alapuló módszer nem alkalmazható az 50 ezer forint beszerzési árat meghaladó termék vonatkozásában.

A viszonteladó ilyen minőségében nem jogosult az előzetesen felszámított adó levonására, és csak olyan számla kibocsátásáról gondoskodhat, amelyben áthárított adó, illetve „visszaszámított” kulccsal meghatározott százalékérték nem szerepel. A különös adózási mód nem terjed ki a viszonteladó valamennyi ügyletére, csak azokra, amelyekre az Áfa tv. 216. §-ának feltételei fennállnak. Vagyis ha a használt ingóságot, műalkotást, gyűjteménydarabot vagy régiséget a viszonteladó számára (a Közösség területéről) nem adóalany személy/szervezet, vagy olyan adóalany, akinek értékesítése

³⁹ Áfa tv. XVI. fejezet.

⁴⁰ Áfa tv. 213. § (1) bekezdés e) pont.

⁴¹ Áfa tv. 217. §.

⁴² Áfa tv. 218. §.

a levonási jog korlátozására vonatkozó rendelkezések miatt mentes az adó alól, vagy alanyi mentes minőségében eljáró adóalany vagy másik viszonteladó értékesítette.

A belföldön nyilvántartásba vett viszonteladó az adóhatóságnak tett előzetes bejelentés alapján dönthet úgy is, hogy tevékenysége egészére nem alkalmazza a különleges eljárást, hanem adókötelezettségét például az általános szabályok alapján állapítja meg.⁴³

A nyilvános árverés szervezőjére ez utóbb említett eltérési lehetőség választása nem vonatkozik, számára kötelező a különös szabályok (a rá vonatkozó, árrés adózás) alkalmazása.⁴⁴

3. Utazásszervezési szolgáltatásra vonatkozó különös szabályok⁴⁵

Utazásszervezési szolgáltatás nyújtása esetén a különös szabályok alkalmazása kötelező, attól való eltérésre még az adóalany arra irányuló választása esetén sem lenne lehetőség.

A különös szabályok alkalmazásában utazásszervezési szolgáltatás⁴⁶ az adóalany által – saját nevében – utasnak nyújtott olyan, jellegadó tartalma alapján egészben vagy meghatározó részben turisztikai szolgáltatás, amelynek teljesítéséhez saját nevében, de az utas javára megrendelten, más adóalanyok által teljesített szolgáltatásnyújtás, termékértékesítés (így különösen személyszállítás, szálláshely-szolgáltatás, ellátás, idegenvezetés stb.) szükséges. E különös adómegállapítási szabályok alkalmazása szempontjából másik jelentős tényező az utas fogalom. Utas, az Áfa tv. alkalmazása szempontjából – az utazásszervezőnek tett nyilatkozata alapján –, az az ügyfél, aki (amely) az utazásszervezési szolgáltatást nem adóalanyként vagy nem adóalanyi minőségében, illetőleg adóalanyi minőségében saját nevében és javára veszi igénybe. Erről a teljesítést megelőzően kell az utazásszervező felé nyilatkozni.⁴⁷ (Ezen meghatározás szerint minden utazásszervezési szolgáltatást igénybe vevő ügyfelet nyilatkoztatni kell utas státuszát, utaskénti igénybevételi szándékát illetően.) Fontos szempont, hogy csak a turisztikai jellegű utak minősülhetnek és minősülhetnek utazásszervezési szolgáltatásnak a különös szabályok alkalmazásában, azonban utasnak minősülhet egy cég is abban az esetben, ha saját nevében és javára veszi igénybe az utazásszervezési szolgáltatást, és e tényről nyilatkozik az utazásszervezőnek. (Vagyis például amennyiben egy alapítvány gyerekek üdültetését rendeli meg az utazásszervezőtől, melynek költségét nem hárítja át, akkor az is lehet a különös szabályok alá tartozó utazásszervezési szolgáltatás).

Az utazásszervezési szolgáltatásra vonatkozó különös adómegállapítási szabály tulajdonképpen egy árrésadózással, melynek lényege az, hogy az utazási iroda által fizetendő általános forgalmi adót az utasok által fizetett előlegek, részvételi díjak összegének és az utazásszervező megrendelésére más személyek által az utas részére teljesített (értékesítések és) szolgáltatások díjával csökkentett összege, az ún. árrés után kell a költségvetés felé megállapítani és rendezni. Az árrésadózással vonandó, utas javára megrendelt és más adóalany által teljesített szolgáltatásnyújtáshoz, termékértékesítéshez kapcsolódóan megállapított adóra – mint előzetesen felszámított

⁴³ Áfa tv. 224. § (1) bekezdés.

⁴⁴ Áfa tv. XVI. fejezet 3. alfejezet.

⁴⁵ Áfa tv. XV. fejezet.

⁴⁶ Áfa tv. 206. § (1) bekezdés a) pont.

⁴⁷ Áfa tv. 206. § (1) bekezdés c) pont.

adóra – az utazásszervező adólevonási jogot nem alapíthat. (Vagyis az utazásszervezési szolgáltatáshoz igénybe vett szolgáltatások beszerzését terhelő vagy az utazásszervező által ezzel kapcsolatban megállapított adó az utazásszervezőnél nem levonható.)

Az árrésadózásnak két lehetséges módszere van, a főszabály szerinti, az egyedi nyilvántartáson alapuló módszer⁴⁸, illetve választás alapján, az önálló pozíciószámokénti nyilvántartáson alapuló módszer⁴⁹. Ez utóbbi módszer az adóév során is választható, választása nem kötődik az adóévek fordulójához, azonban a választástól az adóalany a választása évét követő naptári év végéig nem térhet el.

IX. Bizonylatolási kötelezettség⁵⁰ - Számlázás, nyugtaadás

Az adóalany a saját személyétől eltérő más személy, szervezet részére köteles az általa teljesített termékértékesítésről és szolgáltatásnyújtásról számlát kibocsátani, ha

- adóalany vevő részére értékesít,
- részére más adóalany fizet előleget,
- nem adóalany fizet előleget, és kéri a számla kibocsátását, illetőleg akkor is, ha ugyan nem kéri a számla kibocsátását, de az előleg összege eléri vagy meghaladja a 900000 forintnak megfelelő pénzüsszeget,
- az adóalany a Közösség más tagállamában, illetve harmadik országban termékértékesítést teljesít, szolgáltatást nyújt (nem csak adóalany részére), feltéve, hogy a teljesítéssel a belföldi gazdasági célú letelepedésének helye a legközvetlenebbül érintett (ennek hiányában pedig lakóhelye, szokásos tartózkodási helye van kizárólag belföldön), és emellett, Közösség más tagállamába irányuló teljesítés esetén a más tagállami vevő az adófizetésre kötelezett ezzel összefüggően,
- ha jogi személynek nem minősülő, nem adóalany részére 900000 forintnak megfelelő pénzüsszeget elérő vagy meghaladó, adót is tartalmazó ellenértékű ügyletet teljesít (még akkor is, ha az ellenértéket készpénzben a teljesítésig kiegyenlítik és a vevő számlát nem kér).

Előleg számlában szövegesen utalni kell azon ügylet tartalmára, adataira, melynek ellenértékébe az előleg majd beszámításra kerül.

Amennyiben a teljesítésig történő készpénzfizetés alkalmával a vevő számlát nem kért, akkor az eladó köteles az értékesítésről nyugtát adni.

A viszonteladókra vonatkozó különleges adózás során a „különbözet szerinti szabályozás - használt cikkek” vagy a „különbözet szerinti szabályozás - műalkotások”, vagy a „különbözet szerinti szabályozás - gyűjteménydarabok és régiségek” kifejezések közül a megfelelő kifejezést kell a számlán szerepeltetni az Áfa tv. XVI. fejezetében meghatározott különös szabályok szerinti használt ingóság, műalkotás, gyűjteménydarab vagy régiség értékesítése esetében.⁵¹

Az utazási irodai tevékenységre vonatkozó különös árrés-adózás alkalmazása esetén a „különbözet szerinti szabályozás - utazási irodák” kifejezés szerepeltetendő a számlán,

⁴⁸ Áfa tv. 210. § (2) bekezdés.

⁴⁹ Áfa tv. 212/A-212/C. §-ok.

⁵⁰ Áfa tv. X. fejezet.

⁵¹ Áfa tv. 169. § q) pont.

a XV. fejezetben meghatározott különös szabályok szerinti utazásszervezési szolgáltatás nyújtása esetében.⁵²

Adómentes termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás esetén, a számlán szövegesen, jogszabályi vagy Irányelv vonatkozó rendelkezésére történő hivatkozással vagy más egyértelmű módon utalni kell az adómentességre (pl. a számlára rávezetni, hogy adómentes a tevékenység speciális jellegére tekintettel, alanyi adómentes, stb. Amennyiben a termék beszerzője, szolgáltatás igénybevevője az adófizetésre kötelezett, akkor a „fordított adózás” kifejezést kell feltüntetni.⁵³

A számla kibocsátásáról az adóalanynak legkésőbb a teljesítésig, előleg fizetés esetén a fizetendő adó megállapításáig – amely előleg átvétele esetében annak kézhezvételekor, jóváírásakor van –, de legkésőbb az attól számított ésszerű határidőn belül kell gondoskodni. Az ésszerű határidő, készpénzfizetéses vásárlás esetében azonnali, vagyis ilyen esetben a számlát (amennyiben számlaadási kötelezettség áll fenn) haladéktalanul ki kell bocsátani. Az Áfa tv. 89. § szerinti adómentes közösségi termékértékesítés vagy olyan szolgáltatásnyújtás esetén, amely után az adót az Áfa tv. 37. § (1) bekezdés szerinti szabályozás alapján a szolgáltatást igénybevevő „külföldi” adóalany fizeti („szolgáltatás export”), a teljesítés hónapját követő hónap 15. napján belüli, egyéb, de adó felszámításával, áthárításával járó esetekben a kibocsátási határidő továbbra is maximum 15 nap. Egyéb, nem készpénzes, de adó felszámításával nem járó esetekben az ésszerű határidőt az adóalany az ésszerűség határain belül maga határoztatja meg.

Lehetőség van gyűjtőszámla kibocsátására is abban az esetben, ha az adóalany ugyanannak a személynek, szervezetnek és azonos teljesítési napon, vagy a teljesítésre kötelezett adóalany azonos adómegállapítási időszakában több, számla kibocsátásra jogalapot teremtő ügyletet teljesít. Közösségen belüli adómentes termékértékesítés valamint olyan szolgáltatásnyújtás esetén, amely után az adót az Áfa tv. 37. § (1) bekezdés szerinti szabályozás alapján a szolgáltatást igénybevevő fizeti („szolgáltatás export”) a gyűjtőszámlázás időszaka nem lehet egy naptári hónapnál hosszabb. A gyűjtőszámla alkalmazásában a feleknek előzetesen meg kell állapodniuk.⁵⁴

A számla, egyszerűsített számla kibocsátására az Áfa tv. előírásai szerint kötelezett adóalany bizonylat kibocsátási kötelezettségét – előzetes írásbeli megállapodás alapján – az adóalany nevében és javára az adóalany vevő, megrendelő átvállalhatja, vagy azt a számla kibocsátására kötelezett adóalany nevében és az ő képviselőjében eljáró harmadik fél adóalany is teljesítheti.⁵⁵

A számla megjelenési formája lehet elektronikus vagy papír alapú.⁵⁶ Számla: minden olyan okirat, amely megfelel az Áfa tv. X. fejezetében meghatározott feltételeknek. Nem belföldön, hanem a Közösség más tagállamában nyilvántartásba vett adóalany esetében számla a termék értékesítése, szolgáltatás nyújtása teljesítését tanúsító olyan okirat is, amely a Közösség azon tagállamában, ahol adóalanyként nyilvántartásba

⁵² Áfa tv. 169. § p) pont.

⁵³ Áfa tv. 169. §. m)-n) pontok.

⁵⁴ Áfa tv. 164. §.

⁵⁵ Áfa tv. 160-162. §-ai.

⁵⁶ Áfa tv. 174. §.

vették, tartalmában megfelel – e tagállam joga szerint – az Irányelv 226-231. és 238-240. cikkeinek (a külföldi adóalany saját tagállami szabályozásának megfelelő számla).

A számla kibocsátásának időpontjától a számla megőrzésére vonatkozó időszak végéig biztosítani kell a számla eredetének hitelességét, adattartalma sértetlenségét és olvashatóságát. Az említett követelménynek bármely olyan üzleti ellenőrzési eljárással eleget lehet tenni, amely a számla és a termékértékesítés vagy a szolgáltatásnyújtás között megbízható ellenőrzési kapcsolatot biztosít.⁵⁷

Elektronikus számla esetében az eredet hitelességére, az adattartalom sértetlenségére vonatkozó követelményeket teljesíteni lehet egyrészt oly módon, hogy az elektronikus aláírásról szóló törvény rendelkezései szerinti minősített elektronikus aláírással látják el, vagy másrészt az elektronikus adatszere (EDI) rendszerben elektronikus adatként hozzák létre és továbbítják. Az elektronikus számlázás alkalmazásához (hacsak jogszabály eltérően nem rendelkezik) a vevő beleegyezésére szükség van az elektronikus aláírásról szóló törvény szerinti minősített elektronikus aláírással ellátott elektronikus számlázás esetében is, és előzetes írásbeli megállapodásra van szükség az EDI rendszerben megvalósuló elektronikus számlázáshoz.

A nyugtaadás a szerencsejáték szolgáltatás, sajtótermék értékesítés és a kezelőszemélyzet nélküli automata berendezés útján teljesített termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás kivételével minden adóalanyra nézve kötelező, a számlával nem kísért, a teljesítéssel egyidejű készpénzfizetéses értékesítés esetén.

A nyugtaadási kötelezettség – bizonyos kivételekkel – a Magyar Kereskedelmi Engedélyezési Hivatal által engedélyezett pénztárgépekkel, valamint a Nemzeti Adó- és Vámhivatal által engedélyezett taxaméterrel is teljesíthető, sőt egyes meghatározott tevékenységi körökben a nyugtaadási kötelezettséget kizárólag pénztárgép vagy taxaméter alkalmazásával lehet teljesíteni. Erről külön jogszabály rendelkezik.⁵⁸

A számlázással kapcsolatos legfontosabb szabályokról részletesen egy külön tájékoztató füzetben található eligazítást. A pénztárgéppel, taxaméterrel, annak kötelező alkalmazásával kapcsolatban részletesen tájékozódhatnak a Nemzeti Adó- és Vámhivatal internetes honlapján az „Online pénztárgépek” rovatban elhelyezett tájékoztatókból, gyakran felmerülő kérdésekre adott válaszokból.

X. Az adó megállapítása, elszámolása, bevallása⁵⁹

Az adót az adóalany főszabályként önadózással, a kizárólag az ingatlan sorozatjelleggel történő értékesítése miatt adóalannyá válók esetében az állami adóhatóság kivetéssel, a termékimport és egyes speciális adózói körbe tartozó adóalanyok egyes közösségi beszerzései tekintetében a vámhatóság kivetéssel állapítja meg.⁶⁰ (A termékimporttal kapcsolatban kiadott, önadózásra jogosító engedély

⁵⁷ Áfa tv. 168 – 168/A. §.

⁵⁸ A 48/2013. (XI. 15.) NGM rendelet a pénztárgépek műszaki követelményeiről, a nyugtakibocsátásra szolgáló pénztárgépek forgalmazásáról, használatáról és szervizeléséről, valamint a pénztárgéppel rögzített adatok adóhatóság felé történő szolgáltatásáról, valamint a 49/2013. (XI. 15.) NGM rendelet a taxaméterek műszaki követelményeiről, a nyugtakibocsátásra szolgáló taxaméterek forgalmazásáról, használatáról és szervizeléséről.

⁵⁹ Áfa tv. IX., XII. fejezet.

⁶⁰ Áfa tv. 153-155. §-ai.

birtokában az arra jogosult adóalanyok önadózással állapítják meg az importot terhelő adót, kivéve egyes „szabálytalan” behozatal, pl. csempészet esetén, amikor azt az önadózási engedéllyel rendelkező adóalany részére is kivetéssel állapítják meg.⁶¹⁾

Az adó megállapítása, bevallása, megfizetése vagy visszaigénylése érdekében olyan nyilvántartást kell vezetni, mely alkalmas a felszámított adómérték szerinti részletezésben az értékesítés utáni adófizetési kötelezettség, illetve adófizetés alóli mentesség, az előzetesen felszámított adó – ezen belül a levonható és a nem levonható rész – összegszerű meghatározására és kimutatására. Emellett fel kell készülni a belföldi összesítő jelentés teljesítésére is a 2 millió forint adótartalmat elérő áthárított adóösszeget (akár egyedileg, akár vevői minőségben a beszerzések viszonylatában összevontan számítva) tartalmazó számlákkal összefüggésben.⁶²

Az adómegállapítási időszakban megállapított fizetendő adó együttes összegét az adóalany az ugyanezen vagy az elévülési időn belüli korábbi adómegállapítási időszakban keletkezett és levonható előzetesen felszámított adó összesített összegével csökkentheti.⁶³ A különbséget az „elszámolandó adó”.

Amennyiben az „elszámolandó adó” pozitív előjelű (a fizetendő adó összege a levonható előzetesen felszámított adó összegét meghaladja), az adóalany az „elszámolandó adó” összegét köteles megfizetni, az Art-ben meghatározott esedékességig⁶⁴. Ha az „elszámolandó adó” negatív előjelű (a levonható előzetesen felszámított adó összege a fizetendő adó összegét meghaladja), a különbséget az adóalany az elévülési időre figyelemmel a soron következő adómegállapítási időszakban a fizetendő adót csökkentő tételként beszámíthatja, vagy meghatározott feltételek szerint és módon az állami adóhatóságtól visszaigényelheti.⁶⁵ (Az Art.-ben meghatározott esedékességtől kezdődően a bevallás benyújtásával egyidejűleg, kérheti az állami adóhatóságtól annak visszatérítését.)

Az állami adóhatóság az adóalany adó-visszaigénylési kérelmét akkor teljesíti, ha a negatív előjelű különbséget összege eléri vagy meghaladja

- a havi bevallásra kötelezett adóalany esetében az 1 millió forintot,
- negyedéves bevallásra kötelezett esetében a 250 ezer forintot,
- éves bevallásra kötelezett esetében az 50 ezer forintot.⁶⁶

Jogutóddal történő megszűnés esetén a jogelőd megszűnéshez kapcsolódó adóbevallásában szerepeltetett negatív elszámolandó adó – az előzőekben ismertetett értékhatár-feltételek nem teljesülése miatt – vissza nem igényelhető összegét a jogutód veheti figyelembe, mint fizetendő adót csökkentő tételt.

A beszerzések „kifizetettsége” már nem feltétele a visszaigénylési lehetőségnek, annak a kiutalási határidő meghatározása során van szerepe. Amennyiben az adott adómegállapítási időszakban levonható adóként bevallott beszerzéseket, melyen a visszaigénylés alapul, az adóalany az eladó felé megfizette, akkor a bevalláson történő jelölés mellett kérheti az egyébként irányadó 75 napos kiutalási határidő helyett a visszaigényelt általános forgalmi adónak a 30 (egymillió forint feletti összeg esetében

⁶¹ Áfa tv. 156. §.

⁶² Art. 31/B. §.

⁶³ Áfa tv. 153/A. §.

⁶⁴ Áfa tv. 185. § (1) bekezdés.

⁶⁵ Áfa tv. 153/A. §.

⁶⁶ Áfa tv. 186. §.

a 45) napon belüli kiutalását (feltéve, hogy az adózó a kiutalási igényét nem a felszámolást vagy végelszámolást lezáró bevallásában terjeszti elő).

Az az adóalany, akinek (amelynek) adószámát az állami adóhatóság jogerősen felfüggesztette,⁶⁷ a felfüggesztést elrendelő határozat jogerőre emelkedésének napjától kezdődően adólevonási jogát – az adólevonási jog gyakorlásának egyéb feltételeitől függetlenül – nem gyakorolhatja.⁶⁸

Amennyiben az adózó adószámát az állami adóhatóság törölte, az adószám törléséről szóló határozat jogerőre emelkedésének napjával adólevonási joga elenyészik.⁶⁹ Ezen időponttól kezdődően már nem igényelheti vissza a negatív előjelű elszámolandó adóját.

Az általános forgalmi adót a havi adóbevallásra kötelezett adóalany a tárgyhónap első napjától utolsó napjáig, a negyedéves adóbevallásra kötelezett adóalany a tárgynegyedév első napjától a tárgynegyedév utolsó napjáig, éves bevallásra kötelezett adóalany a tárgyév első napjától a tárgyév utolsó napjáig terjedő időszakra állapítja meg (adómegállapítási időszak).⁷⁰ A kezdő adóalany negyedéves áfa-bevallásra köteles.

A tárgyévi adókötelezettség bevallására a tárgyévnek megfelelő évszámmal kezdődő '65. számú nyomtatvány (2014. évre vonatkozóan a 1465. számú nyomtatvány) szolgál, melyen az adóalanyknak jelölnie kell, hogy az adott bevallás havi, negyedéves vagy éves időszakra vonatkozik.

Az általános forgalmi adó nettó összegéről a havi adóbevallásra kötelezett adóalanyknak a bevallást a tárgyhót követő hó 20-ig, a negyedéves adóbevallásra kötelezett adóalanyknak a negyedévet követő hó 20-ig, az éves bevallásra kötelezett adóalanyknak a tárgyévet követő év február 25-ig kell benyújtania. A pozitív előjelű elszámolandó adót ezen időpontig kell befizetnie, illetve a negatív előjelű elszámolandó adót ezen időponttól igényelheti vissza, amennyiben annak előzőekben ismertetett jogszabályi feltételei fennállnak.

Az adóalanyoknak – néhány kivételtől eltekintve – az adóbevallási kötelezettséget, így az áfa bevallást is, elektronikus úton kell teljesíteniük. Mindenképpen elektronikus úton kell benyújtani a közösségi kereskedelmi kapcsolatra tekintettel benyújtandó 'A60 számú összesítő nyilatkozatot. A 2 millió forintos áfa tartalmú számlákra vonatkozó belföldi összesítő jelentést az áfa bevallás részeként kell teljesíteni, annak 1465M jelzésű nyomtatványrészén, szintén elektronikus úton.

Az áfa bevallás gyakorisága a következők szerint alakul:⁷¹

Havonként kell adóbevallást benyújtania az adó fizetésére kötelezett adóalanyknak, ha a tárgyévet megelőző második év adómegállapítási időszak(ai)ban fizetendő adó együttes összegének és az ugyanezen vagy korábbi adómegállapítási időszakokban keletkezett – de a tárgyévet megelőző második év adómegállapítási időszak(ai)ban érvényesített – levonható, előzetesen felszámított adó különbözetének (az elszámolandó adónak) éves szinten összesített – vagy annak időarányosan éves szintre átszámított – összege pozitív előjelű, és az 1 millió forintot elérte. E jelzett

⁶⁷ Art. 24/A. §.

⁶⁸ Áfa tv. 137. §.

⁶⁹ Áfa tv. 137. § (3) bekezdés.

⁷⁰ Art. 1. számú melléklet I./B) 3. ag) pont.

⁷¹ Art. 1 számú melléklet I./B) 3. pont.

értékhatártól függetlenül is, szintén havi bevallást kell benyújtania a csoportos adóalanyiságot választó adóalanyoknak, a közvetett vámjogi képviselőnek, és a kizárólag az adómentes termékimportot megalapozó közösségi adómentes értékesítés miatt adóalannyá váló adózónak. Havi gyakorisággal köteles áfa bevallási kötelezettségének eleget tenni ezeken felül a speciális adózói körbe tartozó alanyi adómentességet választó, a kizárólag közérdekű vagy egyéb speciális jellegére tekintettel adómentes tevékenységet végző és a mezőgazdasági tevékenységet folytató, különös jogállású adóalany. E speciális adózói körbe tartozó adóalanyoknak csak akkor áll fenn áfa-bevallási kötelezettsége, ha az adott hónapban volt áfa bevallást eredményező ügylete: adófizetési kötelezettsége keletkezett, összesítő nyilatkozat benyújtási kötelezettséget eredményező közösségi ügylete volt, vagy levonási jogot kíván gyakorolni.⁷²

Évente kell adóbevallást benyújtania az adó fizetésére kötelezett adóalanyoknak, ha a tárgyévet megelőző második évben az elszámolandó adójának éves szinten összesített – vagy annak időarányosan éves szintre átszámított – összege előjelétől függetlenül nem érte el a 250 ezer forintot, feltéve, hogy nem rendelkezik közösségi adószámmal. Az éves adóbevallás benyújtására kötelezett adóalanyoknak, ha a tárgyévben év elejétől – előjelhelyesen – összesített fizetendő és levonható előzetesen felszámított adó különbözete a 250 ezer forintot elérte, vagy adóév közben az adóhatóság számára közösségi adószámot állapít meg, negyedéves bevallásra kell áttérnie. A tárgyévi első bevallást a tárgyév első napjától azon negyedév utolsó napjáig terjedő időszakra kell benyújtania, amelyben az értékhatárt elérte, vagy az adóhatóság közösségi adószámot állapított meg.

Az éves adóbevallás benyújtására kötelezett adóalany köteles havi bevallásra áttérni,⁷³ ha a tárgyévben év elejétől – előjelhelyesen – összesített fizetendő és levonható előzetesen felszámított adó különbözete pozitív előjelű és az 1 millió forintot elérte. Az első bevallást a tárgyév első napjától azon negyedév utolsó napjáig terjedő időszakra adja be, amelyben az 1 millió forintot elérte, majd az ezt követő hónaptól havi bevallás benyújtására kötelezett.

A tevékenységét kezdő adóalany és az az adóalany, akinek a tárgyévet megelőző második évi elszámolandó adójának éves szinten összesített – vagy annak időarányosan éves szintre átszámított – összege előjelétől függetlenül a 250 ezer forintot meghaladta, vagy Közöségi adószámmal rendelkezik, de a havi bevallás feltételének nem felel meg, **negyedéves bevallásra kötelezett.**⁷⁴

Az alanyi adómentességét év közben elvesztő, de tevékenységét nem az adott évben kezdő adóalany, illetve a következő évtől adókötelezettséget választó alanyi adómentes adóalany olyan bevallás benyújtására kötelezett, amelyre a megelőző második évi elszámolandó adó adatai alapján egyébként kötelezett lenne.

A bevallást attól függetlenül be kell nyújtani, hogy az elszámolandó adó összege pozitív vagy negatív előjelű, vagy esetleg nulla.

Ez a tájékoztató az Áfa tv. és az Art. rendelkezésein alapul.

A Közösségen belüli termékbeszerzés, termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás és igénybevétel esetén teljesítendő adókötelezettségről külön információs füzetek

⁷² Áfa tv. 257. §.

⁷³ Art. 1. számú melléklet I./B) 3. af) pont.

⁷⁴ Áfa-bevallás gyakoriságára vonatkozó szabályok az Art. 1. számú melléklet I/B) 3. pontjában találhatók.

tartalmazznak részletes eligazítást, melyek a Nemzeti Adó- és Vámhivatal internetes honlapjáról letölthetők. Az adókötelezettséget érintő esetleges további információkért keresse fel a Nemzeti Adó- és Vámhivatal internetes honlapját, amely a www.nav.gov.hu címen érhető el.

Nemzeti Adó- és Vámhivatal