



Valakovics Lászlóné

Az általános forgalmi adó

NSZFI
NEMZETI SZAKKÉPZÉSI
ÉS FELNŐTTKÉPZÉSI INTÉZET

A követelménymodul megnevezése:

Pénzügyi feladatok

A követelménymodul száma: 1969-06 A tartalomlelem azonosító száma és célcsoportja: SzT-018-50

AZ ÁLTALÁNOS FORGALMI ADÓ

ESETFELVETÉS – MUNKAHELYZET

Mit is kell tudni az általános forgalmi adó törvényi szabályozásáról? Mit jelent az adóalany kifejezés? Mi a gazdasági tevékenység, termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás, termék közösségi értékesítése, beszerzése? Mit értünk teljesítési hely meghatározása alatt? Mi az adó alapja, a közösségi ügyletek import esetében hogyan kell meghatározni? Az adó mértéke, az adó alóli mentességek lehetőségei? Mi a módja az adó levonásának, a levonási jog keletkezése, korlátozása? Az adólevonási jog tárgyi feltételei? Ki az adófizetésre kötelezett? Az adó megállapításának, bevallásának, megfizetésének és visszaigénylésének szabályai? A számlával szemben támasztott követelmények? Az Áfa törvény különös rendelkezései, nyilvántartási kötelezettség?

A felvetett kérdések mindegyikét, vagy egy-egy kérdés részét már bizonyára hallottuk. A szakmai információ tartalom részben a célunk az lesz, hogy megválaszoljuk a fentiekben feltett kérdéseket.

SZAKMAI INFORMÁCIÓTARTALOM

Az Országgyűlés az általános forgalmi adó 1988. évi bevezetése óta szerzett tapasztalatokat felhasználva, az Európai Unió jogharmonizációs kötelezettségeket is szem előtt tartva megalkotta a 2007. évi CXXVII. törvényt – az általános forgalmi adóról.

A törvényalkotó az általános forgalmi adóról szóló törvény (Áfa tv.) rendelkezéseit három részben, huszonkettő fejezetben, és kilenc mellékletben foglalta össze. A felsorolás egyértelműen tükrözi a törvény terjedelmét a szabályozás széles körét.

A tananyagfejlesztés során nem a teljes törvény megismerésére és pontos alkalmazására törekszünk. Célunk a leggyakrabban használt, a pénzügyi és közgazdasági környezetben olykor ismerősnek tűnő kifejezések– fogalmak jelentésének, és az általános forgalmi adózás alapvető szabályainak a megismertetése, elsajátításának megkönnyítése.

A törvény rendelkezései alapján megfizetett általános forgalmi adó az államháztartás költségvetésének bevétele. Adót kell fizetni az **adóalany** által **belföldön**, ellenérték fejében teljesített termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás, terméknek egyes **Európai Közösségen** belüli, belföldön és ellenérték fejében teljesített beszerzése és termék importja esetén.



1. ábra. Az ÁFA állami bevétel¹

A törvény mit is ért belföld alatt? Belföld alatt a Magyar Köztársaság államterülete értendő. Az Európai Közösséget és tagállamait a törvény 1. számú mellékletében találhatjuk meg. Amikor harmadik ország megfogalmazással találkozunk, akkor azoknak az államoknak a területe értendő e kifejezés alatt, akik nem szerepelnek az 1. számú melléklet felsorolásában. Ezek az Európai Közösségen kívüli országok.

Ki az adó alanya? (5.§) Az a jogképes személy vagy szervezet, aki (amely) a saját neve alatt **gazdasági tevékenységet** folytat, tekintet nélkül annak helyére, céljára és eredményére.

Mit értünk gazdasági tevékenység alatt? (6.§) Valamely tevékenység üzletszerű, illetőleg tartósan vagy rendszeres jelleggel történő folytatását, amennyiben az ellenérték elérésére irányul, vagy azt eredményezi, és annak végzése független formában történik. A gazdasági tevékenység meghatározásának lényeges eleme a rendszeresség és az üzletszerűség. A rendszeresség esetében mindegy, hogy a tevékenységet nyereség vagy haszonszerzés céljából végzik-e, a hangsúly az ismétlődésen van, míg az üzletszerűség feltételez bizonyos mértékű nyereséget. Az üzletszerűséget akár egyetlen ügylet is megteremtheti, ha a befolyó bevétel a megélhetésben nem elhanyagolható mértékű jövedelmet jelent. Nem gazdasági tevékenység a Magyar Köztársaság Alkotmánya által megjelölt közhatalmi tevékenység (pl.: jogszabály-alkotási, igazságszolgáltatási, ügyészi, rendvédelmi stb. tevékenységek).

Ismerjük meg, hogy az Áfa tv. szerint mi a **termékértékesítés**? (9.§) Birtokba vehető dolog átengedése, melynek során az átvevő tulajdonosként való rendelkezésre jogosult, vagy bármely más, birtokba vehető dolog szerzése, mely birtokba vételre és rendelkezésre jogosít. Termékértékesítésnek minősíti a törvény a bérbeadást (határozott időre szóló, vagy részletvétél esetét), a megbízó és a bizományos, az adós és hitelező közötti jogügyletet. Ugyancsak termékértékesítés a terméknek vállalkozásból történő kivonása, a saját vagy alkalmazottai részére történő magáncélú felhasználása, vállalkozástól idegen célokra történő felhasználása, ellenérték nélküli átadása, abban az esetben, ha az átadásra került termék vagy alkotórészeinek beszerzésekor az általános forgalmi adó részben vagy egészben levonásra került. A fentiekben a leggyakrabban előforduló eseteket soroltuk fel, a termékértékesítés további, speciális esteit nem részletezzük.

¹ Forrás: www.google.hu

A **szolgáltatásnyújtás** (13.§) bármely olyan ügylet, amely az Áfa tv. értelmében nem minősül termékértékesítésnek. Ellenérték fejében teljesített szolgáltatásnyújtásnak minősül a szolgáltatásnak a vállalkozásból történő kivonása is, abban az esetben ha az saját célt, vagy az alkalmazottak magáncélú felhasználását szolgálja.

Termék importja (24.§) a terméknek a Közösség területére történő behozatala, vagy egyéb módon való bejuttatása, szabadforgalomba helyezése. Termékimport esetében a behozatal iránya dönti el azt, hogy import vagy Közösségen belüli behozatal történik. Ha a termék harmadik országból kerül belföldre, és szabadforgalomba helyezik, akkor adókötelessé válik.

A teljesítési helyre vonatkozó általános szabály szerint a termék értékesítésének teljesítési helye az a hely, ahol a termék az értékesítéskor ténylegesen van. Kivételt képez ez alól, ha a terméket küldeményként adták fel, vagy elfuvarozzák. A teljesítési helynek az adófizetés szempontjából van jelentősége. Főszabály szerint az adófizetési kötelezettség abban az országban keletkezik, amelyben a termék először a Közösség területére bekerül. Az adót az importáló köteles megfizetni. Az adó alapja a vámérték, mely tartalmazza a vámot, vámkezelési díjat, az áfán kívüli adókat, és más a vámértéket befolyásoló tényezőket, mint az első belföldi rendeltetésig felmerülő járulékos költségeket. Az adó alapjába nem tartozik bele az árengedmény. A termékimport után fizetendő adót a vámhatóság állapítja meg és veti ki. Az adózók kérheti a vámhatóságtól az import áfa önadózással történő megállapítását is, ha a törvény egyéb szigorú feltételeinek megfelelnek.

Termék exportja (98.§) akkor valósul meg, ha azt belföldön küldeményként feladták, vagy a belföldről fuvarozott termék értékesítése a Közösség területén kívülre történik. Akkor vasul meg a termék export, ha a termék a Közösség területét a teljesítés napját követő 90 napon belül elhagyja, a kiléptetést a vámhatóság igazolja, és a terméket a kiléptetésig rendeltetésszerűen nem használják, hasznosítják, kivéve a kipróbálást, próbagyártást.

Termék közösségen belüli beszerzéséről (19.§) akkor beszélünk, ha a terméket olyan adóalanytól, vagy nem adóalanytól szerezzük be, aki az értékesítés során adóalanyként jár el. Ez azt jelenti, hogy a Közösség azon tagállamában ahol őt adóalanyként nyilvántartásba vették, nem választotta az adómentességet. Ide sorolja a törvény a közösség terülről történő új közlekedési eszköz beszerzését, jövedéki termék beszerzését feltéve, hogy a beszerzés után jövedékiadó-fizetési kötelezettség keletkezik. Az Áfa törvény főszabálya szerint adót kell fizetni a Közösségen belüli beszerzések után. Ennek feltétele, hogy a más tagállamból beszerzett termék, az egyik tagállamból a másik tagállamba kerüljön át.

A Közösségi beszerzés esetén az adót abban az esetben nem kell megfizetni, ha

– olyan termék beszerzése valósul meg, amelyet ha belföldön szereztek volna be, sem lenne adóköteles,

– használt ingóság, műalkotás, gyűjteménydarab, régiség esetén feltéve, hogy az értékesítő viszonteladóként, vagy nyilvános árverés szervezőjeként jár el, és igazolja, hogy a terméket a küldeménykori feladáskor, vagy a fuvarozás megkezdésekor úgy adóztatták meg, amely tartalmában megfelel a HÉA-irányelvnek (a Közösségen belüli ügyletek szabályait a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006/112/EK tanácsi irányelv tartalmazza).

– abban az esetben nem kell az adót megfizetni, ha a termék beszerzője mezőgazdasági tevékenységet folytató adóalanyként jár el, aki kizárólag olyan termékértékesítést és szolgáltatás nyújtást végez, amelyhez adólevonási jog nem kapcsolódik, alanyi adómentes, illetve nem adóalanyjogi személy.

Ez utóbbi bekezdés abban az esetben alkalmazható, ha a fenti körbe tartozók Közösségen belüli beszerzéseinek adott naptári évben, éves szinten göngyöltett, adó nélkül számított ellenértéke a 10 ezer eurót nem haladja meg, és azt az előző naptári évben sem haladta meg, akkor nem válik adófizetésre kötelezetté. Ilyenkor az értékesítő másik tagállami adóalany az adófizetésre kötelezett, azaz az előzetesen felszámított adót saját tagállama szabályai szerint felszámítja, és áthárítja. A beszerzők adómentessége akkor szűnik meg és válnak adófizetésre kötelezetté, mely beszerzésüknek adó nélkül számított ellenértéke a 10 ezer eurós értékhatárt meghaladja.

E speciális jogállású adóalanyok élhetnek a választás jogával az adófizetés vonatkozásában. A beszerző, aki élt a választás jogával és beszerzései tekintetében az adófizetési kötelezettséget választotta, ezt a tárgyévvel megelőző év utolsó napjáig be kell jelentenie az adóhatóságnak. Ettől a választása évét követő második naptári év végéig nem térhet el. Abban az esetben, ha a beszerző rendelkezik közösségi adószámmal, de nem élt a választás jogával, és beszerzéskor a közösségi adószámát megadta a termék értékesítőjének, úgy kell tekinteni, mint aki erre az ügyletre, valamint ezt követő összes ügyleteire az adófizetési kötelezettséget választotta. Ettől az első ügyletének teljesítését követő második naptári év végéig nem térhet el.

Közösségen belüli beszerzésnek minősíti a törvény azt is, ha az adóalany a vállalkozása tulajdonában lévő, más tagállamban előállított, megvásárolt, megmunkált termékét továbbítja belföldre, vállalkozásának szükségleteire.

Abban az esetben, ha az adózó a más tagállamban előállított, vásárolt, megmunkált terméket vevői készlet céljából továbbítja, és ezzel összefüggésben belföldön adóalanyként nem jelentkezett be, és a vevői készletből belföldön bejelentkezett, nyilvántartásba vett beszerzőknek értékesít mentesül az adófizetési kötelezettség alól. Ennek feltétele, hogy a betárolt vevői készletet egyéb módon senki ne legyen jogosult más módon hasznosítani. Ha az előírt feltételek bármelyike nem teljesül, akkor az adóalany adófizetésre kötelezetté válik.

TELJESÍTÉS HELYE TERMÉKÉRTÉKESÍTÉSÉNél (25.§–35.§)

Általános szabály érvényesül a termékértékesítés során, mely szerint, ha terméket küldeményként nem adják fel, nem fuvarozzák el, akkor a termék értékesítésének teljesítési helye az a hely, ahol a termék az értékesítéskor ténylegesen van. Küldeménykénti feladás vagy fuvarozás esetén a termék értékesítésének teljesítési helye a feladás és a fuvarozás megkezdésének a helye.

A termék egynél több (azaz legalább kettő) értékesítés tárgya, akkor a termék feladása, fuvarozása az első értékesítőtől közvetlenül az utolsó beszerzőhöz történik, ez az ún. **lánccügylet**. Ezeket az eseteket az jellemzi, hogy a legalább kettő – de lehet ennél több is – értékesítést mindig egy fuvar kíséri. Tekintettel, hogy a láncügyletben csak egyetlen fuvar van, ezért egy értékesítési hely alkalmazható, mely az Áfa tv. rendelkezése szerint a fuvarozás megkezdésének a helye.

Tehát, ha a láncban az első szervezi a fuvarozást, akkor a lánc első értékesítése lesz a teljesítés helye. Ha a láncban az utolsó szervezi a fuvarozást, akkor az lesz a teljesítés helye. Ha a közbensők valamelyike szervezi a fuvarozást (ő beszerző és értékesítő is egyben), akkor őt úgy tekintjük, mint aki vevői minőségében szervezi a fuvarozást, mindaddig, amíg ennek ellenkezőjét nem bizonyítja (tehát addig, amíg nem nyilatkozik arról, hogy ő értékesítőként szervezi a fuvart). Ebben az esetben a teljesítés helye a közbenső vevőnél van.

Speciális szabály vonatkozik a **távolsági értékesítésre** is. Távolsági értékesítésről akkor beszélünk, ha belföldi adóalany más tagállambeli nem adóalany személy, szervezet részére értékesít, akik a termék közösségi beszerzése után adó fizetésére nem kötelezettek úgy, hogy a termék fuvarozását a magyar adóalany, mint értékesítő végzi. Ugyanakkor, ha az említett vevői körnek történő értékesítés az adott tagállamban túllépi a megállapított értékhatárt, akkor az értékesítő köteles a rendeltetés szerinti tagállamban bejelentkezni, az ott megállapított adómértékkel adózni, mert a teljesítési hely áttevődik abba a tagállamba. Ez az értékhatár Magyarországon 35 ezer euró.

Olyan termék esetén ahol, amely **fel-vagy összeszerelés tárgyául** szolgál, a teljesítés helye az a hely, ahol a fel- vagy összeszerelés ténylegesen történik. Olyan termékértékesítések tartoznak ide, ahol a vevő nem pusztán egy birtokba vehető dolog megvásárlására vállal kötelezettségét, hanem egyúttal annak fel- vagy összeszerelésére is. Ha az értékesítőnek a fel- vagy összeszerelés helyén nincs székhelye vagy telephelye, akkor az adó megfizetésére a vevő kötelezett.

Abban az esetben, ha a **termék értékesítése vasúti, vízi vagy légi közlekedési eszközön** történik, és az a Közösség területén végzett személyszállítás részeként teljesül, a termékértékesítés helye az indulás helye. Közösségen belül személyszállításnak az minősül, ha az indulás és érkezési hely is a Közösség területén van, és ez idő alatt nincs a Közösségen kívüli megállóhely. A retúr utakat a törvény külön útként kezeli.

1. Teljesítés helye szolgáltatás nyújtása esetén (36.§–49.§)

Általános szabály szerint az adóalany részére nyújtott szolgáltatásoknál a teljesítés helye az a hely, ahol a szolgáltatást igénybevevője gazdasági céllal letelepedett. Gazdasági célú letelepedés hiányában ahol lakóhelye vagy szokásos tartózkodási helye van. Nem adóalany részére nyújtott szolgáltatás teljesítési helye az a hely, ahol a szolgáltatás nyújtója gazdasági céllal letelepedett. Gazdasági célú letelepedés hiányában ahol lakóhelye vagy szokásos tartózkodási helye van.

Ingtalanhoz közvetlenül kapcsolódó szolgáltatások esetén a teljesítés helye az, ahol az ingatlan van. Ingatlanhoz kapcsolódó szolgáltatások: ingatlanközvetítői és szakértői szolgáltatások, kereskedelmi–szálláshely szolgáltatások, ingatlan használatára vonatkozó jogok átengedése, építési munkák végzésének előkészítésére és összehangolására irányuló szolgáltatások.

Személy szállítása esetében a teljesítés helye az az útvonal, amelyet a szolgáltatás nyújtása során ténylegesen megtesznek.

Termék Közösségen belüli fuvarozása, a fuvarozás minden olyan formáját és módját felöleli, amelyben az indulási és az érkezési hely a Közösség egymástól eltérő tagállamában van. Az indulás helye az, ahol a termék fuvarozása ténylegesen megkezdődik. Az érkezés helye ahol a fuvarozás ténylegesen befejeződik. Nem adóalany részére nyújtott termék Közösségen belüli fuvarozása esetén a teljesítés helye a termék indulásának helye.

A teljesítés helye az a hely ahol a szolgáltatást ténylegesen teljesítik: kulturális, művészeti, oktatási, szórakoztatási és sportszolgáltatások, kiállítások, vásárok, bemutatók, rendezvények és az ezekhez járulékosan kapcsolódó szolgáltatások esetében.

Közlekedési eszközök rövid időtartamú bérbeadása estén a teljesítés helye ahol a közlekedési eszközt ténylegesen a bérbevevő birtokába adják. Rövid időtartamnak minősül vízi közlekedési eszközök esetében a 90 nap, a többi közlekedési eszköznél a 30 napot meg nem haladó használat.

Éttermi és egyéb vendéglátó-ipari szolgáltatások nyújtásakor a teljesítés helye ahol a szolgáltatást ténylegesen teljesítik. Ha a szolgáltatásokat vasúti, vízi vagy légi közlekedési eszközön teljesítik, akkor a teljesítés helye az indulás helye.

A szolgáltatás teljesítési helye a **megrendelő illetőségéhez** igazodik akkor, ha a megrendelő a szolgáltatás nyújtójától eltérő tagállamban letelepedett adóalany, illetve akkor, ha a megrendelő harmadik országban letelepedett adóalany, vagy nem adóalany személy, szervezet. Ezen szolgáltatások lényege az, hogy ezek nyújtása esetén azon ország forgalmi adójának hatálya alá tartozik a szolgáltatás nyújtása, hol a megrendelő illetőséggel bír.

Az érintett szolgáltatások az alábbiak: szellemi alkotásokhoz fűződő jogok, ezek átengedése időleges vagy végleges céllal. Reklámszolgáltatások, tanácsadási, ügyvédi, számviteli, adóügyi, számítástechnikai, fordítói és tolmácsolási szolgáltatás, mérnöki szolgáltatás, adatok feldolgozása, információk közlése, banki, biztosítási, pénzügyi szolgáltatások, munkaerő kölcsönzése, termék, ingatlan bérbeadása, telekommunikációs szolgáltatások, rádió- és televíziós szolgáltatások, elektronikus úton nyújtott szolgáltatások, földgáz- és villamos energia továbbítása, csatlakozás biztosítása, más ezekhez közvetlenül kapcsolódó szolgáltatásoknál.

2. Teljesítés helye termék Közösségen belüli beszerzése esetében (50.§-52.§)

Termék Közösségen belüli beszerzése esetén a teljesítés helye a termék küldeménykénti megérkezésekor vagy a fuvarozás befejezésekor van. Ez az ügylettípus egy páros ügyletnek a beszerzési oldala, ugyanis Közösségen belüli termékbeszerzésről akkor beszélhetünk, ha az értékesítői oldalon Közösségi termékértékesítés történik.

A Közösségen belüli termékbeszerzés teljesítési helye fő szabályként a rendeltetés tagállama, tehát a célállamban minősül teljesítettnek. Az adót a beszerző fogja megfizetni, és amennyiben az adó levonásának feltételei fennállnak, akkor levonásba is helyezheti. A Közösségen belüli beszerzés esetén az adót az adott tagállamban alkalmazott adómérték szerint kell felszámítani.

3. Az adófizetési kötelezettség keletkezése, a fizetendő adó megállapítása (55.§-64.§)

Az **adófizetési kötelezettséget** annak a ténynek a bekövetkezése keletkezteti, amellyel az adóztatandó **ügylet tényállásszerűen megvalósul (teljesítés)**. Tehát az ügylet tényállásszerű megvalósulása jelenti a teljesítést, a fizetendő adót főszabály szerint ebben az időpontban kell megállapítani. A törvény értelmében abban az esetben is **adófizetési kötelezettség** keletkezik, ha a teljesítés hiánya ellenére **számlakibocsátás** történt. Az adófizetési kötelezettség a számlán a termék értékesítőjeként, szolgáltatás nyújtójaként szereplő személyre, szervezetre áll be, kivéve, ha az, kétséget kizáróan bizonyítja, hogy a számla kibocsátása ellenére teljesítés nem történt, vagy ha történt, akkor azt más teljesítette. Tehát a törvény lehetőséget nyújt az ellenbizonyításra.

Az adófizetési kötelezettség speciális szabályai

A főszabály, hogy az adófizetési kötelezettség a teljesítés időpontjában keletkezik. Az új törvényben már nem találkozunk a folyamatos szolgáltatás és az időszakos elszámolás fogalmával. A törvény szerint a **részteljesítés is teljesítés**, tehát ha a felek részletfizetésben vagy határozott időtartamra szóló elszámolásban állapodtak meg, akkor a **részteljesítés időpontjában** keletkezik az **adófizetési kötelezettség**. Abban az esetben, ha az időszak amelyre a **részlet vagy elszámolás** vonatkozik **időtartamában meghaladja a 12 hónapot**, az időarányos **részteljesítésenként teljesítés történik**. Ha a szolgáltatást igénybevevőjét terheli az adófizetési kötelezettség, akkor a teljesítés a **naptári év utolsó napján, egyéb esetekben a tizenkettedik hónap utolsó napján** valósul meg (pl.: közüzemi számlák esetében).

Előleg fizetésekor az ellenérték egy része kerül kiegyenlítésre, a teljesítés nem valósult meg, ezért ebben az esetben a fizetendő adót az előleg **jóváírásakor, kézhezvételkor** kell megállapítani. A jóváírt, kézhez vett előleget úgy kell tekinteni, mint amely a fizetendő adó arányos részét is tartalmazza.

A törvény értelmében amennyiben a termék értékesítése, szolgáltatás nyújtása során az adófizetésre a **beszerző**, vagy az **igénybevevő a kötelezett a fizetendő adót a számla vagy egyéb okirat kézhezvételekor, vagy az ellenérték megtérítésekor, vagy a teljesítést követő hónap 15. napján kell megállapítani**. A felsoroltak közül azt kell alkalmazni a **fizetési kötelezettség** beállításának időpontjára, **amely hamarabb következik be**. Ez a szabály leggyakrabban a fordított adózás esetén alkalmazandó, mivel az adó alapjának a meghatározásához szükséges információk a teljesítés időpontjában nem biztos, hogy rendelkezésre állnak, ezért az adó megállapításának időpontja eltér az ügylet teljesítésének időpontjától.

Különös szabályt alkalmaz a törvény azokra az adózókra, akik a nyilvántartásaikat az **egyszeres könyvelés** szabályai szerint vezetik, **bevételi nyilvántartást** vezetnek, illetve nyilvántartási kötelezettségüknek módosított szemléletben tesznek eleget (pl.: **költségvetési szervek**). A készpénzzel, készpénz-helyettesítő eszközzel történő fizetés esetén **az adót legkésőbb az ellenérték megfizetésekor állapítják meg**. Ha az ellenérték megfizetése részletekben történik, a fizetendő adót a részlet megfizetésekor, legalább a részlet erejéig kell megállapítani. Ha az ellenérték megfizetése egészben vagy részben nem történik meg a teljesítéstől számított 45 napig, akkor a 45. napot követő napon a fizetendő adót meg kell állapítani.

Közösségen belüli beszerzés esetében a fizetendő adót az ügylet teljesítését tanúsító számla kibocsátásakor, de legkésőbb a **teljesítést követő hónap 15. napján** kell megállapítani.

Közösségi beszerzés esetén a terméket beszerző, szolgáltatást igénybevevő az adófizetésre kötelezett. Természetesen, ha a társaság az adó levonására jogosult a fizetendő adó bevallásakor, előzetes felszámított adóként is levonásba helyezhető a felszámított adó összege.

Példán szemléltetve a következő:

A társaság Németországból autóalkatrészeket szerez be, a fizetendő- és levonható adó összegét az alábbiak szerint állapítja meg: a társaság az MNB által alkalmazott árfolyammal számol a számla forintban történő megállapításakor. Az alkalmazott árfolyamot az adóhatóságnál bejelentette. A számla összege 3.000 Euró. Az ügylet teljesítését tanúsító számla kézhezvételének időpontja 2010. május 23, a teljesítés időpontja június 8. A magyar fél a számlát május hónapban megkapta, tehát a május havi áfa bevallása keretében a május 23-án érvényes árfolyamon számolva állapítja meg az adót. Abban az esetben, ha a számla június 8-ig a teljesítésig nem érkezik meg (pl.:csak augusztus 23.-án), akkor a belföldi alany a teljesítés napját követő hó 15-ével köteles az adót megállapítani ami július 15.-e és július havi bevallásában vallja be az adó összegét. Ugyanakkor, mivel a tagállambeli partnertől a számla nem érkezett meg a bevallás benyújtásáig, így az adóalany hiába lenne jogosult az előzetesen felszámított adó levonására arra nincs lehetősége. Ezt majd az augusztusi bevallása keretében teheti meg, amikor a másik féltől a számla megérkezett. Az adókötelezettséget a július 15-én érvényes árfolyamon kell megállapítani.

4. Az adó alapja (65.§-81.§)

Az adó alapja a köznapi megfogalmazás szerint az az összeg, amelyet az adó százalékos mértékével megszorozva a fizetendő adó, az értékesítést terhelő áfa összege kiszámítható.

A törvény szerint **az adó alapja a pénzben kifejezett ellenérték**, amelyet a jogosult kap, vagy kapnia kell a termék beszerzőjétől a szolgáltatás igénybevevőjétől, akár harmadik féltől, ideértve a támogatások bármely olyan formáját is, amely a termék értékesítésének, szolgáltatás nyújtásának árát befolyásolja. Ha az ügylet ellenértékét termék értékesítésével, szolgáltatás nyújtásával egyenlítik ki, akkor mindkét ügyletet önállóan kell kezelni azzal, hogy az egyik a másiknak az ellenértéke. Az adó alapját pénzben kifejezve, a termék, szolgáltatás szokásos piaci árán kell megállapítani.

A felek által kölcsönösen kialakított ellenérték helyett a **szokásos piaci árat** kell az adó alapjának tekinteni, ha a termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás **gazdaságilag nem független felek** között történik, és az ellenérték a szokásos piaci ártól akár pozitív, akár negatív irányban aránytalanul eltér.

A **gazdasági tevékenység köréből kivont**, korábban áfa-levonási jog gyakorlásával beszerzett termék vonatkozásában, és a saját vállalkozás keretében megvalósított beruházás esetében, a megszűnéskor az adó alapja az adott termék beszerzési ára, ezek hiányában előállítási költsége. A vállalkozásból időlegesen kivont, saját vagy alkalmazottak magánszükségleteinek kielégítésére a vállalkozástól idegen célok elérésére ingyenesen használt, használatba adott termék esetében, ha ahhoz korábban levonási jog kapcsolódott, az adó alapja a teljesítés érdekében kiadásként felmerült összeg.

A törvény értelmében az adó alapjába beletartozik minden az áfa-tól különböző adó, adó jellegű befizetés, vámok, illetékek, járulékok, hozzájárulások, lefölözések és más kötelező jellegű befizetések, a járulékos költségek (csomagolás, biztosítás stb.), amelyeket a termék értékesítője, szolgáltatás nyújtója hárít át. A Közösségi beszerzések esetében az adó alapjának meghatározásakor az általános szabály szerint kell eljárni.

Az adó alapja **termékimport esetében** a terméknek a teljesítéskor hatályos vámjogi rendelkezések szerint **megállapított vámértéke**. Az adóalapba beletartoznak a fentiekben felsoroltak, kivéve az e törvényben szabályozott adó.

Az adó alapjába nem tartozik bele az ár- és díjengedmény, ezek visszatérítése, a teljesítésig adott üzletpolitikai célú árengedmény, az a pénzösszeg, melyet az adóalany kap, feltéve, hogy azt saját nyilvántartásában elszámolási kötelezettségként nyilvántartja.

Az **adó alapjának utólagos csökkentése** abban az esetben lehetséges, ha az ügylet érvénytelen és az ügylet kötése előtt fennálló helyzetet állítják helyre – ekkor azonban az ügylet teljesítését tanúsító számla érvénytelenítéséről gondoskodni kell-, vagy ha az ügyletet az érvénytelenítő határozat meghozataláig terjedő időre hatályossá nyilvánítják, vagy az ügyletre az aránytalan előny kiküszöbölésével érvényessé nyilvánítják.

Az adó alapjának utólagos csökkentésére van lehetőség akkor, ha az ügylet hibás teljesítés jogcímén – ekkor az ügyletet megelőző állapotot állítják helyre-, a jogosult eláll az ügylettől – számla érvénytelenítése-, a jogosult ár- vagy díjleszállítást kap. Az adó alapja utólag csökken, ha a teljesítés hiánya miatt az előleget visszafizetik, a bérbeadás esetén az ellenérték maradéktalan megtérítésének hiánya miatt elállnak az ügylettől, betétdíjas termék visszaváltásakor, árengedmény adásakor. Az utóbbi esetekben gondoskodni kell a számla adattartalmának módosításáról.

Az adóalapjának utólagos csökkentése a korábban fizetendő adóként megállapított és bevallott adót is csökkenti, akkor az adózó a fizetendő adó összegét abban az adó-megállapítási időszakban veszi figyelembe, amikor az eredetileg kiállított számlát érvénytelenítő számla, vagy azt módosító számla a rendelkezésére állt, vagy az ellenértéket visszafizették, a betétdíjas göngyöleget visszatérítették.

Ha az adó alapja külföldi pénznemben kifejezett, akkor a forintra történő átszámításhoz a termék Közösségi beszerzése esetén a fizetendő adó megállapításakor, részteljesítéskor, határozott időre történő elszámoláskor a számla kibocsátásakor, egyéb esetekben pedig a teljesítéskor érvényes árfolyamot kell alkalmazni.

Alkalmazható árfolyamok, a belföldön pénzváltási engedéllyel rendelkező hitelintézetek által jegyzett devizaárfolyam, vagy az MNB deviza árfolyama. Ha az adott külföldi pénznemnek nincs jegyzése, a forintra történő átszámításához a külföldi pénznem valamely egységének euróban kifejezett értékét kell alapul venni. Az alkalmazott árfolyam választásának joga megilleti az adózókat, mely úgy gyakorolható, hogy él bejelentési kötelezettségével és a választás évét követő naptári év végéig nem térhet el ettől. Valamennyi termékértékesítésre, szolgáltatásnyújtásra és Közösségen belüli beszerzésre érvényes a választása. Termékimport esetén, ha az adó alapja külföldi pénznemben kifejezett, a forintra történő átszámításhoz azt az árfolyamot kell alkalmazni, melyet a vámérték megállapításánál kell alkalmazni.

AZ ADÓ MÉRTÉKE (82.§–84.§)

Az adó mértéke az adó alapjának 25 százaléka. A törvény 3. számú melléklete tartalmazza azokat a termékeket és szolgáltatásokat ahol az adó mértéke 5 százalék (gyógyászati eszközök, távhőszolgáltatás, megújuló energiaforrások). A 3/A. számú melléklet a 18 százalékos mérték alá tartozó termékértékesítéseket és szolgáltatásokat foglalja össze (tej és tejtermékek, gabona, liszt felhasználásával készült termékek). A juttatott vagyoni előny pénzben kifejezett összegét úgy kell tekinteni, mint amely fizetendő adót is tartalmaz (ingyen termék átadása, szolgáltatásnyújtáskor). Ekkor a 25 százalékban meghatározott adómérték 20 százalékot, a 18 százalékban meghatározott 15,25 százalékot, az 5 százalékban meghatározott adómérték esetében 4,76 százalékot kell alkalmazni.

Fontos, hogy a fizetendő adó megállapításakor a teljesítéskor érvényes adómértéket kell alkalmazni. Ettől eltérőek a Közösségi beszerzés, előleg, fordított adózás, a termékimport egyes esetei, amikor a fizetendő adó megállapításakor érvényes adómértéket kell alkalmazni.

1. Az adó alóli mentesség (85.§–118.§)

E témakörben a felsorolás példálózó jellegű a mentességek sajátos jellegére és terjedelmére való tekintettel. E témakörben részletes tájékoztatást nyújt a törvény VI. fejezete.

Mentes az adó alól a közérdekű tevékenység jellegére tekintettel az egyetemes postai szolgáltatás, sérült- vagy betegápolás, szállítás, betegápolás, szolgáltatásnyújtás, amelyet szociális ellátás keretében biztosítanak, népművészeti, népi iparművészeti termékek kiállításának, vásárának szervezése. Az egyéb oktatás körében a felnőttképzésből az Országos Képzési Jegyzékben meghatározott szakképzést adó oktatás, továbbképzés, vizsgára felkészítés, államilag- nemzetközileg elismert nyelvvizsga-bizonyítvány megszerzéséhez vizsgáztatás szervezése, tanulmányi versenyek lebonyolítása. Az adómentesség feltétele ebben az esetben engedélyhez, és az akkreditációs feltételek teljesítéséhez kötött.

Mentes az adó alól a tevékenység sajátos jellegére tekintettel a biztosítási, viszontbiztosítási szolgáltatás, életbiztosítási és nem életbiztosítási ág, hitel-, pénzkölcsön és egyéb, ilyen viszonyt megtestesítő szolgáltatás.

Kiemelt terület e témakörben **az ingatlan értékesítés és bérbeadás adójogi megítélése.** Alapesetben a *beépített ingatlan (ingatlanrész) és az ehhez tartozó földterület értékesítése* mentes az adó alól. Kivételt képez az, ha az ingatlan (ingatlanrész) és az ehhez tartozó földrészlet értékesítése az első rendeltetésszerű használatbavételt megelőzően történik, vagy a rendeltetésszerű használatbavétel megtörtént, de a hatósági engedély jogerőre emelkedése és az értékesítés között még nem telt el két év.

Mentes az adó alól a beépített ingatlan (ingatlanrész) értékesítése, kivéve az építési telek (telekrész) értékesítését. Mentességes az ingatlan (ingatlanrész) bérbeadása, haszonbérbeadása. A bérbeadás mentessége nem vonatkozik a kereskedelmiszálláshely-szolgáltatás biztosítását szolgáló bérbeadására, parkolás céljára történő bérbeadásra, ingatlannal tartósan összekötött gép, egyéb berendezés, széf bérbeadására.

Az adóalanyok az ingatlanok vonatkozásában az adómentesség helyett választhatják – az adóhivatalhoz történő bejelentést követően– az *beépített ingatlan (ingatlanrész) és az ehhez tartozó földterület értékesítése, beépített ingatlan (ingatlanrész) értékesítése, ingatlan (ingatlanrész) bérbeadása, haszonbérbeadása esetén az általános szabályok szerinti adózást.* A választási jog a tevékenységekre külön-külön vagy együttesen, vagy csak lakóingatlanak nem minősülő ingatlanra vonatkozóan is gyakorolható. Az adóalany ettől a választás évét követő ötödik naptári év végéig nem térhet el.

Mentes az adó alól a termék értékesítése abban az esetben, ha az értékesítést megelőzően a terméket kizárólag adómentes termékértékesítéshez és szolgáltatásnyújtáshoz használták. A termékhez adólevonási jog nem kapcsolódott (beszerzése során áfa levonásra nem került sor), vagy az értékesített termékhez az előzetesen felszámított általános forgalmi adó levonási jog korlátozva volt.

Adó alóli mentesség termék Közösségen belüli értékesítése esetén

Mentes az adó alól a belföldön küldeményként feladott vagy belföldről fuvarozott termék értékesítése, igazoltan belföldről kívülre, de a Közösség területére, függetlenül attól, hogy a fuvarozást ki végzi. Fontos feltétel, hogy a beszerző nem belföldön, hanem a Közösség más tagállamában jár el, ott nyilvántartásba vett adófizetésre kötelezett adóalany, nem adóalany jogi személy legyen.

Mentes az adó alól az új közlekedési eszköz értékesítése, ha igazoltan belföldön kívülre, de a Közösség területére, olyan másik adóalanyuk történik az értékesítés, aki a termék Közösségen belüli beszerzése után egyénként nem kell, hogy adót fizessen. Fentiek vonatkoznak a jövedéki termékek értékesítésére is. Nem alkalmazhatóak azonban az adómentességre vonatkozó szabályok abban az esetben, ha az értékesítő adóalany alanyi mentes, vagy akkor, ha a beszerző adóalanyuk a Közösség más tagállamában nem kell adót fizetnie. Mindezekon túl, a mentesség nem alkalmazható a használt ingóságra, műalkotásra, gyűjteménydarabra és régiség értékesítésére.

Adó alóli mentesség termék Közösségen belüli beszerzése esetében

Az Áfa tv. fő szabálya szerint, adót kell fizetni a termék Közösségen belüli beszerzése és az import esetén is. Abban az esetben, ha termék beszerzése, importja mentes az adó alól, akkor a Közösségen belüli beszerzés is mentes lesz.

Speciális esettel találkozunk ebben a témakörben, melyet a köznapi szóhasználatban *háromszögügylet*ek nevezünk. Lényege, hogy a termék beszerzője belföldön gazdasági céllal nem telepedett le, lakóhelye vagy szokásos tartózkodási helye nincs belföldön, de őt a Közösség más tagállamában adóalanyként nyilvántartásba vették. A termék beszerzése abból a célból történik, hogy azt belföldön értékesítse. A termék feladása, vagy a fuvarozás megkezdésének helye a Közösség másik tagállama – amely eltér a beszerző tagállamától, ahol adóalanyként nyilvántartásba vették–, a termék címzettje olyan adóalany, aki adófizetésre kötelezett és az állami adóhatóság nyilvántartásba vette. A háromszögügylet egy háromszereplős ügylet, melyben minden szereplő a Közösség más tagállamában nyilvántartásba vett adóalany.

Adó alóli mentesség termék Közösség területén kívülre történő értékesítéséhez kapcsolódóan (export)

Mentes az adó alól a termék értékesítése a Közösség területén kívülre, feltéve, hogy a termék küldeménykénti feladását vagy elfuvarozását az értékesítő maga, vagy más végzi, a termék Közösség területéről való elhagyásának tényét a kiléptető vámhatóság igazolja. A további feltételeket a szakmai információ tartalom első részében már taglaltuk.

Fontos megjegyezni, hogy az Áfa tv. területi hatálya csak belföldre terjed ki, így a külföldön teljesített termékértékesítések és szolgáltatásnyújtások belföldön nem adóztathatók.

E témakörben kell említeni a külföldi megrendelő részére végzett bér munkát is. Ebben az esetben a terméket ilyen céllal szerezték be vagy importálták, a munka befejezését követően a terméket küldeményként feladják, vagy elfuvarozzák az ország területéről a Közösség területén kívülre 'harmadik országba'. Bér munka esetén a teljesítés napját követően a terméket 90 napon belül ki kell léptetni az országból, változatlan állapotban és formában, a termék rendeltetésszerű használata, egyéb módon történő hasznosítása nem történhet meg.

Adó alóli mentesség nemzetközi közlekedéshez kapcsolódóan

Mentes az adó alól a személy szállítása abban az esetben, ha indulási vagy az érkezi hely, akár mindkettő nem belföldön van. Mentés a termék értékesítése abban az esetben, ha az vasúti, légi, vízi közlekedési eszközön történik és az a Közösség területén végzett személyszállítás részeként teljesül, feltéve, ha az a közlekedési eszköz fedélzetén történő fogyasztást szolgálja.

Adó alóli mentesség, termék Közösség területén kívülre történő értékesítésével azonos megítélés alá tartozó ügyletek esetében

E témakör alá tartoznak a hivatalos célra a diplomáciai és a hivatásos konzuli képviselő részére, személyes célra pedig a diplomáciai és a hivatásos konzuli képviselő tagjai részére történő értékesítés, szolgáltatásnyújtása. Az adómentesség a személyes célt tekintve a viszonyosságnak megfelelően legfeljebb 300 ezer forintnak megfelelő pénzüsszegű értékkeret erejéig vehető igénybe.

Adó alóli mentességet élvez a közvetítői tevékenység abban az esetben, ha az e törvényben foglaltak alapján adómentes és a teljesítés helye a Közösség területén kívül van.

Adó alóli mentesség a termék nemzetközi forgalmához kapcsolódó egyes tevékenységek esetében

Mentes az adó alól annak a terméknek az értékesítése, Közösségen belüli beszerzése, amely egyúttal vám elé állítás során átmeneti megőrzés alatt áll, vámszabadterületre vagy vámszabad raktárba betárolják, vagy aktív feldolgozás felfüggesztő eljárás hatálya alá vonják, vagy adóraktározási eljárás hatálya alá vonják.

2. Az adó levonása (119.§–137.§)

Adólevonási jog akkor keletkezik, amikor az előzetesen felszámított adónak megfelelő adót meg kell állapítani. Az egyszeres könyvvizetést, bevételi nyilvántartást, nyilvántartási kötelezettségüknek módosított szemléletben eleget tevők (pl.: költségvetési szervek) adólevonási joga, az adófizetési kötelezettség speciális szabálya miatt (fizetési kötelezettség legkésőbb 45. napon), az adó áthárítására jogalapot teremtő ügylet teljesítésekor keletkezik.

Az adólevonási jog az adóalanyát olyan mértékben illeti meg, amilyen mértékben a terméket, szolgáltatást, adóköteles termékértékesítése, szolgáltatásnyújtása érdekében használja, egyéb módon hasznosítja. Az adóalany jogosult arra, hogy az általa fizetendő adóból levonja azt az adót, melyet

- a termék beszerzéséhez, szolgáltatás igénybevételéhez kapcsolódóan egy másik adóalany rá áthárított, ideértve az Egyszerűsített vállalkozói adó hatálya alá tartozó személyt, szervezetet is,
- termék beszerzéséhez, ide értve a Közösségi beszerzést is, szolgáltatás igénybevételéhez kapcsolódóan fizetendő adóként megállapított adót is,
- termék importjához kapcsolódó adót is,
- az előleg részeként megfizetett adót is,
- a saját vállalkozáson belül végzett beruházáshoz, valamint a vállalkozásban kitermelt, előállított, összeállított, átalakított, megmunkált, illetőleg a vállalkozáshoz vásárolt, vagy importált termék gazdasági tevékenységhez történő felhasználásához kapcsolódóan fizetendő adóként megállapított adót is.

Az utolsó pont a saját rezsiz beruházás során az adólevonási jogot korlátozza. Abban az esetben, ha a beruházás adóköteles és az adóalany adó levonásra nem jogosító tevékenységhez is használja, akkor aktiváláskor, a fizetendő adó megállapításakor veheti figyelembe a levonható adót. Ha a saját rezsiz beruházás adóköteles tevékenységet szolgál, akkor az adóalany a beruházás során folyamatosan élhet levonási jogával.

A törvény felsorolja azokat az eseteket is, amikor az adóalany annak ellenére élhet adólevonási jogával, hogy a termék felhasználása, a szolgáltatás igénybevétele nem adóköteles ügylet érdekében történt. Ilyennek minősül ha a terméket, szolgáltatást olyan termék értékesítése, szolgáltatás nyújtása érdekében használja, egyéb módom hasznosítja, amelynek teljesítési helye külföld, de amelyet, ha belföldön teljesítene adóköteles lenne. Ezen ügyletek közé sorolja a törvény a Közösségen belüli adómentes termékértékesítéseket, termékbeszerzéseket, a Közösség területén kívülre történő adómentes értékesítést, a nemzetközi közlekedéshez kapcsolódó adómentes ügyleteket és a termék nemzetközi forgalmához kapcsolódó adómentes ügyleteket is.

A törvény adólevonási jogot biztosít az egyébként nem adóalanyok esetében azoknak, akik adóalanyiságot eredményező üzletszerű, sorozatjellegű ingatlanügyletek, illetve az új közlekedési eszköznek a Közösség más tagállamába történő eseti jellegű értékesítése miatt válnak adóalanná azzal a korlátozással, hogy a levonható adó nem haladhatja meg a fizetendő adó összegét, amelyet fizetendő adóként kellene megállapítani a termék értékesítése után.

Az előzetesen felszámított adó megosztása

A törvény értelmében adólevonási joggal csak az adóköteles ügyletekhez is köthető beszerzések tekintetében lehet élni. Ezért az adólevonásra jogosító és adólevonásra nem jogosító tevékenységet egyaránt végző adóalanyokra előírja, hogy kötelesek elkülöníteni a beszerzéseiket aszerint, hogy azok e tevékenységeik közül melyik érdekében merülnek fel.

Ezért az adózó köteles olyan nyilvántartást vezetni, ahol tételes elkülönítéssel biztosítható a levonható adó megállapítása. Ha erre nincs mód, mert egyaránt szolgálja az adólevonásra jogosító és nem jogosító tevékenységet is, akkor az általános forgalmi adó arányos részét lehet levonásba helyezni, olyan mértékben, amely beszerzés az adólevonásra jogosító tevékenységet szolgálja. Ha ez nem megoldható, akkor az arányos megosztás szabályaira alkalmazandó képletet a törvény 5. számú melléklete tartalmazza.

Nézzünk erre egy rövid példát:

A Kft. sportszerek forgalmazásával foglalkozik. Adóköteles bevétele 1.000.000 Ft. Ezen felül ingatlan bérbeadással is foglalkozik, melyből bevétele 200.000 Ft volt. Az ingatlan bérbeadás tekintetében a társaság nem élt a választás jogával, így tevékenysége az adó alóli mentesség alá tartozik.

1. Eset: a társaság tételes nyilvántartást vezet a beszerzéseiről olyan bontásban, mely az adóköteles és adómentes értékesítéshez kapcsolódó beérkező számlák egyértelmű elkülönítésére alkalmas. A nyilvántartás szerint az adóköteles értékesítéshez kapcsolódó számlák előzetes áfa tartalma 80.000 Ft, az adó alóli mentességhez kapcsolódó beérkező számlák áfa tartalma 40.000 Ft.

Mivel a társaság nyilvántartása megfelel a törvényben előírt követelményeknek, a Kft. az adóköteles termékértékesítéshez kapcsolódó 80.000 Ft felszámított általános forgalmi adóval csökkentheti az adott időszak fizetendő adójának összegét.

2. Eset: a társaság nem különíti el az adóköteles és adómentes tevékenységhez kapcsolódó költségek beérkező számláit. Adott időszak előzetesen felszámított általános forgalmi adója 120.000 Ft volt, de az ingatlan, amit bérbe ad 600 négyzetméter, melyből 300 négyzetmétert az adóköteles tevékenységhez 300 négyzetmétert az adómentes tevékenységhez használ, így az előzetesen felszámított adó megosztását négyzetméter arányosan el tudja végezni.

A társaság a fizetendő adót csökkentő előzetesen felszámított általános forgalmi adó számítását arányosítással végzi el a következők szerint. Az adómentes és az adóköteles értékesítés aránya 50 százalék. A Kft az előzetesen felszámított adó 50%-át, vagyis 60.000 Ft-ot nem igényel vissza, így a fizetendő adó összegét 60.000 Ft-tal csökkenti.

3. Eset: a társaság az Áfa törvény 5. számú mellékletében foglalt számítási módszert alkalmazza, mivel nem áll a rendelkezésére olyan módszer, mely a törvényi előírásoknak eleget tenne és a megosztás elvégezhető lenne. A fizetendő adó összegét a társaság adómegállapítási-időszakonként göngyöltve elvégzi, vagy az előző évre vonatkozó végleges levonási hányaddal számol (persze akkor, ha volt korábbi évre vonatkozó adat). Év végén (az utolsó adómegállapítási-időszakban) a számítást el kell végezni a göngyöltött adatok figyelembevételével, a levonási hányadot 2 tizedesjegy pontossággal kell megállapítani. Abban az esetben, ha az éves göngyöltés eredményeként megállapított levonható adó összege a bevallásban közölt adatokhoz képest 10.000 Ft-nak megfelelő pénzüsszeggel eltér, az adóalany köteles a kiigazítást elvégezni. Tehát a példát folytatva a fizetendő adót csökkentő levonható adó összege a példa szerint $(120.000 \times (1.000.000 / (1.000.000 + 200.000))) = 99.600$ Ft lenne.

Az adólevonási jog korlátozása

A törvény taxatívén felsorolja azokat a termékeket, és azokat a szolgáltatásokat, amelyek esetében az adólevonási jogot tiltja, korlátozza, függetlenül attól, hogy azt az adóalany a gazdasági tevékenységéhez szerzi be, veszi igénybe. Ezek az alábbiak:

- motorbenzint terhelő előzetesen felszámított adó,
- az előbbi pontban nem említett egyéb üzemanyagot terhelő előzetesen felszámított adó,
- a fenti két pontban nem említett egyéb terméket, szolgáltatást terhelő előzetesen felszámított adó, feltéve, hogy azt személygépkocsi üzemeltetéséhez, fenntartásához szükséges,
- személygépkocsit terhelő előzetesen felszámított adó,
- a 125cm³-nél nagyobb hengerűrtartalmú motorkerékpárt terhelő előzetesen felszámított adó,
- jachtot, egyéb vízi közlekedési eszközt terhelő előzetesen felszámított adó,
- lakóingatlan terhelő előzetesen felszámított adó,
- lakóingatlan építéséhez, felújításához szükséges terméket, szolgáltatást terhelő előzetesen felszámított adó,
- élelmiszert, italt terhelő előzetesen felszámított adó,
- taxiszolgáltatást terhelő előzetesen felszámított adó,
- parkolási, úthasználati, vendéglátó-ipari szolgáltatást terhelő előzetesen felszámított adó,
- szórakoztatási célú szolgáltatást terhelő előzetesen felszámított adó,
- távbeszélő- mobiltelefon szolgáltatást, internetprotokollt alkalmazó, beszédcélú adatátviteli szolgáltatást terhelő előzetesen felszámított adó összege.

Az adólevonás jog tiltása alól vannak kivételek, így ha termék beszerzési igazoltan továbbértékesítési célt szolgál, az általános forgalmi adó levonható. Ingatlan továbbértékesítése esetében a levonás csak akkor alkalmazható, ha az értékesítő adóalany élt a választás jogával és adókötelezettséget választott. Ebben az esetben az igazolási kötelezettség olyan elkülönített nyilvántartás alkalmazását igényli az adóalanytól, amely alkalmas az adólevonási jog korlátozás alóli mentesülés feltételeinek egyértelmű, megbízható és folyamatos követésére.

Nem vonatkozik a tiltás, az egyébként levonási tilalom alá tartozó szolgáltatás igénybevételére, ha azt saját nevében de más javára közvetíti (közvetített szolgáltatás). Telefonszolgáltatás esetében nem vonható le az előzetesen felszámított dó 30 %-a, kivéve, ha azt igazoltan továbbszámlázásra kerül.

Az adólevonási tilalmat feloldja a törvény, ha a személygépkocsi beszerzése saját vállalkozásként taxi szolgáltatás nyújtása érdekében történik, a személygépkocsit, jachtot, motorkerékpárt, egyéb vízi közlekedési eszközöket az adózó bérbeadással hasznosítja. Ennek feltétele, hogy a hasznosítás legalább 90 %-ban teljesüljön.

Az adólevonási jog tárgyi feltételei

Az adó levonására, az adófizetésre kötelezett adóalany jogosult. Így az a szervezet, melyet más jogszabály általános érvénnyel mentesít az adófizetési kötelezettség alól, nem jogosult adólevonásra sem. A törvény szerint a belföldön nyilvántartásba vett adóalany élhet adólevonási jogával, azonban adóalanykénti bejelentkezés hiányában ezt nem gyakorolhatja, még akkor sem, ha gazdasági tevékenységet végez.

Az adólevonási jog gyakorlásának tárgyi feltétele, hogy az adóalany rendelkezésére álljon a nevére szóló, az ügylet teljesítését tanúsító számla, mindazon okiratok, amelyek a fizetendő adó megállapításához szükségesek, illetőleg Közösségi beszerzés esetében a nevére szóló az ügylet teljesítését igazoló számla, termékimport esetében a termék szabadforgalomba bocsátásáról rendelkező határozat. Ha a teljesítést megelőzően előleg fizetése történik, akkor az előleg megfizetését tanúsító számla, saját rezsiz beruházás esetében, pedig minden olyan okira szükség van, melyből a fizetendő adó megállapítható.

Ha az adó levonási jog tényleges gyakorlását megelőzően az adóalany megszűnik, de van törvényes jogutódja, a jogutód adóalany az adólevonási jog gyakorlása egyéb feltételeinek sérelme nélkül a jogelőd nevére szóló számlák alapján adólevonási jogát gyakorolhatja.

Azok a személyek, szervezetek, akinek adóalanyisága a sorozat jellegű ingatlan értékesítés, új közlekedési eszköz értékesítése miatt következett be, levonási jogukat az adóalanyiságuk előtt keletkezett számlák, okiratok alapján is gyakorolhatják.

A törvény előírja, hogy amennyiben a számla, okirat nem magyar nyelvű, az adóigazgatási eljárás keretében lefolytatott ellenőrzés során az adólevonási jogot gyakorló adóalanytól megkövetelhető, hogy saját költségére gondoskodik a hiteles magyar nyelvű fordításról. Erre a tényállás tisztázása érdekében van szükség.

Az adólevonási jog gyakorlásának módja

A belföldön nyilvántartása vett adóalany az adó-megállapítási időszakára megállapított fizetendő adó együttes összegét csökkentheti, az ugyanezen vagy korábbi adó-megállapítási időszakban keletkezett levonható előzetesen felszámított adó összegével. Az adóalany tehát saját fizetendő adójából levonhatja ugyanezen, vagy korábbi adó-megállapítási időszakokban keletkezett levonható, előzetesen felszámított adó összegét.

Ha a megállapított fizetendő adó, valamint a levonható előzetesen felszámított adó különbözete, előjele negatív, akkor a belföldön nyilvántartásba vett adóalany a soron következő adó-megállapítási időszakban veheti figyelembe ez az összeget, mint a megállapított fizetendő adó összegét csökkentő tételt, illetőleg az állami adóhatóságtól visszaigényelheti. A visszaigénylési jog megnyílásának hiánya esetén az adózó, a negatív előjelű összeget a soron következő adó-megállapítási időszakban keletkező fizetendő adó összegét csökkentő tételként veheti figyelembe.

Abban az esetben, ha a levonható előzetesen felszámított adó összegét meghatározó tényezőkben utólag, az adólevonási jog keletkezését követően változás következik be, az eredetileg levonható előzetesen felszámított adó összegét érintő különbözetet az adózónak rendezni kell.

Ha a változás eredményeként az eredetileg levonható előzetesen felszámított adó összege csökken, akkor a különbözet a fizetendő adó összegét növelő tételként jelentkezik. Ezen összeget abban az adó-megállapítási időszakban kell figyelembe venni, amikor a módosítást, érvénytelenítést tartalmazó dokumentum az adózó rendelkezésére áll, de legkésőbb a dokumentum kibocsátását követő hónap 15. napjáig.

Ha a változás ellentétes irányú, tehát a levonható adó összege növekszik, az adóalany a különbözetként mutatkozó levonható adó összegét, az adott időszakban, mint a levonható előzetesen felszámított adó összegét növelő tételként veszi figyelembe a fentiekben említett előírások szerint.

Nem minősül az eredetileg levonható előzetesen felszámított adó összegét meghatározó utólagos változásnak, ha az ügylet fejében járó ellenértéket teljesen vagy részben nem fizették meg, a más tulajdonába történő ingyenes átadott termékminta, kis értékű termék, a megsemmisülés és egyéb vagyoni kár, melyet elháríthatatlan külső ok idézett elő, és az adózó úgy járt el, ahogy az tőle az adott helyzetben elvárható volt.

Tárgyi eszközre vonatkozó különös szabályok

Az adóalanyt a saját vállalkozásában megvalósított beruházás után megilleti a tárgyi eszköz előállításához felhasznált terméket, igénybevett szolgáltatást terhelő előzetesen felszámított adó levonási joga még akkor is, ha az egyéként részben vagy egészben nem illetné meg.

A levonási jog a saját beruházás eredményeként elállított tárgyi eszköz rendeltetésszerű használatba vételekor keletkezik. Ilyen esetekben az előzetesen felszámított adót az egyébként adólevonásra nem jogosító adómentes tevékenységet végző adóalany is levonásba helyezheti. Az adózó az ingóknak minősülő tárgyi eszközt 60 hónapon (pl.: személygépkocsi), ingatlan tárgyi eszközt 240 hónapon belül értékesíti, akkor a teljesítés és a hátralévő hónapokra időarányosan jutó adóra gyakorolhatja adólevonási jogát.

Az adóalany a tárgyi eszközöknél a használatbavétel időpontjától számított 5 éven belül, ingatlan esetében 20 éven belül köteles utólagos áfa-korrekciót végezni akkor, ha a levonható adó összegét meghatározó tényezőkben 10 ezer forintot meghaladó változás következett be. A korrekciót az utolsó bevallási időszakban kell kiszámítani és amennyiben szükséges elvégezni.

Adólevonási jog felfüggesztése, elenyészése

Az állami adóhatóság az adózó adószámát felfüggeszti, az adóalany adólevonási jogát az adószám felfüggesztését elrendelő határozat jogerőre emelkedésének napjától kezdődően nem gyakorolhatja. Ha az adóalany adószámát úgy szüntetik meg, hogy nem törlik az adószámát, akkor az adólevonási jogát az adószám felfüggesztését megszüntető határozat jogerőre emelkedése után ismét gyakorolhatja. Ha a felfüggesztés eredményeként az adószámot törlik, akkor a határozat jogerőre emelkedésének napjával az adólevonási jog megszűnik.

A felfüggesztésről és a törlésről az adózók a www.apeh.hu honlapon az adószám megadásával tájékozódhatnak.

3. Az adó fizetésére kötelezett (137/A §-152.§)

Az az adóalany, akinek (amelynek) belföldön állandó telephelye van, és úgy értékesít terméket, nyújt szolgáltatást, hogy belföldi állandó telephelye az előzőekben említett ügyletekben nem érintett, e fejezet alkalmazásában nem minősül belföldön gazdasági céllal letelepedettnek.

A termék értékesítése, szolgáltatás nyújtása esetén az adót az az adóalany fizeti, aki (amely) az ügyletet saját nevében teljesíti.

Szolgáltatás nyújtása esetén a szolgáltatást igénybevevő adóalany, ingatlanhoz közvetlenül kapcsolódó szolgáltatásnál, személyszállításnál, kulturális, művészeti stb. szolgáltatásnál, bérbeadásnál, éttermi szolgáltatásnál az adót a szolgáltatást igénybe vevő belföldön nyilvántartásban vett adóalany fizeti, feltéve, hogy a szolgáltatást nyújtó adóalany belföldön gazdasági céllal nem telepedett le, lakóhelye, szokásos tartózkodási helye nincs belföldön.

Háromszög ügyletek esetében az adót a termék beszerző belföldön nyilvántartásba vett adóalany fizeti, ha a termék értékesítője nevében a belföldön nyilvántartásba vett címzett nevére történő számlakibocsátás tartalmában megfelel a Közösség azon tagállama jogának, amelyben a termék értékesítőjét adóalanyként nyilvántartásba vették.

A fordított adózás szabályait a törvény kibővítette. Korábban csak a hulladék-kereskedelemre terjedt ki a fordított adózás, 2008. évtől a törvény további ügyletek is bevont ezen adózási mód alá. A fordított adózás körébe azok az esetek tartoznak, amikor nem a szolgáltatást nyújtó, termékértékesítést teljesítő kötelezett az áfa bevallására és megfizetésére, hanem a tőle beszerző adóalany. Fentiek alapján az adót a termék beszerzője, szolgáltatás igénybevevője fizeti:

- építési szerződés alapján ingatlan (ingatlanrész) átadása a megrendelőnek,
- ingatlanhoz kapcsolódó építési-szerelési és egyéb szerelési munka esetében, amely ingatlan létrehozására, bővítésére, átalakítására vagy egyéb megváltoztatására irányul, feltéve ha építési hatóságengedély-köteles, melyről írásban a szolgáltatás igénybevevője előzetesen nyilatkozik,
- munkaerő kölcsönzése, kirendelése, személyzet rendelkezésre bocsátása esetén,
- hulladék értékesítés vonatkozásában (törvény 6. számú melléklete),
- adós és hitelező viszonylatában olyan termék értékesítése esetében, amely dologi biztosítékként lejárt követelés kielégítésének érvényesítésére irányul,
- a vállalkozásban tárgyi eszközként használt termék és egyéb, a teljesítéskor szokásos piaci árát tekintve 100 ezer forintnak megfelelő pénzüsszeget meghaladó termék értékesítése esetében, ha az értékesítő adóalany felszámolási vagy bármely más, fizetési kötelezettségét jogerősen megállapító eljárás hatálya alatt áll.

A fordított adózás választásának feltétele, hogy az ügylet teljesítésében érintett felek mindegyike belföldön nyilvántartásba vett adóalany legyen, valamint egyiküknek se legyen olyan jogállása, hogy tőle adófizetése ne lenne követelhető. Belföldön nyilvántartásba vett adóalanyoknak kell tekinteni az Éva. hatálya alá tartozó személyt, szervezetet is. Az ügylet teljesítésében érintett bármelyik fél kérheti a több érintett féltől, hogy nyilatkozzon, az állami adóhatóságtól pedig azt, hogy tájékoztassa arról, hogy a fordított adózás feltételei fennállnak-e. Az állami adóhatóság tájékoztatási kötelezettségének köteles eleget tenni.

Termék Közösségi beszerzése esetében az adót, a terméket beszerző adóalany nem adóalany jogi személy fizeti. Új közlekedési eszköz Közösségen belüli beszerzése esetében az adót a beszerző, a nem adóalany személy, szervezet fizeti, aki (amely) nem jogi személy.

Termék importja esetében az adót az importáló fizeti. Importáló az, aki (amely) a vámjogi rendelkezések értelmében adóként behozatali vámtartozás megfizetésére kötelezett, vagy kötelezett lenne abban az esetben, ha termék importja vámköteles lenne.

Számla kibocsátójának adófizetési kötelezettsége

A törvény rendelkezéseitől függetlenül adófizetésre kötelezett az, aki (amely) számlán áthárított adót, illetőleg a törvényben meghatározott százaléktörtöt tüntetett fel. Az adót a számlán a termék értékesítőjeként, szolgáltatás nyújtójaként szereplő személy, szervezet fizeti, kivéve, ha kétséget kizáróan bizonyítja, hogy a számlán más tüntette fel jogosulatlanul az adót vagy az adóértéket.

Adófizetési kötelezettség egyéb esetei

A levonható előzetesen felszámított adó összegének erejéig az adóalany kezességként felel a rá áthárított adó megfizetéséért, ha az adó áthárítására jogalapot teremtő ügylet fejében járó ellenérték adót is tartalmazó összegét maradéktalanul nem fizette meg, egészben vagy túlnyomó részben nem pénzzel, nem készpénz-helyettesítő fizetési eszközzel vagy nem pénzhelyettesítő eszközzel térítette meg. A kezességi felelősség a meg nem térített összeg adótartamának megfizetésére terjed ki.

A törvény a láncértékesítés esetében az adófizetési kötelezettségre egyetemleges felelősséget határoz meg az ügylettel érintett mindegyik adóalany vonatkozásában. Az adóalanyok mindegyike egyetemlegesen felelős azon adó megfizetéséért, amely bármely más az ügyletben részes adóalanynál, mint általa fizetendő adó megállapítható, de az ehhez fűződő kötelezettségét egészben vagy részben nem teljesítette. A szabály akkor alkalmazható, ha az ügyletben résztvevő adóalanyokat belföldön nyilvántartásba vették és együttesen kapcsolt vállalkozásnak minősülnek. A felelősség érvényesítésének nem akadály, ha a valamely az ügyletben érintett adóalany egyébként adófizetésre nem kötelezett.

4. Az adó megállapítása (153.§–158.§)

Az adót az adófizetésre kötelezett maga állapítja meg (önadózás). Az önadózás vonatkozásában az Áfa törvényben nem szabályozott kérdéseket az Adózás rendjéről szóló törvény szabályozza.

Az értékesítést terhelő adó és az előzetesen felszámított adó különbsége alkotja az adóalany adott időszaki elszámolandó adóját. A bevallási kötelezettséghez kötött elszámolási időszakban csak az az értékesítést terhelő adó vehető figyelembe, mely abban az időszakban keletkezett. Az előzetesen felszámított levonható adót azonban nem csak a teljesítés időpontja szerinti adó-elszámolási időszakban lehet levonásba helyezni, hanem elévülési időn belül bármelyik bevallási időszakban.

Az elszámolási időszak különböző az adóalanyoknál, az függ az elszámolandó adó nagyságától, valamint a befizetendő adó nagyságától. Főszabály szerint az áfa alany negyedévente köteles adóbevallást benyújtani.

A főszabálytól eltérően az adó nem önadózással kerül megállapításra, ha

- nem adóalany személy, szervezet sorozat jelleggel építési telket, vagy 2 évnél nem régebbi ingatlant értékesít. Ebben az esetben az adót az adóhatóság határozattal állapítja meg.
- Magánszemély, nem adóalany jogi személy, szervezet új közlekedési eszköz beszerzése esetén az adót a vámhivatal veti ki,
- Import esetén főszabály szerint a vámhatóság állapítja meg az adót. Kivételt képeznek az önadózásra engedéllyel rendelkező adóalanyok.

5. Az adó bevallása, megfizetése és visszaigénylése (184.§–186.§)

Az adót önadózással megállapító adófizetésre kötelezett az Adózás rendjéről szóló törvény 1.-2. számú mellékletében meghatározott szabályok szerint köteles bevallást benyújtani. Ha a bevallásban az elszámolandó adó összege fizetési kötelezettséget eredményez, akkor az adózó az adó összegét

- ha havi bevallás benyújtására kötelezett, akkor a tárgyhót követő hó 20. napjáig;
- ha negyedéves bevallás benyújtására kötelezett, akkor a negyedévet követő hó 20. napjáig;
- ha éves bevallás benyújtására kötelezett, akkor az adóévet követő év február 15-ig fizeti meg, illetőleg ettől az időponttól igényelheti vissza.

Az adó visszaigénylése

Az általános forgalmi adó visszaigénylése alapvetően csak az egyes adó-megállapítási időszakokban realizált negatív adókülönbötet összegétől függ, amelynek visszaigénylése a bevallás benyújtásának gyakoriságához igazodik.

Tehát ha az adózó adott időszaki elszámolandó adójának összege negatív, akkor az adó visszaigénylésére jogosult,

- ha, azt a bevallás benyújtásával egyidejűleg a belföldön nyilvántartásba vett adóalany az állami adóhatóságtól kérelmezi (a bevallási nyomtatványon ezt jelöli), továbbá
- ha abszolút értékben kifejezve eléri vagy meghaladja a havi bevallásra kötelezett esetében az 1 000 000 forintot, negyedéves bevallásra kötelezettnél a 250 000 forintot, éves bevallásra kötelezett esetében pedig az 50 000 forintot.

A kiutalandó adó összegét azonban továbbra is befolyásolja az a körülmény, hogy a meg nem fizetett beszerzésekre jutó általános forgalmi adó összege csökkenti a visszaigényelhető negatív adó összegét. Tehát, ha az adóalany az adó levonására jogalapot teremtő ügylet adót is tartalmazó ellenértékét a bevallás benyújtásának esedékességéig maradéktalanul nem téríti meg, vagy tartozását egészben vagy más módon nem rendezi, az adott időszakban megállapított negatív előjelű különbötet – abszolút értékben kifejezett – összegét csökkentenie kell, az erre az ügyletre jutó, levonható előzetesen felszámított adó teljes összegével.

Abban az esetben, ha a visszaigényléshez szükséges értékhatár elérése csak több, egymást követő bevallási időszakban bevallott különbötet – előjelhelyes – göngyölítésével teljesül, az adóalany legkorábban akkor kérelmezheti az adó visszaigénylését, ha annak abszolút értékben kifejezett összege az adott bevallási időszakokban eléri, vagy meghaladja a visszaigényléshez szükséges értékhatár összegét.

Speciális szabályok vonatkoznak a megszűnés eseteire. Jogutódlás nélküli megszűnés esetén, a záró-bevallásban mutatkozó, negatív adókülönbötet minden feltétel nélkül vissza lehet igényelni. Jogutódlással történő megszűnés esetén csak a főszabály szerinti feltételek teljesítése esetén van lehetőség az adó visszaigénylésére. Ellenkező esetben a jogutódra száll át a negatív adókülönbötet feletti rendelkezési jog, az általános szabályok szerint.

6. Alanyi adómentesség (187.§–196.§)

Az az adóalany, aki (amely) gazdasági céllal belföldön telepedett le, gazdasági célú letelepedés hiányában pedig lakóhelye vagy szokásos tartózkodási helye belföldön van, jogosult alanyi adómentességet választani. *Az alanyi adómentesség személyhez kötődő adómentesség.* Az adóalanyt megilletheti egyszerre tárgyi és alanyi adómentesség, de nem ugyanarra a tevékenységre. Ha a törvény által kötelező a tárgyi mentesség, akkor nem választható az alanyai adómentesség.

Az adóalanyi mentesség időszakában az adóalany adómentes minőségében adófizetésre nem kötelezett, előzetesen felszámított adó levonására nem jogosult. Kizárólag olyan számlát adhat, melyen áthárított adó, százaléktétel nem szerepel.

Alanyi adómentességet kizárólag a tárgy naptári évig választhat az adóalany. Az alanyi adómentesség kizárólag akkor választható, ha az adóalany a termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás fejében megtérített vagy megtérítendő ellenérték forintban kifejezett és éves szinten göngyöltett összege a tárgy naptári évet megelőző naptári évben, és a tárgy évben nem éri el az adómentesség felső határát az 5 000 000 forintot. Az alanyi adómentesség választásáról, megszűnéséről az adóhatóságnak nyilatkozni kell.

Az alanyi adómentesség megszűnik, ha az adóalany a naptári évet követő évre nem kívánja ezt alkalmazni, vagy ha az adóalany jogutódlással megszűnik és a fentebb említett feltételek nem teljesülnek a mentesség választásához, illetve ha az előzőekben említett feltételek teljesülnek, de a jogutód nem választja az alanyi mentességet, illetve a tárgy naptári évben a tényadatok alapján az adóalany bevétele meghaladja az adómentes értékhatárt. Ebben az esetben az adóalany a mentesség megszűnésének évét követő második naptári év végéig nem választhatja az alanyi mentességet.

7. Számlázás, adónyilvántartás (159.§–183.§)

Az adóalany köteles a termékértékesítésről, szolgáltatásnyújtásról a termék beszerzője, szolgáltatás igénybevevője részére számla kibocsátásáról gondoskodni.

Az adóalany köteles számla adására abban az esetben, ha részére egy másik adóalany vagy nem adóalany jogi személy, szervezet előleget fizet. Fentiekén túl számla kibocsátására kötelezett, ha az előleg összege eléri vagy meghaladja a 900 000 forintnak megfelelő pénzüsszeget, vagy a beszerző kéri a számla kibocsátását.

A közösség területén vagy harmadik államban teljesített termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás esetén is köteles az adóalany a számlát kiállítani, ha gazdasági célú letelepedésének helye kizárólag belföldön van, ennek hiányában lakóhelye vagy szokásos tartózkodási helye belföldön van.

Az adóalany a számla kibocsátásáról legkésőbb a teljesítésig, előleg esetében a fizetendő adó megállapításáig, de legfeljebb az attól számított ésszerű időn belül köteles gondoskodni. Az ésszerű idő alatt a törvény az ellenérték és előleg esetében készpénzzel vagy készpénz-helyettesítő fizetőeszközzel történő megtérítés esetében haladéktalanul, egyéb esetben 15 napon belül kötelezi az adózót a számla kibocsátására.

A felek megállapodhatnak gyűjtőszámla kibocsátásáról akkor, ha a teljesítés napján, vagy ugyanazon adó-megállapítási időszakban, ugyanannak a személynek vagy szervezetnek több jogalapot teremtő ügyletet teljesítenek.

Mentesül a számla kibocsátási kötelezettség alól az adóalany abban az esetben, ha a termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás mentes az adó alól, vagy ha a termék beszerzője, szolgáltatás igénybevevője részére nyugta kibocsátásáról gondoskodik. Nem kell számlát, illetve nyugtát kibocsátani a sajtótermék, szerencsejáték-szolgáltatás, automataberendezésen keresztül történő termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás során.

Számla fogalma

A számla minden olyan okirat, amely megfelel a számla adattartalmára vonatkozó követelményeknek. A számla adattartalma:

- a számla kibocsátásának kelte,
- a számla sorszáma, amely a számlát kétséget kizáróan azonosítja,
- a termék értékesítőjének a szolgáltatás nyújtójának adószáma,
- a termék beszerzőjének, szolgáltatás igénybevevőjének adószáma, amely alatt, mint adófizetésre kötelezettnek a termék értékesítését a szolgáltatás nyújtását teljesítették (Közösségi ügyletek esetében),
- a termék értékesítőjének, a szolgáltatás nyújtójának, valamint termék beszerzőjének, szolgáltatás igénybevevőjének neve és címe,
- az értékesített termék megnevezése, annak jelölése, mennyisége, a nyújtott szolgáltatás, annak jelölése, mennyisége, feltéve, hogy természetes mértékegységben kifejezhető,
- a teljesítés és az előleg fizetés időpontja, ha az eltér a számla kibocsátásának időpontjától,
- az adó alapja, az értékesített termék adó nélküli egységára, a nyújtott szolgáltatás adó nélküli egységára, ha az természetes mértékegységben kifejezhető, az adott engedmény akkor, ha az egységár nem tartalmazza,
- az alkalmazott adó mértéke,
- az áthárított adó, kivéve, ha annak feltüntetését a törvény kizárja,
- adómentesség esetében, illetve akkor, ha az adófizetésre a termék beszerzője, szolgáltatás igénybevevője kötelezett, a számlán jogszabályi hivatkozás, vagy egyéb egyértelmű utalás legyen arra, hogy 'mentes az adó alól', vagy 'a termék beszerzője, a szolgáltatás igénybevevője az adófizetésre kötelezett' (fordított adózás esetében).

A számlával egy tekintet alá esik minden más, a számlától eltérő okirat is, amely megfelel az alábbi feltételeknek. Az okirat kötelező adattartalma

- az okirat kibocsátásának kelte,
- az okirat sorszáma, amely kétséget kizáróan azonosítja,
- hivatkozás arra a számlára, amelynek adattartalmát az okirat módosítja,
- a számla adatának megnevezése, amelyet a módosítás érint, a módosítás természete, illetőleg annak számszerű hatása, ha ilyen van.

A gyűjtőszámlában az összes számlakibocsátásra jogalapot teremtő ügyletet tételesen, egymástól elkülönítve úgy kell feltüntetni, hogy az egyes ügyletek adóalapjai adómértékenként és összesítetten is szerepeljenek.

A számlán az áthárított adót forintban kifejezve abban az esetben is fel kell tüntetni, ha az egyéb adatok külföldi pénznemben szerepelnek a számlán. A számla magyar nyelven vagy élő idegen nyelven egyaránt kiállítható. A számla papíron vagy elektronikus úton is kibocsátható. A nyugta kizárólag papíron bocsátható ki.

A nyugta kötelező adattartalma a következő:

- a nyugta kibocsátásának kelte,
- a nyugta sorszáma, amely a nyugtát kétséget kizáróan azonosítja,
- a nyugta kibocsátójának adószáma, neve címe,
- a termék értékesítésének, szolgáltatás nyújtásának adót is tartalmazó ellenértéke.

A számla egyszerűsített adattartalommal is kibocsátható. Ebben az esetben az adóalap részletezése helyett az ellenérték adót is tartalmazó összege, az adó összege helyett az adó százalékos feltüntetése a kötelező, az áthárított adó összegét nem lehet szerepeltetni a számlán. Közösség tagállamába illetve harmadik országba történő értékesítés, szolgáltatásnyújtása esetén a számla kötelező adattartalma:

- a számla kibocsátásának kelte,
- a számla sorszáma, amely a számlát kétséget kizáróan azonosítja,
- a termék értékesítőjének a szolgáltatás nyújtójának adószáma,
- a termék értékesítőjének, a szolgáltatás nyújtójának, valamint termék beszerzőjének, szolgáltatás igénybevevőjének neve és címe,
- az értékesített termék megnevezése, annak jelölése, mennyisége, a nyújtott szolgáltatás, annak jelölése, mennyisége, feltéve, hogy természetes mértékegységben kifejezhető,
- az adó alapja, egységára helyett az ellenérték pénzben kifejezett összege,
- az adómentesség helyett az "Áfa törvény területi hatályán kívül" kifejezés feltüntetése a kötelező.

Az adónyilvántartásra vonatkozó általános szabályok

Minden személy, szervezet, aki (amely) az Áfa törvényben szabályozott jogot gyakorol, illetve **akire (amelyre) a törvény kötelezettséget állapít** meg, **köteles** az adó-megállapítás hiánytalan ellenőrizhetőségének érdekében az **általa vagy nevében kibocsátott okirat eredeti példányát** vagy eredeti példány hiányában annak **hiteles másolatát** legalább az adó megállapításához való jog **elévüléséig megőrizni**. A megőrzés ideje alatt folyamatosan biztosítani kell az okirat és az abban foglalt adattartalom sértetlenségét, eredetiségét, hitelességét és olvashatóságát.

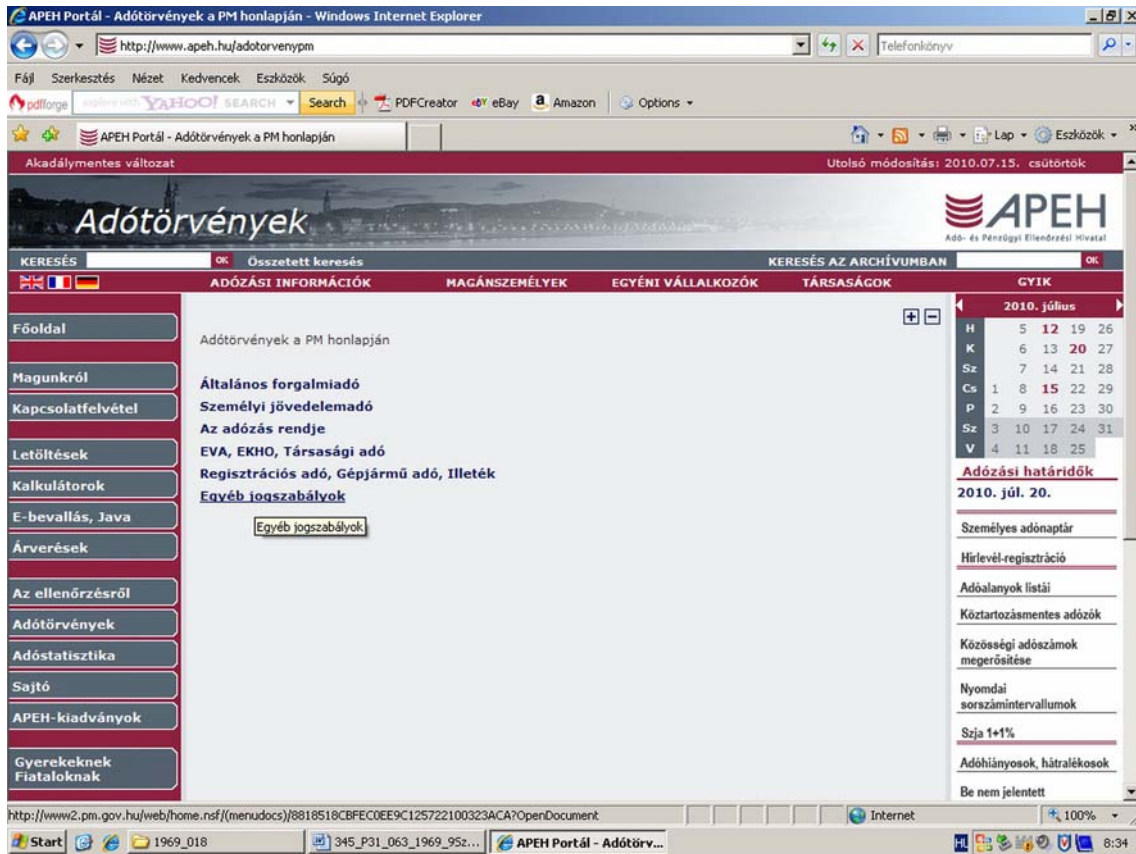
Az adózó köteles folyamatos, megfelelően részletezett és rendszerezett nyilvántartást vezetni az adóról, amely a jogalap és azösszecszerűség tekintetében egyaránt alkalmas a törvényben szabályozott jogok gyakorlásának és kötelezettségek teljesítésének ellenőrzésére.

Az általános forgalmi adó törvény második része (197.§–253.§) taglalja a mezőgazdasági tevékenységet folytató adóalany jogállását, az utazásszervezési szolgáltatásra, a használt ingóságokra, műalkotásokra, gyűjteménydarabokra és régiségekre, befektetési aranyra vonatkozó különös szabályokat, valamint a belföldön nem letelepedett adóalany-visszatérítési jogát. Ezen témaköröket a szakmai információtartalomban nem érintettük, de a felhasznált és az ajánlott irodalomból lehetőség nyílik részletes megismerésükre.

TANULÁSIRÁNYÍTÓ

Az általános forgalmi adóról szóló törvény főbb szabályainak, rendelkezéseinek megismerése után az alábbi feladatok megoldásával ismételjük át a tanultakat!

A tanulásirányítóban megoldandó kérdésekhez segítség használatát javaslom a tanulók számára. A www.apeh.hu honlapon lehetőség van a törvény megtekintésére, a tanulók ennek segítségével oldják meg a feladatokat. E közben megismerhetik a törvény felépítését, a szakmai információtartalomban hivatkozott törvények szakaszai segítik a tájékozódást, ezáltal nem lesz 'idegen' számukra a joganyag és az SzVK szerinti tulajdonságkompetenciák is fejlesztésre kerülnek. Olyan, mint olvasott szakmai szöveg megértése, jogszabály-alkalmazás készsége.



2. ábra. Adótörvények²

A feladatokra a válaszokat írja le a kijelölt helyre!

1.feladat

Írja le a tanultak alapján, hogy az általános forgalmi adóról szóló törvény szerint ki az adó alanya?

2.feladat

Fogalmazza meg, hogy a törvény értelmében a termék értékesítése és szolgáltatás nyújtása esetében ki az adófizetésére kötelezett!

² <http://www.apeh.hu/adotorvenypm>

3.feladat

Írja le, hogy általános szabály szerint mi minősül a termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás teljesítési helyének?

4.feladat

Írja le, hogy az általános forgalmi adóról szóló törvény általános szabálya szerint mi az adó alapja! Írja le a törvény szerinti adómértékeket, és azok százalékban meghatározott összegét is!

5.feladat

Fogalmazza meg, hogy milyen mértékben illeti meg az adólevonás joga az adó alanyát?

6.feladat

Írjon három példát az adólevonási jog korlátozására!

<hr/> <hr/> <hr/>

7.feladat

Fogalmazza meg az adólevonási jog gyakorlásának módját!

<hr/> <hr/> <hr/>

8.feladat

Fogalmazza meg, hogy a törvény szerint mit jelent az önadózás!

<hr/> <hr/> <hr/>

Megoldások:

1. Az a jogképes személy vagy szervezet, aki (amely) a saját neve alatt gazdasági tevékenységet folytat, tekintet nélkül annak helyére, céljára és eredményére (Áfa tv. 5. §. (1) bekezdése).
2. A termék értékesítése, szolgáltatás nyújtása esetén az adót az az adóalany fizeti, aki (amely) az ügyletet saját nevében teljesíti (Áfa tv. 138. §.).
3. Általános szabály a termékértékesítés során, ha terméket küldeményként nem adják fel, vagy nem fuvarozzák el, akkor a termék értékesítésének teljesítési helye az a hely, ahol a termék az értékesítés teljesítésekor ténylegesen van (Áfa tv. 25. §.).

Küldeménykénti feladás vagy fuvarozás esetén a termék értékesítésének teljesítési helye a feladás és a fuvarozás megkezdésének a helye.

Általános szabály az adóalany részére nyújtott szolgáltatásoknál a teljesítés helye az a hely, ahol a szolgáltatást igénybevevője gazdasági céllal letelepedett. Gazdasági célú letelepedés hiányában ahol lakóhelye vagy szokásos tartózkodási helye van. Nem adóalany részére nyújtott szolgáltatás teljesítési helye az a hely, ahol a szolgáltatás nyújtója gazdasági céllal letelepedett. Gazdasági célú letelepedés hiányában ahol lakóhelye vagy szokásos tartózkodási helye van (Áfa tv. 37. §. (1)–(2) bekezdése).

4. A törvény szerint az adó alapja a pénzben kifejezett ellenérték, amelyet a jogosult kap, vagy kapnia kell a termék beszerzőjétől, a szolgáltatás igénybevevőjétől, akár harmadik féltől, ideértve a támogatások bármely olyan formáját is, amely a termék értékesítésének, szolgáltatás nyújtásának árát befolyásolja (Áfa tv. 65. §.).

Az adó mértéke az adó alapjának 25 százaléka. A törvény 3. számú melléklete tartalmazza azokat a termékeket és szolgáltatásokat ahol az adó mértéke 5 százalék (gyógyászati eszközök, távhőszolgáltatás, megújuló energiaforrások). A 3/A. számú melléklet a 18 százalékos mérték alá tartozó termékértékesítéseket és szolgáltatásokat foglalja össze (tej és tejtermékek, gabona, liszt felhasználásával készült termékek (Áfa tv. 82. §. (1)–(3) bekezdése).

A 25 százalékos meghatározott adómérték 20 százalékos, a 18 százalékos meghatározott 15,25 százalékos, az 5 százalékos meghatározott adómérték esetében 4,76 százalékos kell alkalmazni (Áfa tv. 83. §.).

5. Az adólevonási jog az adóalanyát olyan mértékben illeti meg, amilyen mértékben a terméket, szolgáltatást, adóköteles termékértékesítése, szolgáltatásnyújtása érdekében használja, egyéb módon hasznosítja (Áfa tv. 120. §.).

6. Nem vonható le az előzetesen felszámított adó (három példát kell ebből leírni a feladat megoldásába; Áfa tv. 124. §. (1) bekezdése):

- motorbenzint terhelő előzetesen felszámított adó,
- az előbbi pontban nem említett egyéb üzemanyagot terhelő előzetesen felszámított adó,
- a fenti két pontban nem említett egyéb terméket, szolgáltatást terhelő előzetesen felszámított adó, feltéve, hogy azt személygépkocsi üzemeltetéséhez, fenntartásához szükséges,
- személygépkocsit terhelő előzetesen felszámított adó,
- a 125cm³ -nél nagyobb hengerűrtartalmú motorkerékpárt terhelő előzetesen felszámított adó,
- jachtot, egyéb vízi közlekedési eszközt terhelő előzetesen felszámított adó,
- lakóingatlan terhelő előzetesen felszámított adó,
- lakóingatlan építéséhez, felújításához szükséges terméket, szolgáltatást terhelő előzetesen felszámított adó,
- élelmiszert, italt terhelő előzetesen felszámított adó,
- taxiszolgáltatást terhelő előzetesen felszámított adó,

- parkolási, úthasználati, vendéglátó-ipari szolgáltatást terhelő előzetesen felszámított adó,
- szórakoztatási célú szolgáltatást terhelő előzetesen felszámított adó,
- távbeszélő- mobiltelefon szolgáltatást, internetprotokollt alkalmazó, beszédcélú adatátviteli szolgáltatást terhelő előzetesen felszámított adó összege.

7. A belföldön nyilvántartása vett adóalany az adó-megállapítási időszakára megállapított fizetendő adó együttes összegét csökkentheti az ugyanezen vagy korábbi adó-megállapítási időszakban keletkezett levonható, előzetesen felszámított adó összegével (Áfa tv. 131. §. (1)-(2) bekezdése).

8. Az adót az adófizetésre kötelezett maga állapítja meg (önadózás). Az önadózás e törvényben nem szabályozott kérdéseiben az Adózás rendjéről szóló törvény rendelkezéseit kell alkalmazni (Áfa tv. 153. §. (1)-(2) bekezdése).

MUNKKAMINTA

ÖNELLENŐRZŐ FELADATOK

1. feladat

Írja le a termékértékesítés fogalmát!

2. feladat

Fejtse ki, hogy mit ért termékimport és termékexport alatt!

3. feladat

Írja le, hogy mit ért Közösségi beszerzés alatt!

4. feladat

Határozza meg, hogy mikor keletkezik, és mire áll be az adófizetési kötelezettség! Írja le az adófizetési kötelezettség szabályát számla kibocsátás esetére is!

5. feladat

Töltse ki a táblázatban az adófizetési kötelezettség speciális szabályaira vonatkozó időpontokat!

	Adófizetés időpontja
Részteljesítés, teljesítés	
A részlet, elszámolás meghaladja a 12 hónapot	
Előleg fizetésekor	
Fordított adózás esetén	
Egyszeres könyvvezetés szabályait alkalmazók, költségvetési szervek, bevételi nyilvántartást vezetőik	
Közösségen belüli beszerzésekor	

6. feladat

Fejtse ki, hogy az alanyi adómentességet választó adóalany jogosult-e általános forgalmi adó felszámítására, a számlában milyen összegű adókulcsot kell, hogy szerepeltessen, írja le az alanyi adómentesség értékhatárát!

AZ ÁLTALÁNOS FORGALMI ADÓ

7. feladat

Fogalmazza meg, hogy az adóalany mikor köteles számla kibocsátására!

8. feladat

Számítsa ki a társaság fizetendő adóját, levonható adóját és az elszámolandó adó összegét az alábbi adatokból!

Általános forgalmi adó köteles nettó bevétel: 5.000.000 Ft

Tárgyi mentes nettó bevétel: 2.500.000 Ft

Az előzetesen felszámított általános forgalmi adó összege 300.000 Ft, a társaság nem vezet elkülönített nyilvántartást az előzetesen felszámított adó megosztására.



MUNKANYAG

MEGOLDÁSOK

1. feladat

Birtokba vehető dolog átengedése, melynek során az átvevő tulajdonosként való rendelkezésre jogosult, vagy bármely más, birtokba vehető dolog szerzése, mely birtokba vételre és rendelkezésre jogosít. Termékértékesítésnek minősíti a törvény a bérbeadást (határozott időre szóló, vagy részletvétel esetét), a megbízó és a bizományos, az adós és hitelező közötti jogügyletet. Ugyancsak termékértékesítés a terméknek vállalkozásból történő kivonása, a saját vagy alkalmazottai részére történő magáncélú felhasználása, vállalkozástól idegen célokra történő felhasználása, ellenérték nélküli átadása, abban az esetben, ha az átadásra került termék vagy alkotórészeinek beszerzésekor az általános forgalmi adó részben vagy egészben levonásra került.

2. feladat

Termék importja a terméknek a Közösség területére történő behozatala, vagy egyéb módon való bejuttatása, szabadforgalomba helyezése.

Termék exportja akkor valósul meg, ha azt belföldön küldeményként feladták, vagy a belföldről fuvarozott termék értékesítése a Közösség területén kívülre történik. Akkor vasul meg a termék export, ha a termék a Közösség területét a teljesítés napját követő 90 napon belül elhagyja, a kiléptetést a vámhatóság igazolja, és a terméket a kiléptetésig rendeltetésszerűen nem használják, hasznosítják, kivéve a kipróbálást, próbagyártást.

3. feladat

Termék közösségen belüli beszerzéséről akkor beszélünk, ha a terméket olyan adóalanytól, vagy nem adóalanytól szerezzük be, aki az értékesítés során adóalanyként jár el. Ez azt jelenti, hogy a Közösség azon tagállamában ahol őt adóalanyként nyilvántartásba vették, nem választotta az adómentességet. Ide sorolja a törvény a közösség területéről történő új közlekedési eszköz beszerzését, jövedéki termék beszerzését, feltéve, hogy a beszerzés után jövedékiadó-fizetési kötelezettség keletkezik. Az Áfa törvény főszabálya adót kell fizetni a Közösségen belüli beszerzések után. Ennek feltétele, hogy a más tagállamból beszerzett termék, az egyik tagállamból a másik tagállamba kerüljön.

4. feladat

Az adófizetési kötelezettséget annak a ténynek a bekövetkezése keletkezteti, amellyel az adóztatandó ügylet tényállásszerűen megvalósul (teljesítés). Tehát az ügylet tényállásszerű megvalósulása jelenti a teljesítést, a fizetendő adót főszabály szerint ebben az időpontban kell megállapítani. A törvény értelmében abban az esetben is adófizetési kötelezettség keletkezik, ha a teljesítés hiánya ellenére számlakibocsátás történt. Az adófizetési kötelezettség a számlán a termék értékesítőjeként, szolgáltatás nyújtójaként szereplő személyre, szervezetre áll be, kivéve ha, az kétséget kizáróan bizonyítja, hogy a számla kibocsátása ellenére teljesítés nem történt, vagy ha történt, akkor azt más teljesítette.

5. feladat

	Adófizetés időpontja
Részteljesítés, teljesítés	Részteljesítéskor, teljesítéskor
A részlet, elszámolás meghaladja a 12 hónapot	Részteljesítésenként
Előleg fizetések	Előleg jóváírásakor, kézhezvételkor
Fordított adózás esetén	Számla vagy egyéb okirat kézhezvételekor, ellenérték megtérítésekor, vagy a teljesítést követő hónap 15. napján, amelyik a leghamarabb következik be
Egyszeres könyvvizetés szabályait alkalmazók, költségvetési szervek, bevételi nyilvántartást vezetőik	Az ellenérték megfizetésekor, vagy a részlet megfizetésekor a részlet erejéig, de legkésőbb a teljesítéstől számított 45. napot követő napon
Közösségen belüli beszerzés	Teljesítést tanúsító számla kibocsátásakor, de legkésőbb a teljesítést követő hónap 15. napján

6. feladat

Az adóalanyi mentesség időszakában az adóalany adómentes minőségében kizárólag olyan számlát adhat, melyen áthárított adó, százaléktétel nem szerepel. Az alanyi adómentesség felső határa az 5.000.000 forint, évközi kezdés esetén ennek időarányos összegét kell figyelembe venni.

7. feladat

Az adóalany köteles a termékértékesítésről, szolgáltatásnyújtásról a termék beszerzője, szolgáltatás igénybevevője részére számla kibocsátásáról gondoskodni. Az adóalany köteles a számla adásra abban az esetben, ha részére egy másik adóalany vagy nem adóalany jogi személy, szervezet előleget fizet. Fentiekén túl számla kibocsátására kötelezett, ha az előleg összege eléri vagy meghaladja a 900 000 forintnak megfelelő pénzüsszeget, vagy a beszerző kéri a számla kibocsátását. A közösség területén vagy harmadik államban teljesített termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás esetén is köteles az adóalany számlát kiállítani, ha gazdasági célú letelepedésének a helye kizárólag belföldön van, ennek hiányában lakóhelye vagy szokásos tartózkodási helye belföldön van.

8.feladat

Mivel a társaság az előzetesen felszámított adó megosztására nem vezet nyilvántartást, ezért a törvény 5. számú mellékletében található képlet segítségével végezzük el a számítást. $300.000 \text{ Ft} \times (5.000.000 / (5.000.000 + 2.500.000)) = 199.999,99 \sim 200.0000 \text{ Ft}$ az arányosítással megosztandó előzetesen felszámított adóból a levonható rész összege. A fizetendő adó összege $(5.000.000 \times 25\%) = 1.250.000 \text{ Ft}$; a levonható előzetesen felszámított általános forgalmi adó a számítás eredményeként 200.000 Ft, így az elszámolandó adó összege 1.050.000 Ft lesz.

IRODALOMJEGYZÉK

FELHASZNÁLT IRODALOM

– 2007. évi CXXVII. törvény – az általános forgalmi adóról

–www.afeh.hu – törvények (2010. június 28.)

AJÁNLOTT IRODALOM

– Paróczai dr.–Balláné Nagy: – Adó, illeték, társadalombiztosítás (példatár, teszt és esettanulmány 2009. év)

– Pénzely–Pölöskei–DR.Szolnoki: – Adójog (Társadalombiztosítás, adó, általános forgalmi adó)– Kommentár a gyakorlat számára 2009.

–Szakács Imre: – Az adózás nagy kézikönyve 2009.

–dr. Farkas– Dr. Kovács– Dr. Kovács–Kozma–Nagyné–Véber–Dr. Rónai–Szárász–Dr. Vedres–Verbai: – Az új ÁFA törvény magyarázatokkal 2009.

A(z) 1969–06 modul 018–as szakmai tankönyvi tartalomeleme felhasználható az alábbi szakképesítésekhez:

A szakképesítés OKJ azonosító száma:	A szakképesítés megnevezése
52 344 01 0000 00 00	Pénzügyi-számviteli ügyintéző
52 344 02 0000 00 00	Vállalkozási ügyintéző

A szakmai tankönyvi tartalomelem feldolgozásához ajánlott óraszám:
20 óra

MUNKANYELV

MUNKANYAG

A kiadvány az Új Magyarország Fejlesztési Terv
TÁMOP 2.2.1 08/1-2008-0002 „A képzés minőségének és tartalmának
fejlesztése” keretében készült.

A projekt az Európai Unió támogatásával, az Európai Szociális Alap
társfinanszírozásával valósul meg.

Kiadja a Nemzeti Szakképzési és Felnőttképzési Intézet

1085 Budapest, Baross u. 52.

Telefon: (1) 210-1065, Fax: (1) 210-1063

Felelős kiadó:

Nagy László főigazgató