

17.

A különleges adózói körnek az Európai Közösség más tagállamában illetőséggel bíró adóalannal létesített közösségi kereskedelemmel kapcsolatos ügyletek áfa adózásának alapvető szabályai 2011.

Kik tartoznak a különleges adózói körbe?

A különleges adózói körbe

- a kizárólag mezőgazdasági tevékenységet folytató különleges jogállású áfa adóalanyok, akik az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (továbbiakban: áfatörvény) XVI. fejezetének rendelkezései szerint adóznak (a mezőgazdasági különös szabályok szerint adózó adóalanyok),
- a kizárólag adólevonásra nem jogosító adómentes tevékenységet folytató adóalanyok,
- az alanyi adómentességet választó áfa adóalanyok,
- közösségi adószámmal rendelkező áfa alanyok nem minősül, adófizetésre kötelezett jogi személyek¹ tartoznak, *továbbá*,
- fentiekkel egy tekintet alá esnek az egyszerűsített vállalkozói adóról szóló 2002. évi XLIII. törvény (továbbiakban: Eva-törvény) szerinti adóalanyok (a továbbiakban: az eva alanyai) is.²

Az általános forgalmi adó alanya az adóköteles tevékenysége megkezdésnek bejelentésével egyidejűleg – többek között – nyilatkozik arról is, hogy az Európai Közösség (továbbiakban: Közösség) más tagállamában illetőséggel bíró adóalannal kereskedelmi kapcsolatot kíván létesíteni³. Kereskedelmi kapcsolatnak minősül a termékbeszerzés és értékesítés – az áfatörvény szerinti adómentes termékimportot megalapozó Közösségen belüli adómentes termékértékesítést is ideértve –, valamint a szolgáltatásnyújtás és szolgáltatás-igénybevétel⁴.

A különleges adózói körbe tartozónak a továbbiakban megfogalmazottak figyelembe vételével kell a közösségi adószám megállapításához kapcsolódóan (bejelentő/változás bejelentő lapon) bejelentést tennie az adóhatósághoz és a Közösség más tagállamában illetőséggel bíró adóalannal folytatott kereskedelmi kapcsolattal összefüggő áfa kötelezettségét teljesítenie.

Miért különleges ez az adózói kör?

A Közösség más tagállamában illetőséggel bíró adóalannal létesített kereskedelmi kapcsolat (termékbeszerzés, termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás, szolgáltatás igénybe vétel) körében a Közösségen belüli termékbeszerzésre vonatkozó speciális szabályok teszik különlegessé ezt az adózói kört.

¹Áfatörvény 20. § (1) bekezdés d) pont

²Eva-törvény 16. § (2) bekezdés

³Art. 22. § (1) bekezdés e) pont

⁴Art. 178. § 34. pont

Az áfatörvény fő szabálya szerint a Közösségen belülről történő termékbeszerzés után általános forgalmi adót kell fizetni⁵. Nem kell azonban adót fizetnie a Közösségen belülről történő termékbeszerzés után az előzőekben meghatározott adózái körnek⁶ – az új közlekedési eszköz és a jövedéki adóról és a jövedéki termékek forgalmazásának különös szabályairól szóló 2003. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: Jöt.) hatálya alá tartozó, belföldön jövedéki adókötelezettség alá eső termék beszerzésének kivételével –, ha a Közösség más tagállamaiból beszerzett termékek áfa nélküli összesített értéke a tárgyévet megelőző évben a 10 000 eurót (értékhatár) nem haladta, illetve a tárgyévben nem haladja meg⁷. Azáltal, hogy az áfatörvény az előzőekben meghatározott adózái körnek a küszöbérték alatti termékbeszerzését nem tekinti adófizetési kötelezettséggel járó Közösségen belülről történő termékbeszerzésnek, az ezen adózái körbe tartozó, valamennyi törvényi feltételnek megfelelő adózó mentesül a Közösség más tagállamából történő (értékhatár alatti) beszerzése tekintetében az áfafizetési kötelezettség alól. (Ez a mentesülés természetesen csak a magyar áfatörvény szerinti áfafizetési kötelezettség alóli mentesülést jelent, az eladó a saját tagállamának forgalmi adószabályai szerint az értékesítéshez kapcsolódóan adót számít fel, és azt továbbhárítja a vevőre.)

Mikor kell adót fizetniük termékbeszerzés után a különleges adózái körbe tartozó adózóknak?

Azoknak a különleges adózái körbe tartozó adózóknak, akiknek/amelyeknek a következőkben ismertetett szabályok szerint a Közösség más tagállamából történő termékbeszerzése után adófizetési kötelezettségük keletkezik, közösségi adószámmal kell rendelkezniük⁸, és a Közösség más tagállamából történő termékbeszerzésük után nem csak áfafizetési, hanem áfabevallási kötelezettségük is keletkezik.

Az adózó 2011. évben teljesített Közösségen belüli beszerzése utáni áfafizetési kötelezettsége egyrészt annak függvénye, hogy az előző, azaz 2010. évben a Közösség más tagállamából bonyolított beszerzéseinek összesített ellenértéke az értékhatárt meghaladta-e⁹. Amennyiben igen, úgy az adózó már közösségi adószámmal rendelkezik, már a tárgyévi első Közösségen belülről teljesített beszerzését is adókötelezettség terheli. Amennyiben 2010-ben nem haladta meg a jelzett összeghatárt a Közösségen belüli beszerzéseinek összege, úgy a következő alcím alatt ismertetett szabályok szerint csak az értékhatár évközi (2011. évi) túllépése esetén keletkezik adófizetési kötelezettsége a Közösségen belüli beszerzése után. Az értékhatár számítása során nem kell azonban figyelembe venni sem az előző, sem a tárgyév vonatkozásában az új közlekedési eszköz beszerzéseket, és azokat a Jöt. hatálya alá tartozó beszerzéseket, amelyeknél a termék belföldön esik jövedéki adókötelezettség alá.

Az a tény, hogy 10 000 eurós értékhatár alatt nem kell adót fizetnie a Közösségen belülről történő termékbeszerzés után az előzőekben meghatározott különleges adózái körnek a más tagállamból történő termékbeszerzése után, azt jelenti, hogy amennyiben a szóban forgó adózóknak más okból van közösségi adószáma (pl. szolgáltatás-igénybevétel miatt), azt az értékhatár alatti közösségi termékbeszerzések során nem kell megadnia a partnerének. Amennyiben azonban az előzőekben meghatározott adózái körbe tartozó, a Közösségből történő termékbeszerzése során az egyébként más okból már megszerzett közösségi

⁵Áfatörvény 2. § b) pont, 19. §

⁶Áfatörvény 20. § (1) bekezdés d) pont

⁷Áfatörvény 20. § (2)-(3) bekezdés

⁸Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 22. § (5) bekezdés

⁹Áfatörvény 20. § (2) bekezdés

adószámát a közösségi termékbeszerzésekre vonatkozó előzetes adókötelezettség választása nélkül mégis megadta a termék értékesítőjének, e tény a rendelkezéssel érintett első Közösségen belüli beszerzés teljesítésének napját követő hónap 20. napjáig köteles bejelenteni az állami adóhatóságnak¹⁰.

Ha a kizárólag adólevonásra nem jogosító tevékenységet folytató adóalany, az alanyi adómentességet választó áfa adóalany, a kizárólag mezőgazdasági tevékenységet folytató különleges jogállású áfa alany, annak ellenére, hogy nem élt a közösségi termékbeszerzései tekintetében az adófizetési kötelezettség választás lehetőségével – és az értékhatárt sem lépte túl –, de rendelkezik közösségi adószámmal, és azt a közösségi termékbeszerzése során a termék értékesítőjének megadja, és az annak figyelembevételével jár el (közösségi adómentes termékértékesítést teljesít feléje), úgy kell tekinteni, mint aki/amely erre az ügyletre, valamint az ezt követő összes olyan termék Közösségen belüli beszerzésére, amelyet részére az előbb említett ügylet teljesítésének évét követő második év végéig teljesítenek, adókötelezettséget választott volna¹¹.

a) Az értékhatár évközi túllépése

A Közösség más tagállamából történő termékbeszerzés értékének alakulását a tárgyévben (2011-ben) is folyamatosan figyelemmel kell kísérnie annak az adózónak, akinek előző évben a Közösségen belüli beszerzéseinek összesített ellenértéke a jelzett értékhatárt nem haladta meg, illetve a Közösségen belüli termékbeszerzése tekintetében korábban nem választott (belföldi) adókötelezettséget. Amennyiben az adózónak a Közösség más tagállamából történő termékbeszerzései általános forgalmi adó nélküli összesített értéke a tárgyévben az értékhatárt meghaladja, úgy az adózónak a Közösség más tagállamából történő termékbeszerzéseire adófizetési kötelezettsége keletkezik. Az adófizetési kötelezettség arra a termékbeszerzésre vonatkozik először, amelynek ellenértékével a beszerző az értékhatárt túllépi¹². A 10 000 eurós felső értékhatárba a Közösség azon tagállamaiban megtérített (vagy megtérítendő) ellenérték számít, amelyekben a termék a küldeménykénti feladáskor vagy a fuvarozás megkezdésekor volt¹³.

A különleges adózói körbe tartozó adózót az erre a célra szolgáló nyomtatványon bejelentési kötelezettség terheli, ha az adóévben a Közösség más tagállamában beszerzett termék adó nélkül számított összesített ellenértéke az értékhatárt meghaladja¹⁴. Az adózónak a bejelentését azon termékbeszerzését megelőzően kell teljesítenie, amelynek ellenértékével az értékhatárt túllépi. A bejelentés alapján az adóhatóság az adózó részére közösségi adószámot állapít meg. Az adózó a közösségi adószámot a Közösség más tagállamából történő termékbeszerzésével összefüggő minden iraton feltünteti¹⁵.

b) Adófizetési kötelezettség választása

A különleges adózói körbe tartozó adózók a Közösség más tagállamából történő termékbeszerzés tekintetében az értékhatár alatt is választhatják az adófizetési

¹⁰Art. 22. § (8)

¹¹Áfatörvény 20. § (7) bekezdés

¹²Áfatörvény 20. § (4) bekezdés

¹³Áfatörvény 20. § (3) bekezdés

¹⁴Art. 22. § (5) bekezdés

¹⁵Art. 24. § (8) bekezdés

kötelezettséget¹⁶. Ezen választásától a beszerző a választás évét követő két naptári évig nem térhet el¹⁷.

Amennyiben az adózónak a tárgyévet megelőző évben nem volt Közösségen belüli termékbeszerzése, úgy az adófizetési kötelezettség választását a tárgyévre a tárgyévi első Közösségen belüli beszerzését megelőzően kell bejelentenie.

Amennyiben az adózónak a tárgyévet megelőző évben volt Közösségen belüli termékbeszerzése, és a beszerzett termék adó nélkül számított összesített ellenértéke nem haladta meg a 10 000 eurót, és az adózó a tárgyévben a Közösségen belüli termékbeszerzés után áfafizetési kötelezettségét választása alapján belföldön kívánja teljesíteni, fő szabály szerint választását a tárgyévet megelőző adóév utolsó napjáig kell az állami adóhatósághoz bejelentenie¹⁸. A bejelentéseket a területileg illetékes adóhatósághoz kell megtenni.

Hogyan kell az értékhatárt kiszámítani?

A 10 000 euróban meghatározott értékhatárt a forintra történő átváltás során a Magyar Köztársaság Európai Unióhoz történő csatlakozásáról szóló nemzetközi szerződést kihirdető törvény¹⁹ hatálybalépésének napján érvényes, a Magyar Nemzeti Bank által közzétett hivatalos devizaárfolyamot (252,19 Ft/euró) kell alkalmazni azzal, hogy az így kapott összeget, a matematikai kerekítési szabályok szerint százezer forintra (illetve, ha az összeg ezt nem haladja meg, akkor 1000 forintra) kerekítve kell megállapítani. Az így meghatározott összeg 2 500 000 forint²⁰. A 10 000 eurós felső értékhatárba a Közösség azon tagállamaiban megtérített (vagy megtérítendő) ellenérték számít, amelyekben a termék a küldeménykénti feladáskor vagy a fuvarozás megkezdésekor volt²¹.

Termékbeszerzések és termékértékesítések

Adófizetési kötelezettség a Közösségen belülről történő termékbeszerzés után

A különleges adózói körbe tartozó adózónak az előzőeknek megfelelően akkor van áfafizetési kötelezettsége a Közösségen belülről történő termékbeszerzés után, ha a Közösségen belülről történő termékbeszerzéseinek adó nélkül számított értéke a tárgyévet megelőző évben vagy a tárgyévben meghaladja az értékhatárt, vagy az adózó az értékhatár alatti beszerzései tekintetében áfafizetési kötelezettséget választ²², illetve, ha közösségi adószámának megadására tekintettel terheli adókötelezettség²³.

Közösségen belülről történő termékbeszerzés címen azok az ellenérték fejében megvalósuló termékbeszerzések adókötelesek, amelyeknél a terméket az eladó vagy a vevő, vagy megbízásukból harmadik személy a termék feladásának, elfuvarozásának helye szerinti tagállamból másik tagállam területére fuvarozza el, és a termékértékesítést teljesítő más tagállamban (adószámmal, közösségi adószámmal rendelkező) adóalany a saját tagállamában nem minősül alanyi adómentesnek. Ellenérték fejében megvalósuló termékbeszerzésen e tekintetben a következő ügyletek értendők:

¹⁶Áfatörvény 20. § (5) bekezdés

¹⁷Áfatörvény 20. § (6) bekezdés

¹⁸Art. 22. § (6) bekezdés

¹⁹2004. évi XXX. törvény

²⁰Áfatörvény 256. §

²¹Áfatörvény 20. § (3) bekezdés

²²Áfatörvény 20. § (1)-(6) bekezdések

²³Áfatörvény 20. § (7) bekezdés

- melyeknél a vevő az ellenérték fejében a termék felett tulajdonosként való rendelkezési jogot szerez, vagy bármely más birtokba vehető dolog szerzése szempontjából ilyen joghatást eredményező ügylet, vagy
 - a beszerző olyan okirat alapján veszi át a terméket, amely a termék határozott időre szóló bérbeadásáról vagy részletvétéléről azzal a kikötéssel rendelkezik, hogy a jogosult a tulajdonjogot legkésőbb a határozott idő lejártával, illetőleg az ellenérték maradéktalan megtérítésével megszerzi²⁴, vagy
 - a beszerző bizományosként szerez rendelkezési jogot a termék felett²⁵.
- (Feltéve mindegyik esetben, hogy a termék nem fel- vagy összeszerelés tárgyául szolgál²⁶ és nem távolsági értékesítés²⁷ történik.)

A Közösség más tagállamából történt termékbeszerzések után az adófizetési kötelezettség a beszerzést tanúsító számla kibocsátásának napján, de legkésőbb a teljesítést magában foglaló hónapot követő hónap 15. napján keletkezik²⁸.

(Ezen főszabálytól eltérően, a termék Közösségen belüli beszerzése esetében az adófizetésére kötelezettől, ha a teljesítés és a fizetendő adó – előző főszabály szerinti – megállapítása között - az áfatörvényben szabályozott jogállásában olyan változás következik be, amelynek eredményeként tőle adófizetés nem lenne követelhető, a fizetendő adót a jogállás változást megelőző napon, vagy ha - tartozását ellenérték fejében átvállalják, a fizetendő adót a tartozás átvállalásakor kell megállapítani.²⁹)

Az adó alapja a belföldön teljesített ügyletekhez hasonlóan állapítandó meg³⁰, az adó alapjára 25%-os mértékű áfa számítandó fel, ha a termék nem tartozik az áfatörvény előírásai szerint más adómérték alá vagy nem minősül adómentesnek, illetve adómentes Közösségen belüli termékbeszerzésnek.

Erre vonatkozó pozitív szabályozás hiányában a Közösségen belülről történő termékbeszerzésekre 2008. január 1. napját követően fizetett előleg esetén – a 2007. december 31-ig hatályos szabályokkal ellentétben – nem keletkezik adófizetési kötelezettség, mivel az áfatörvény 59. §-ából következően előleg fizetés esetén a hivatkozott szakasz szövege alapján előleg címén adófizetési kötelezettség csak olyan esetben keletkezik, amikor egyenes adózásos konstrukciójú adófizetésről van szó.

Közösségen belülről történő termékértékesítés

A kizárólag adólevonásra nem jogosító tevékenységet végzőként bejelentkezett adóalanynak és az eva adóalanynak kötelező közösségi adószámot kérnie a Közösség más tagállamában illetőséggel bíró adóalany részére teljesített értékesítést megelőzően³¹, azzal hogy a kizárólag adólevonásra nem jogosító tevékenységet végző adóalany esetében csak

²⁴Áfatörvény 9. § (1) bekezdés, (10) § a) pont

²⁵Áfatörvény 10. § b) pont

²⁶Áfatörvény 32. §

²⁷Áfatörvény 29. § (1) bekezdés

²⁸Áfatörvény 63. § (1) bekezdés

²⁹Áfatörvény 63. § (2) bekezdés

³⁰Áfatörvény 72. §

³¹Art. 22. § (9) és (11) bekezdés

akkor, ha az értékesítés belföldi teljesítése esetén adóköteles lenne³². (Közösségen belüli adómentes értékesítésnek csak az olyan ügylet minősülhet, amelynek során más tagállamban közösségi adószámmal rendelkező adóalanynak, nem adóalany jogi személynek történik az értékesítés³³, továbbá a termék az értékesítés közvetlen következményeként más tagállamba kerül, melyet fuvarokmánnyal, vagy más hitelt érdemlő módon igazolnak.)

Az **alanyi adómentes adóalany** értékesítése – még ha más tagállamba értékesít is közösségi adószámmal rendelkező adózónak – nem minősül Közösségen belüli értékesítésnek³⁴, ezért az alanyi adómentesnek ezen értékesítése miatt nem kell közösségi adószámot kérnie. A számlában az alanyi adómentességre hivatkozni kell³⁵! Ezeknek az értékesítéseknek az ellenértéke az általános szabályok szerint az alanyi mentességre jogosító értékhatárba beleszámít. Kivételt képez, ha az alanyi adómentes adóalany új közlekedési eszközt értékesít Közösségen belülré,³⁶ mert az új közlekedési eszközök értékesítése adómentes Közösségen belüli értékesítés, és az alanyi mentesség értékhatárába nem számít bele.

A kizárólag mezőgazdasági tevékenységet folytató különös adózási jogállású adóalanynál az alábbiakra kell figyelemmel lenni.

Az áfatörvény 200. § (1) bekezdés b) pontja és (3) bekezdése szerint a kompenzációs felár megtérítése iránti igény érvényesíthetőségének feltételei a következők. A kompenzációs felár megtérítésének személyi feltétele, hogy a termék beszerzője, szolgáltatás igénybevevője a Közösség valamely más tagállamában vagy harmadik államban nyilvántartásba vett adóalany legyen, aki (amely) egyúttal nem minősül ezen állam joga szerint olyan adóalany, akinek (amelynek) jogállása tartalmában megfelel a Héa-irányelv XII. címének 2. fejezetében foglaltaknak. Az egyéb feltételek teljesítésének sérelme nélkül a kompenzációs felár megtérítése iránti igény érvényesíthető abban az esetben is, ha a termék értékesítése a Közösség valamely más tagállamában nyilvántartásba vett nem adóalany jogi személynek történik, feltéve, hogy a Közösség azon tagállamában, ahol a termék a küldeménykénti megérkezésekor vagy a fuvarozás befejezésekor van, a nem adóalany jogi személynek e beszerzése után adót kell fizetnie e tagállam joga szerint.

A fentieknek megfelelően, a mezőgazdasági tevékenységet folytató adóalany abban az esetben is jogosult kompenzációs felárra (természetesen az egyéb törvényi feltételek fennállása esetén), ha a termékét a Közösség más tagállamában nyilvántartásba vett adóalany (feltéve, hogy az nem minősül saját államának joga szerint olyan adóalany, akinek jogállása tartalmában megfelel a Héa-irányelv XII. címének 2. fejezetében foglaltaknak), vagy a Közösség valamely más tagállamában nyilvántartásba vett nem adóalany jogi személynek (feltéve, hogy a Közösség azon tagállamában, ahol a termék a küldeménykénti megérkezésekor vagy a fuvarozás befejezésekor van, a nem adóalany jogi személynek e beszerzése után adót kell fizetnie e tagállam joga szerint) értékesíti és a termékértékesítés teljesítési helye az áfatörvény alkalmazásával belföld.

Az áfatörvény nem tartalmaz kifejezetten olyan rendelkezést, mely kivonná a mezőgazdasági tevékenységet végző adóalanyt az ilyen minőségében végzett, egyébként az áfatörvény 89. §-ban foglaltaknak megfelelő termékértékesítését a Közösségen belüli adómentes termékértékesítésre vonatkozó szabályok alkalmazási köréből. Az általános forgalmi adózás rendszeréből azonban az következik, hogy a mezőgazdasági tevékenységet folytató adóalany

³²Art. 22. § (11) bekezdés

³³ Áfatörvény 89. § (1) bekezdés

³⁴ Áfatörvény 90. § (1) bekezdés a) pont

³⁵ Áfatörvény 169. § ka) pont

³⁶ Áfatörvény 188. § (3) bekezdés b) pont

fentieknek megfelelő „Közösségen belüli értékesítésére” a kompenzációs felár áthárítása mellett nem alkalmazható az áfatörvény 89. §-ban szabályozott Közösségen belüli adómentes értékesítés szabálya is³⁷. Ugyanis, ha a mezőgazdasági tevékenységet végző adóalany az áfatörvény 200. § (1) bekezdés b) pontjában, valamint (3) bekezdésében szabályozott termékértékesítésére az áfatörvény 89. §-a szerinti közösségi mentes értékesítés szabályait is alkalmazni kéne.

Az, hogy az adóalany az értékesítésére az áfatörvény 200. § (1) bekezdés b) pontját, illetve (3) bekezdését vagy a 89. §-át alkalmazza, nem az adóalany választásának kérdése. Ha az áfatörvény XIV. fejezete alapján a kompenzációs felár érvényesítésének feltételei az adott ügyletre kiterjedően fennállnak, akkor az adóalany az áfatörvény 200. § (1) bekezdés b) pontja szerint kell eljárnia, az áfatörvény 89. §-nak alkalmazása kizárt.

A fentiekkel összhangban az Art. is úgy rendelkezik³⁸, hogy a mezőgazdasági tevékenységet folytató, különleges jogállású adóalany más tagállam adóalanya felé történő termékértékesítése okán közösségi adószámot kiváltania nem kell.

Szolgáltatásnyújtás és szolgáltatás-igénybevétel

2010. január 1-jétől, a szolgáltatásnyújtások teljesítési helyének változásával összhangban kibővült azon adózók köre, akiknek a szolgáltatásnyújtással, illetve szolgáltatás igénybevétellel kapcsolatosan közösségi adószámra van szüksége.

A kizárólag adólevonásra nem jogosító tevékenységet folytató, az alanyi adómentességet választó, a kizárólag mezőgazdasági tevékenységet folytató, különleges jogállású közösségi adószámmal nem rendelkező általános forgalmiadó-adóalany, közösségi adószáma megállapítása érdekében az állami adóhatóságnál előzetesen be kell jelentenie, ha a Közösség más tagállamában illetőséggel bíró adóalany szolgáltatást nyújt, illetőleg tőle szolgáltatást vesz igénybe³⁹. Az állami adóhatóság a bejelentés alapján az adózó részére közösségi adószámot állapít meg⁴⁰.

A Közösség más tagállamában illetőséggel bíró adóalany részére történő szolgáltatásnyújtás, illetve ilyenről történő szolgáltatás igénybevétele esetében, a tevékenységet megelőzően tehát a különleges adózási körnek is közösségi adószámot kell kérnie, de ellentétben a közösségi termékbeszerzéssel, ez nincs értékhatárhoz kötve, hanem mindjárt az első ilyen teljesítést megelőzően kell a közösségi adószámot megkérnie (ha egyébként más okból még nincs).

A szolgáltatásnyújtások teljesítési helyét az áfatörvény 37-49. §-ai alapján kell meghatározni. (Arról, hogy az így megállapított adófizetési kötelezettség teljesítésére melyik adózó kötelezett az adott teljesítési helyen, az áfatörvény 138. §-a és 140. §-a rendelkezik.)

Az áfatörvény 37. §-a fogalmazza meg a szolgáltatásnyújtások teljesítési helye vonatkozásában a főszabályt, amelyhez képest a 38-49. §-ok kivételeket állapítanak meg.

A 37. § értelmében főszabályként egy szolgáltatásnyújtás teljesítési helye abban az esetben, ha a megrendelő maga is forgalmi adóalany, akkor a megrendelő gazdasági letelepedésének az országa lesz. Amennyiben azonban a szolgáltatást saját nevében megrendelő személy a forgalmi adónak nem alanya, akkor a teljesítési hely főszabályként a szolgáltatást nyújtó adóalany gazdasági célú letelepedésének országa lesz.

Kivételt képeznek például ezen főszabály alól (az áfatörvény 38-49. §-ainak megfelelően):

³⁷ Áfatörvény 200. § (1) bekezdés b) pont, és (3) bekezdés

³⁸ Art. 22. § (4) bekezdése

³⁹ Áfatörvény 22. § (5) bekezdés

⁴⁰ Áfatörvény 22. § (6) bekezdés

- az ingatlanhoz kapcsolódó szolgáltatások, amelyek az ingatlan fekvésének helye szerint minősülnek teljesítettnek,
- a személyszállítási szolgáltatások, amelyek a megtett útvonalon minősülnek teljesítettnek,
- a közlekedési eszköz rövid távú (azaz 30 napot – hajók esetén 90 napot – meg nem haladó) bérbeadása, amely ott minősül teljesítettnek, ahol a közlekedési eszközt a megrendelő rendelkezésére bocsátották, stb.

Az **alanyi adómentes adóalanyok**nál e körben az alábbiakra kell figyelemmel lenni:

a) Amennyiben az *alanyi adómentes adóalany úgy nyújt szolgáltatást*, hogy az általa nyújtott szolgáltatás teljesítési helye – a fent hivatkozott 37-49. §-ok megfelelő alkalmazásával – külföldre esik, akkor az alanyi adómentes adóalany nem járhat el alanyi adómentes minőségében⁴¹. Ez azt jelenti, hogy ezekben az esetekben az alanyi adómentes adóalany – hasonlóan az általános szabályok szerint adózó áfa-alanyokhoz – nem alanyi adómentes ügyletről, hanem ún. „áfatörvény területi hatályán kívüli” ügyletről bocsátja ki a számlát, és az esetleges bevallási, adatszolgáltatási kötelezettségek során is ekként kezeli az érintett teljesítést. Fontos szabály, hogy az alanyi adómentes adóalany, amennyiben ilyen, külföldön teljesítettnek minősülő szolgáltatást nyújt, és ezért nem járhat el alanyi adómentes minőségében, az ezen ügyletéhez kapcsolódó termékbeszerzéseit, szolgáltatás igénybe vételeit esetlegesen terhelő általános forgalmi adót egyúttal levonásba is helyezheti⁴².

b) Abban az esetben, ha az *alanyi adómentes úgy vesz igénybe szolgáltatást* külföldi adóalanytól, hogy az igénybe vett szolgáltatás teljesítési helye – az áfatörvény 37-49. §-ainak megfelelő alkalmazásával – belföldre esik, akkor szintén nem járhat el alanyi adómentes minőségében⁴³. Ez azt jelenti, hogy a másik országban letelepedett szolgáltatásnyújtó adóalany helyett az alanyi adómentes adóalany – mint igénybe vevő – saját nevében áfa felszámítására és fizetésére lesz kötelezett az igénybe vett szolgáltatás kapcsán⁴⁴. Ezt a saját név alatt felszámított áfát azonban az alanyi adómentes adóalany – tekintettel arra, hogy annak igénybe vétele alanyi adómentesként végzett adólevonásra nem jogosító adómentes tevékenységhez történik – nem helyezheti levonásba⁴⁵.

A különös adózói kör adóbevallásai, az adó megfizetése

Áfa bevallás

1. Közösségen belüli termékbeszerzés

A Közösség más tagállamából történt termékbeszerzések tekintetében áfa fizetésére kötelezett (ezért közösségi adószámmal rendelkező) különleges adózói körbe tartozó adózó a Közösség más tagállamában illetőséggel bíró adóalanytól megvalósított termékbeszerzése után az adót az adófizetési kötelezettség keletkezését követő hónap 20. napjáig vallja be és fizeti meg⁴⁶. Az adóbevallási kötelezettséget – az alanyi adómentes adózó kivételével – a **1186.** számú „**Áfa bevallás a speciális adózói körbe tartozó adózók egyes, határon átnyúló ügyleteivel összefüggő általános forgalmi adó kötelezettségekről az Art. 1. számú mellékletének I/B/3. c) és e) pontjai alapján**” megnevezésű nyomtatványnak a közösségi adószámmal

⁴¹ Áfatörvény 193. § (1) bekezdés d) pont

⁴² Áfatörvény 195. § (2) bekezdés d) pont

⁴³ Áfatörvény 193. § (3) bekezdése

⁴⁴ Áfatörvény 193. § (3) bekezdésének és 140. §-ának együttes olvasata

⁴⁵ Áfatörvény 195. § (1) bekezdés

⁴⁶ Art. 1. sz. melléklet I/B/3. pont c), e) alpontok

rendelkező adózók részére rendszeresített lapján kell teljesíteni. Ezen a nyomtatványon kell bevallania az adózónak az új közlekedési eszköz Közösségen belülről történő beszerzését (kivéve, ha az új közlekedési eszköz személygépkocsi vagy regisztrációs adó köteles motorkerékpár, amelynek a beszerzését terhelő adót a vámhatóság veti ki), valamint a Közösség területéről történő jövedéki termék beszerzését is (ez utóbbi az eva-alanyok esetében nem fordulhat elő).

2. Szolgáltatás

a) A kizárólag adólevonásra nem jogosító tevékenységet végző adóalany, a mezőgazdasági különös jogállású adóalany és a nem adóalany jogi személy más tagállami adóalany felé nyújtott, illetve ilyentől igénybe vett szolgáltatása

A különös adózói kör – az alanyi adómentes adóalany kivételével – a **más tagállami adóalany részére nyújtott, illetve ilyentől igénybevett szolgáltatásnyújtást**, valamint - igénybevételt, amely után az adófizetési kötelezettség őt terheli, az adófizetési kötelezettség keletkezését követő hó 20. napjáig köteles a **1186. sz. nyomtatványon** bevallani, és az ügylethez kapcsolódó általános forgalmi adófizetési kötelezettségének a bevallás benyújtásával egyidejűleg eleget tenni.

Az adózónak a 1186. számú bevallást nem kell benyújtania arra az időszakra (hónapra) vonatkozóan, amelyben Közösségen belüli termékbeszerzést nem folytatott⁴⁷.

Az a kizárólag a tevékenység közérdekű, vagy speciális jellegére tekintettel adómentes tevékenységet⁴⁸ végző adóalanyként bejelentkezett adózó, akinek/amelynek a közösségi kereskedelemmel kapcsolatos ügylete mellett valamely ügylete miatt 1165. számú áfa bevallást kell benyújtania, ezen a bevallásán a közösségi kereskedelemmel kapcsolatos ügyleteket nem szerepeltetheti, az ilyen ügyleteket ez esetben is a 1186. számú áfa bevalláson kell bevallania, s e bevallás benyújtási határidejéig kell az adófizetési kötelezettségének eleget tennie.

b) A kizárólag adólevonásra nem jogosító tevékenységet végző adóalany, a mezőgazdasági különös jogállású adóalany és a nem adóalany jogi személy harmadik országbeli adóalanytól igénybe vett szolgáltatása

A kizárólag mezőgazdasági tevékenységet folytató különleges jogállású áfa adóalanyok, a kizárólag adólevonásra nem jogosító tevékenységet végző adóalanyok azt a Közösségen kívül letelepedett adóalanytól igénybevett szolgáltatást, amely után az adófizetési kötelezettség őket terheli, az adófizetési kötelezettség keletkezését követő hó 20. napjáig kötelesek a **1165. sz. nyomtatványon** bevallani, és az ügylethez kapcsolódó általános forgalmi adófizetési kötelezettségüknek a bevallás benyújtásával egyidejűleg eleget tenni.

A közösségi adószámmal rendelkező, általános forgalmiadó-alanynak nem minősülő jogi személy azt a Közösségen kívül letelepedett adóalanytól igénybevett szolgáltatást, amely után az adófizetési kötelezettség őt terheli, az adófizetési kötelezettség keletkezését követő hó 20. napjáig köteles a **1186. sz. nyomtatványon** bevallani, és az ügylethez kapcsolódó általános forgalmi adófizetési kötelezettségének a bevallás benyújtásával egyidejűleg eleget tenni.

⁴⁷Art. 8. sz. melléklet I/A. 4. A. pont

⁴⁸ Áfatörvény 85. § 86. §

c) Az alanyi adómentes adóalany

Az **alanyi adómentes adóalany**nak minden kötelezettségéről, amikor nem járhat el alanyi adómentes minőségében – így a közösségi kereskedelmi kapcsolatok esetében is – a **1165. sz. nyomtatványon** kell bevallást tennie. Amennyiben az alanyi adómentes adózó bevallási kötelezettsége közösségi kereskedelemmel kapcsolatos ügylet miatt áll fenn, bevallási kötelezettsége arra a hónapra vonatkozóan áll fenn, amely hónapban a közösségi kereskedelemmel kapcsolatos ügylet után az adófizetési kötelezettsége keletkezett. Bevallási és adófizetési kötelezettségét a tárgyhót követő hó 20-áig kell teljesítenie. (Egyebekben az alanyi adómentes adózó az Art. 1. számú mellékletének a) pontja szerint megállapított bevallási gyakorisággal köteles bevallási kötelezettségét teljesíteni.)

d) Az eva-alany

Az **egyszerűsített vállalkozói adó alanya** a Közösségen kívül letelepedett adóalanytól igénybevett azon szolgáltatást, amely után az adófizetési kötelezettség őt terheli az éves eva bevallásában vallja be⁴⁷.

Összesítő nyilatkozat

A közösségi adószámmal rendelkező, általános forgalmiadó-alanyoknak nem minősülő jogi személynek, a kizárólag adólevonásra nem jogosító tevékenységet folytató adóalanyoknak, az alanyi adómentességet választó adóalanyoknak, a kizárólag mezőgazdasági tevékenységet folytató, különleges jogállású adóalanyoknak, valamint az egyszerűsített vállalkozói adó alanyának a közösségi kereskedelemmel kapcsolatos ügyleteiről az adófizetési kötelezettség keletkezését követő hó 20. napjáig **be kell nyújtania a 11A60. számú „Összesítő nyilatkozat az Európai Közösség területén belül történő termékértékesítésekről és szolgáltatásnyújtásokról, valamint az Európai Közösség területéről történő termékbeszerzésekről és szolgáltatás-igénybevételekről”** megnevezésű nyomtatványt, annak megfelelő **részletező lapjain** szerepeltetnie kell a partner közösségi adószámát, és az ügylet áfa nélkül számított ellenértékét.⁴⁹

Az Összesítő nyilatkozaton a Közösségen belüli termékbeszerzésen és termékértékesítésen kívül szerepeltetnie kell az adózónak a Közösség más tagállamában adószámmal rendelkező adóalany vagy adószámmal rendelkező általános forgalmiadó-alanyoknak nem minősülő jogi személy részére teljesített, az általános forgalmi adóról szóló törvény 37. §-ának hatálya alá eső azon szolgáltatásnyújtásról, amely adóköteles a teljesítési hely szerinti tagállamban, és amely után az igénybevevő az adófizetésre kötelezett⁵⁰, valamint a Közösség más tagállamában adószámmal rendelkező adóalanytól igénybevett, olyan, az áfatörvény 37. §-ának hatálya alá eső szolgáltatás igénybevétele, amely után beszerzőként, igénybevevőként adófizetésre kötelezett⁵¹.

Nem kell nyilatkozatot tenni arról a hónapról, amelyben az adózó a Közösség más tagállamában illetőséggel bíró adóalanyal közösségi kereskedelmet nem folytatott⁵².

⁴⁹Art. 1. számú melléklet I/B/3. pont e) alpont

⁵⁰Art. 8. sz. melléklet I/A. e) pont

⁵¹Art. 8. sz. melléklet I/A. f) pont

⁵²Art. 8. számú melléklet 4/A.

Az összesítő nyilatkozatot az adózó az állami adóhatóság által rendszeresített elektronikus űrlapon, elektronikus úton terjeszti elő az állami adóhatósághoz.⁵³

A korábbi évek önellenőrzése, pótlása

2010. január 1-jét követően benyújtott, a 2009. évet, vagy elévülési időn belül az azt megelőző éveket érintő, ezen különleges adózói kör által, a Közösségen belüli termékbeszerzéseikre vonatkozó önellenőrzéseket nem a 1186. sz. nyomtatványon, hanem a továbbra is forgalomban tartott 0786., 0886., 0986. és 1086. sz. nyomtatványokon kell benyújtani az alábbiak szerint.

A 2008. január 1-jétől – 2008. december 31-ig tartó adó-megállapítási időszak a 0886. sz. nyomtatványon, a 2009. január 1-jétől 2009. december 31-ig tartó adó-megállapítási időszak a 0986. sz. nyomtatványon, a 2010. január 1-jétől 2010. december 31-ig tartó időszak pedig a 1086. sz. nyomtatványon önellenőrizhető, pótolható elévülési időn belül.

A 2005., 2006., 2007. évre vonatkozóan önellenőrzésre és pótlásra a **0786.** számú nyomtatványon van lehetőség a közösségi adószámmal rendelkező, az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény (korábbi áfatörvény) 7/A. § (2) bekezdés c) pontjában meghatározott adózóknak és az eva alanyoknak, amennyiben a Közösség más tagállamából termékbeszerzést valósítanak meg, és a Közösség más tagállamában beszerzett termékek adó nélkül számított ellenértéke a tárgyévvel megelőző évben illetve a tárgyévben a 10 000 eurót meghaladta, illetve nem haladta meg ezen összeghatárt, de Közösségen belüli beszerzésekre adófizetést választottak.

A 2005. utolsó adó-megállapítási időszakáról, és a 2006., 2007. évre vonatkozóan önellenőrzésre és pótlásra a **0787.** számú nyomtatványon van lehetősége a **közösségi adószámmal nem rendelkező adózóknak** személygépkocsinak és regisztrációs adóköteles motorkerékpárnak nem minősülő új közlekedési eszköznek az Európai Közösség más tagállamából történt beszerzéseik esetén.

A 0786, 0787, 0886., a 0986., 1086. és 1186. sz. nyomtatványok, a kitöltést segítő programokkal és kitöltési útmutatókkal együtt elérhetőek és letölthetőek honlapunkról.

Nemzeti Adó- és Vámhivatal

⁵³Art. 8. számú melléklet 4/B.