



**Áfa szakmai nap**  
**Változások 2015. – E-számlázás – Közösségi áfa – Bírósági ítéletek - Gyakorlat**  
2015. március 24.



**Előadó:**

14<sup>00</sup>-15<sup>00</sup> Jancsa-Pék Judit adótanácsadó, partner, Leitner + Leitner Tax Kft.

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**Áttekintés**

- I. Közösségen belüli termékértékesítés
  - Közösségen belüli termékértékesítéshez kapcsolódó esetek
- II. Adómentes termékexport
  - Adómentes termékexport
- III. Kellő körültkéntés
  - Kellő körültkéntéssel kapcsolatos esetek
- IV. Számlakibocsátás
  - Számlakibocsátással kapcsolatos esetek

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---



**I. KÖZÖSSÉGEN BELÜLI TERMÉKÉRTÉKESÍTÉS**

Az adómentesség feltételei

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**Alapvetés**

I. Közösségen belüli termékértékesítés  
 II. Adómentes termékexport  
 III. Kellő körütekintés  
 IV. Számlakibocsátás

→ Adó alóli mentesség termék Közösségen belüli értékesítése esetében

**Áfa tv. 89. § (1)** Mentés az adó alól - a (2) és (3) bekezdésben meghatározott eltéréssel - a belföldön küldeményként feladott vagy belföldről fuvarozott termék értékesítése igazoltan belföldön kívülre, de a Közösség területére, függetlenül attól, hogy a küldeménykénti feladást vagy a fuvarozást akár az értékesítő, akár a beszerző vagy - bármelyikük javára - más végzi, egy olyan másik adóalanynak, aki (amely) ilyen minőségében nem belföldön, hanem a Közösség más tagállamában jár el, vagy szintén a Közösség más tagállamában nyilvántartásba vett adófizetésre kötelezett, nem adóalany jogi személynek.

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**Áttekintés**

I. Közösségen belüli termékértékesítés  
 II. Adómentes termékexport  
 III. Kellő körütekintés  
 IV. Számlakibocsátás

→ A Közösségen belüli termékértékesítéssel foglalkozó esetek középpontjában az áll, hogy

- Mely feltételek teljesülése esetén alkalmazható az adómentesség
- Melyek a feltételek bizonyításával kapcsolatos kötelezettségek

→ **Magyar eset:**

- „Mecsek-Gabona” – C-273/11

→ **További esetek:**

- „VSTR” - C-587/10
- „Teleos és társai” – C-409/04
- „Twh International” – C-184/05
- „EMAG” – C-245/04
- „Euro Tyre” – C-430/09

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

C-273/11

**Mecsek-Gabona Kft.**

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

I. Közösségen belüli termékértékesítés  
 II. Adómentes termékexport  
 III. Kellő körülmények  
 IV. Számlakibocsátás

**I. Tényállás**

Hungary: Eladó: Mecsek-Gabona Kft. → Italy: Vevő: Agro Trade srl.

- 2009.08.28: adásvételi szerződés Mecsek-Gabona Kft. / Agro Trans srl
- Teljesítés módja ⇒ a telephelyén felrakott áru mérlegjegyek és az ez alapján kiállított számlák szerint, a CMR-eket Olaszországból küldték vissza
- 2009. 09.07-én a Mecsek-Gabona ellenőrizte az Agro-Trade áfa-számának érvényességét
- 2010.01.14-én az olasz adóhatóság visszamenőlegesen 2009. 04.17-i időponttal megszüntette az Agro-Trade áfa-számát
- Olasz-magyar adóhatósági információcsere alapján kiderült:
  - Agro-Trade nem található az általa megadott olasz címen
  - ott ilyen néven sosem regisztráltak társaságot
  - sosem fizetett Olaszországban áfát

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

I. Közösségen belüli termékértékesítés  
 II. Adómentes termékexport  
 III. Kellő körülmények  
 IV. Számlakibocsátás

**I. Tényállás**

**A magyar Adóhatóság megállapításai:**

- Az adózó az áfa mentes termékértékesítést nem tudta bizonyítani (így terhére adóhiányt állapított meg), mert az áru feladását és másik tagállamba szállítását bizonyító okirattal nem rendelkezett, illetve a bemutatott iratai nem hitelesek.
- 2009. szeptemberi időszakra áfa adónemben 17 298 000 HUF adóhiányt, utána 1 730 000 HUF adóbírságot és 950 000 HUF késedelmi pótlékot számított fel.
- A NAV szerint a társaság csak akkor éltethet volna az adómentességgel, ha nemcsak az áru elszállításáról, hanem annak a rendeltetési helyére való megérkezéséről is meggyőződött volna.

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

I. Közösségen belüli termékértékesítés  
 II. Adómentes termékexport  
 III. Kellő körülmények  
 IV. Számlakibocsátás

**II. Kérdések**

**Megtagadható-e a Közösségen belüli termékértékesítés adómentessége,**

1. Amikor a tulajdonosként való rendelkezési jogot egy másik tagállamban letelepedett vevőre ruházzák át, aki az ügylet időpontjában e másik tagállamban rendelkezik héa-azonosító számmal, és aki a termék rendelkezési helyre történő szállítását vállalja; amikor az eladó meggyőződik a termékek telephelyén való felrakódásáról külföldi rendszámmal rendelkező tehergépjárművekre és rendelkezik a CMR fuvarlevelekkel, amelyeket a vevő a rendeltetési hely szerinti tagállamból küld vissza bizonyítandó, hogy a terméket az eladó tagállamán kívülre szállították
2. Azzal az indokkal, hogy egy másik tagállam adóhatósága törölte a vevő héa-azonosítószámát, amire jöllehet a termékértékesítést követően, de az ezen értékesítést megelőző időpontra visszamenőleges hatállyal került sor

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

<p>I. Közösségen belüli termékértékesítés</p> <p>II. Adómentes termékexport</p> <p>III. Kellő körültekintés</p> <p>IV. Számlakibocsátás</p>	<p><b>III. A Bíróság érvelése és ítélete – Kérdés 1.</b></p> <p>→ Az állandó ítélkezési gyakorlat szerint kizárólag <b>akkor vonatkozik adómentesség a Közösségen belüli termékértékesítésre</b> a Teleos és Twoh International alapján</p> <p>→ Ha a termékkel való tulajdonosként történő <b>rendelkezési jog átszáll</b> a vevőre,</p> <p>→ És az értékesítő <b>igazolja</b>, hogy e terméket feladták vagy elszállították egy másik tagállamba,</p> <p>→ És a termék e feladás vagy szállítás során <b>ténylegesen elhagyta</b> a termékértékesítés helye szerinti tagállam területét</p> <p>→ A határellenőrzés megszüntetése óta a bizonyítás nehéz → <b>az adóhatóságok alapvetően az adóalanyok által szolgáltatott bizonyítékok és ez utóbbiak bevallásai alapján tudják elvégezni ezen ellenőrzést</b></p> <p>→ <b>Az Irányelv nem írja elő egyértelműen és konkrétan, hogy milyen bizonyítékokat kell benyújtani a mentesség feltételeinek igazolására ⇒ tagállamoknak kell meghatározni a jogbiztonság és az arányosság alapelveinek tiszteletben tartásával</b></p>
---	--

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

<p>I. Közösségen belüli termékértékesítés</p> <p>II. Adómentes termékexport</p> <p>III. Kellő körültekintés</p> <p>IV. Számlakibocsátás</p>	<p><b>III. A Bíróság érvelése és ítélete – Kérdés 1.</b></p> <p>→ A Bíróság kimondta: „amennyiben az <b>eladó teljesíti</b> a Közösségen belüli termékértékesítés igazolására vonatkozó kötelezettségét, a <b>vevő</b> azonban <b>nem tett eleget</b> a termékeknek a termékértékesítés helye szerinti tagállamon kívülre történő feladására vagy szállítására irányuló <b>szerződéses kötelezettségének</b>, a <b>vevő tartozik hea-fizetési kötelezettséggel</b>”</p> <p>→ Azt hogy a Mecsek-Gabona <b>eleget tett-e kötelezettségeinek</b> a bizonyítás és gondosság terén, a kérdést előterjesztő bíróságnak kell vizsgálnia és értékelnie</p> <p>→ <b>Nem ellentétes az Irányelvvvel</b> az, ha a vázolt körülmények között megtagadják az eladótól a Közösségen belüli termékértékesítés adómentességét, feltéve hogy objektív körülmények alapján bizonyítást nyer, hogy</p> <p>→ Az eladó nem tett eleget bizonyítási kötelezettségének, illetve</p> <p>→ Tudta vagy tudnia kellett volna, hogy az általa teljesített üggyel a vevő által elkövetett adócsaláshoz járult hozzá és nem tett meg minden tőle telhető észszerű intézkedést annak érdekében, hogy elkerülje az e csalásban való részvételt</p>
---	--

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

<p>I. Közösségen belüli termékértékesítés</p> <p>II. Adómentes termékexport</p> <p>III. Kellő körültekintés</p> <p>IV. Számlakibocsátás</p>	<p><b>III. A Bíróság érvelése és ítélete – Kérdés 2.</b></p> <p>→ <b>Adószám:</b> azonosítási cél, megkönnyíti a végső fogyasztás helyének azonosítását</p> <p>→ Nyilvántartásuk a tagállamok feladata</p> <p>→ A Közösségen belüli termékértékesítéskor a számlán minden esetben fel kell tüntetni a vevő hea-azonosítószámát</p> <p>→ Ugyanakkor az Irányelv szerint a Közösségen belüli termékértékesítésnek nem anyagi jogi feltétele az adószám megléte</p> <p>→ Jelen esetben nem vitatott, hogy a <b>vevő azonosítószáma érvényes volt az ügylet teljesítésének időpontjában</b>, az azonban az <b>ügyletet követően</b> az olasz hatóságok <b>visszamenőleges hatállyal törölték</b></p> <p>→ A Közösségen belüli termékértékesítés <b>adómentessége nem tagadható meg</b> az eladótól pusztán azzal az indokkal, hogy egy másik tagállam adóhatósága jöllehet a termékértékesítést követően, de az ezen értékesítést megelőző időpontra visszamenőleges hatállyal törölte a vevő hea-azonosítószámát (ez inkább a tagállam nyilvántartási szabálytalanságára utal).</p>
---	--

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**Összefoglalás - konklúzió**

- I. Közösségen belüli termékértékesítés
- II. Adómentes termékexport
- III. Kellő körülmények
- IV. Számlakibocsátás

**A „Mecsek-Gabona” – C-273/11, a „Teleos és társai” – C-409/04 és a „Twoh International” – C-409/04 ügyek, valamint a „VSTR” - C-587/10, „EMAG” – C-245/04, „Euro Tyre” – C-430/09 ügyek alapján**

- Az adómentesség nem kérdőjelezhető meg
- Önmagában a közösségi adószám hiánya, vagy más adminisztratív hiányosság miatt
- Még áfa csalás esetén is csak akkor tagadható meg a közösségi értékesítést adómentessége, **ha az adóhatóság objektív módon bizonyítja** – tehát az adóhatóságnak kell bizonyítania és nem az adózónak az ellenkezőjét,
  - hogy az eladó nem tett eleget igazolási kötelezettségének, továbbá azt,
  - hogy tudta vagy tudnia kellett volna, hogy a vevő adócsalásához járul hozzá és nem tett meg minden tőle ésszerűen elvárható a csalásban való részvétel elkerülésére.
- Ha az eladó teljesíti igazolási kötelezettségét, de a vevő nem tett eleget szerződéses vállalásainak, akkor a vevő tartozik hea-fizetési kötelezettséggel

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**Összefoglalás - konklúzió**

- I. Közösségen belüli termékértékesítés
- II. Adómentes termékexport
- III. Kellő körülmények
- IV. Számlakibocsátás

- A magyar valóság**
- Az áfa csalások felderítése évek óta kiemelt adóhatósági vizsgálati terület
  - Az áfa csalások éves összértéke az ezermilliárd forintot is elérheti
  - Sok iparágban hallani fertőzésről pl. mezőgazdaság, hús, cukor
  - Fordított adózás bevezetése és kiterjesztésére tett kísérletek
  - Jóhiszemű adózók helyzete, a bizonylatolással kapcsolatos problémák
    - NAV Információs füzet, a Közösségen belüli áfa ügyletekről
    - 2007/41. Adózási kérdés a termék más tagállamba történő kiszállítása igazolásának módja Közösségen belüli adómentes értékesítés esetén
    - 2013/38. Adózási kérdés termék más tagállamba történő kiszállítása igazolásának módja Közösségen belüli adómentes értékesítés esetén
  - Adóhatósági és Birósági gyakorlat hazánkban
  - Konzultáció: Adótanácsadók – Adóhatóság – Bírák
- EKÁER

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---



**II. ADÓMENTES TERMÉKEXPORT**

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

I. Közösségen belüli termékértékesítés

II. Adómentes termékexport

III. Kellő körütekintés

IV. Számlakibocsátás

**Áttekintés**

- A következő esetek középpontjában annak a kérdésnek a vizsgálata áll, hogy formai követelmények hivatkozással megtagadható-e a levonási jog/adóalap korrekciója.
- **Magyar eset:**
  - „BDV Hungary Trading” – C-563/12

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

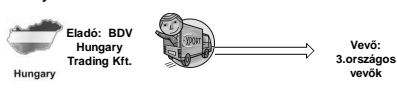
I. Közösségen belüli termékértékesítés

II. Adómentes termékexport

III. Kellő körütekintés

IV. Számlakibocsátás

**I. Tényállás**



Eladó: **BDV Hungary Trading Kft.**  
Hungary

Vevő: **3. országos vevők**

- **2007-2008. konzervek nagykereskedelme 3. országos vevők részére**
- **EXW!**
- Az export kiléptetés megtörtént, de **csak 90 napon túl**
- Adóvizsgálat: 2010 október: adóhiány + adóbírság + késedelmi kamat
- BDV jogi keresetét indított: a hazai szabályozás ellentétes a közösségi héa szabályozással

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

I. Közösségen belüli termékértékesítés

II. Adómentes termékexport

III. Kellő körütekintés

IV. Számlakibocsátás

**II. Kérdések**

- Magyar szabályozás: a 90 napos jogvesztő határidő nem eljárási határidőnek, ún. korrigálható „technikai határidőnek”, hanem „**anyag jogi jogvesztő határidőnek**” minősül → ezért a határidő túllépését követően az ügyletek **nem minősíthetők „adómentes exportértékesítésnek”**
- Kérdések az EUB-hoz:
  - Értelmezhető-e az EU-s Áfa szabályozás akként, hogy az exportra szánt termék Közösség területén kívülre történő kiszállításának meghatározott időn belül meg kell történnie ahhoz, hogy az adómentes exportértékesítésnek minősülhessen?
  - Befolyásolja-e a választ a fuvarparitás, az eladó, a vevő, a fuvarozó jó- avagy rosszszemű, kellően gondos, esetleg felróható magatartása, a bevallási időszak, vagy az, hogy a termék határidőn túl ugyan, de még az adó megállapítására nyitva álló elévülési időn belül ténylegesen kiszállításra kerül?

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

I. Közösségen belüli termékértékesítés

**II. Adómentes termékexport**

III. Kellő körütekintés

IV. Számlakibocsátás

**II. Kérdések**

- Kérdések az EUB-hoz:
- Összegezhető-e az adósemlegesség, a jogbiztonság, az arányosság elvével, ha tagállami szabályozás az irányelvi rendelkezésekhez képest többletfeltételeket támaszt, és több együttes, azokban nem szereplő objektív feltételtől teszi függővé az adómentes export megállapítását?
- Az adókerülés, az adóvisszaélés, az adócsalás megakadályozása, az adó pontos megállapítása és beszedése érdekében a tagállam határidőhöz kötheti-e az adómentes termékexportot?
- Összhangban áll-e az uniós jog alapelveivel, ha az Irányelvben nem szereplő feltételek hiánya esetén az adóhatóság az adómentes termékexportot átmínősíti, és az adózó terhére adófizetési kötelezettséget ír elő; ha igen, akkor erre milyen keretek között kerülhet sor?

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

I. Közösségen belüli termékértékesítés

**II. Adómentes termékexport**

III. Kellő körütekintés

IV. Számlakibocsátás

**III. A Bíróság válasza**

- A kérdéseket együttesen vizsgálták
- Termékértékesítés: a birtokba vehető dolog átengedése, amely tulajdonosként való rendelkezésre jogosít fel → akkor történik termékexport, és vonatkozik adómentesség az exportértékesítésre, ha az e termékkel való tulajdonosként történő rendelkezési jog átszáll a vevőre, és az értékesítő igazolja, hogy e terméket feladták vagy elszállították az Unión kívülre, és a termék e feladás vagy szállítás során ténylegesen elhagyta az Unió területét
- Az alapügyben nem vitatott, hogy a termékértékesítésre sor került és a termékek ténylegesen elhagyták az Unió területét
- Az Irányelv nem ír kiléptetési határidőt → az exportértékesítés minősítése nem függhet valamely meghatározott határidő tiszteletben tartásától

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

I. Közösségen belüli termékértékesítés

**II. Adómentes termékexport**

III. Kellő körütekintés

IV. Számlakibocsátás

**III. A Bíróság válasza**

- Adómentesség helyes és egyszerű alkalmazása vs. adócsalás, adókerülés és visszaélés megelőzése
- Tiszteletben kell tartani az általános uniós jogelveket: a jogbiztonság és az arányosság, valamint a bizalomvédelem elve
- Ésszerű kiviteli határidőt határozhatnak meg, ugyanakkor ez nem léphet túl az e cél eléréséhez szükséges mértéken
- Ez a határidő nem lehet anyagi jogi jogvesztő határidő, amelynek figyelmen kívül hagyása nem orvosolható
- A termék értékesítése véglegesen adóköteles kell legyen akkor is, ha az említett termék ténylegesen elhagyta az Uniót az előírt határidő lejártát követően
- Lehetővé kell tenni az adóalany számára, hogy bizonyítsa a kiléptetés határidő lejártát követő teljesítését
- A magyar szabályozás ezért ellentétes volt a közösségi joggal

→ **Eredmény: Áfa törvény módosítása és a jogszerűtlenül megtagadott adómentességek visszaállítása**

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---



### III. KELLŐ KÖRÜLTEKINTÉSSEL KAPCSOLATOS ESETEK

*Az adólevonási jog gyakorlásának feltételei*

---

---

---

---

---

---

---

---

#### Áttekintés

I. Közösségen belüli termékértékesítés

II. Adómentes termékelexport

III. Kellő körütekintés

IV. Számlakibocsátás

→ A kellő körütekintéssel kapcsolatos esetek középpontjában a következő témák állnak:

→ Adólevonási jog gyakorlásának feltételei  
→ Az egyes tényállási elemek bizonyítási terhének tisztázása (adózó vs. adóhatóság)

→ Magyar esetek:

→ „Mahagében és Dávid” - C-80/11 és C-142/11 egyesített ügyek  
→ „Tóth Gábor” - C-324/11  
→ „Alakor” - C-191/12

→ További esetek:

→ „Max Pen” - C-18/13, „Fatorie” - C-424/12  
→ „Petroma Transport és társai” - C-271/12  
→ „RODOPI-M 91” - C-259/12, „Bonik” - C-285/11  
→ „Stroy trans” - C-642/11, „LVK-56” - C-643/11  
→ „Optigen” - C-354/03, C-355/03 és C-484/03 egyesített ügyek  
→ „Kittel és Recolta Recycling” - C-439/04 és C-440/04 egyesített ügyek

---

---

---

---

---

---

---

---

C-80/11 és C-142/11 egyesített ügyek

## MAHAGÉBEN ÉS DÁVID

---

---

---

---

---

---

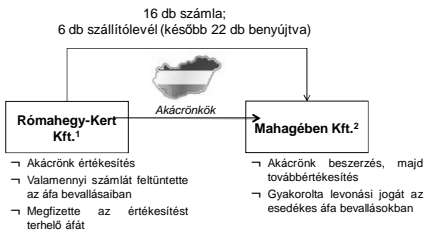
---

---



I. Tényállás – Mahagében Kft. (C-80/11)

- I. Közösségen belüli termékértékesítés
- II. Adómentes termékexport
- III. Kellő körütekintés
- IV. Számlakibocsátás



<sup>1</sup> RK  
<sup>2</sup> M

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

I. Tényállás – Mahagében Kft. (C-80/11)

- I. Közösségen belüli termékértékesítés
- II. Adómentes termékexport
- III. Kellő körütekintés
- IV. Számlakibocsátás

- **Adóellenőrzés az RK-nél - megállapítások**
  - Nem rendelkezett az akácronkókkal az árukészletében
  - 2007-ben beszerzett akácronk mennyisége nem volt elegendő az M részére kiszámlázott szállítások teljesítéséhez
  - Felek nyilatkozata alapján a szállítóleveleket nem őrizték meg
- **Az adóhatóság határozata alapján:**
  - az M-nek nem volt levonási joga az RK által kiállított számlák tekintetében, mert ezek nem tekinthetők hitelesnek (adótorozást állapítottak meg az M részére a NAV álláspontja szerint jogosultatlanul levont áfa miatt)
  - Az M nem járt el kellő körütekintéssel, mert:
    - Nem ellenőrizte, hogy az RK létező adóalany-e
    - Nem ellenőrizte, hogy az RK rendelkezik-e az általa megvásárolni kívánt árumennyiséggel

---

---

---

---

---

---

---

---

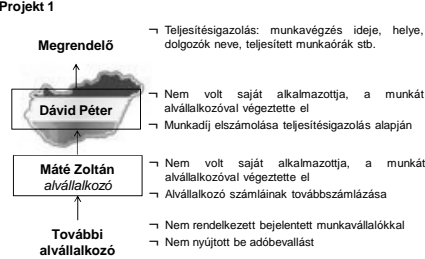
---

---

---

I. Tényállás – Dávid Péter (C-142/11)

- I. Közösségen belüli termékértékesítés
- II. Adómentes termékexport
- III. Kellő körütekintés
- IV. Számlakibocsátás



- **Projekt 2**
  - Olyan alvállalkozót vont be Dávid P. a munkák elvégzésére, aki az adóellenőrzés idején felszámolás alatt állt
  - Az alvállalkozó nem adott át iratokat a felszámolóbiztos részére

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---



I. Közösségen belüli termékértékesítés

II. Adómentes termékexport

III. Kellő körütekintés

IV. Számlakibocsátás

**III. A Bíróság érvelése és ítélete**

- Megkövetelhető az adóalanytól a „tőle elvárható gondosság”
- Bizhassanak ezen ügyletek jogszerűségében
- **DE:** Nem eredményezheti az adólevonási jog szisztematikus megkérdőjelezését
- **Nem követelhető meg** annak ellenőrzése és iratokkal való dokumentálása, hogy
  - A számla kibocsátója adóalanynak minősül-e,
  - Rendelkezik-e a szóban forgó termékekkel, és képes-e azok szállítására,
  - Áfa bevallási és -fizetési kötelezettségének eleget tesz-e,
  - vagy másfelel, hogy e vonatkozásban rendelkezzen iratokkal.
- **Ezzel az adóhatóság saját ellenőrzési kötelezettségét hárítja át**
- **Ellentétes az Irányelvvel** a levonási jog megtagadása amiatt, hogy a szolgáltatásokra vonatkozó számla kibocsátója vagy annak valamely alvállalkozója szabálytalanságot követett el, **anélkül hogy az adóhatóság objektív körülmények alapján bizonyítaná** azt, hogy az érintett adóalany tudta, vagy tudnia kellett volna, hogy a szolgáltatói láncban korábban közreműködő gazdasági szereplő által elkövetett adócsalásban vesz részt.

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

I. Közösségen belüli termékértékesítés

II. Adómentes termékexport

III. Kellő körütekintés

IV. Számlakibocsátás

**IV. Összefoglalás - konklúzió**

- **NAV álláspontja az ítélet kapcsán:**
- Az Európai Bíróság a konkrét esetekre értelmezte az Európai Unió jogot, és nem általánosságban.
- „egydi ügyekről van szó, így abból általános következtetés nem vonható le sem az adóhatóság gyakorlatára, sem pedig arra vonatkozóan, hogy az adózók adott esetben megalapozottan élhetnek utólagos jogorvoslattal”.
- **A párbeszéd megkezdődött:**
- Adóhatóság – Bíróság – Adótanácsadók - Ügyvédek

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**C-324/11**

**TÓTH GÁBOR**

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**I. Tényállás**

I. Közösségen belüli termékértékesítés  
 II. Adómentes termékexport  
 III. Kellő körütekintés  
 IV. Számlakibocsátás

**Megrendelő**

**Tóth Gábor:**

- Nem volt saját alkalmazottja, a munkát alvállalkozóval végeztette el
- Összesen 20 számlát fogadott be 2007-ben, amelyeket a könyvelésében és bevallásában is szerepeltetett (gyakorolta levonási jogát)
- Számlákat készpénzben rendezte

**M.L. egyéni vállalkozó:**

- Építési napló és teljesítésigazolás → 8-14 fővel dolgozott a munkaterületen
- 2003. évtől adózetési kötelezettségét nem teljesítette
- Sem főállású, sem alkalmi alkalmazottat nem jelentett be az Adóhatósághoz
- Az illetékes jegyző 2007. június 20-án egyéni vállalkozói igazolványát jogerős határozatával visszavonta

→ Adóellenőrzés adókülönbözetet állapított meg Tóth G. részére 5.600.000 Ft összegben jogosulatlan áfa levonás miatt

→ Indoklás: M.L. 2007. június 20. után nem minősül adóalanynak, ezért ezt követően hiteles számlát sem állíthatott ki

→ Tóth G. nem járt el kellő körültekintéssel

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**II. Kérdések**

I. Közösségen belüli termékértékesítés  
 II. Adómentes termékexport  
 III. Kellő körütekintés  
 IV. Számlakibocsátás

1. Nem ellentétes-e az adósemlégesség elvével az adólevonási jog megtagadása, ha a számlakibocsátó egyéni vállalkozói igazolványát az önkormányzat jegyzője a szerződés szerinti teljesítést, illetve a számla kibocsátását megelőzően visszavonta?
2. Az hogy a számlakibocsátó EV az általa foglalkoztatott munkavállalókat nem jeleníti be (\*feketén foglalkoztatja\*), kizárhatja-e, hogy a számlabefogadó adólevonási jogával éljen?
3. Felróható-e a számlabefogadó mulasztásaként, hogy a munkavégzés helyén dolgozó munkavállalókat nem ellenőrizte, hogy azok a számlakibocsátóval állnak-e jogviszonyban, illetve hogy be vannak-e jelentve? E magatartás tekinthető-e olyan objektív körülménynek, amely miatt a számlabefogadó tudta, vagy tudnia kellett, hogy áfa kijátszására irányuló ügyletben vett részt?
4. Megállapítható-e ezek alapján, hogy a gazdasági esemény nem a számlán feltüntetett felek között valósult meg?

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**III. A Bíróság érvelése és ítélete – Kérdés 1.**

I. Közösségen belüli termékértékesítés  
 II. Adómentes termékexport  
 III. Kellő körütekintés  
 IV. Számlakibocsátás

- Az adólevonási jog a héa mechanizmusának szerves részét képzzi, és főszabály szerint nem korlátozható
- Az áfa semlégesség elve: az adóköteles ügyletet adólevonási jog társul
- Az adóalanyi minőség nem függ a gazdasági tevékenység folytatására kibocsátott hatósági engedélytől
- A bejelentési kötelezettség nem lehet további feltétele az adóalanyi minőség elismerésének
- A számla címzettjét megilleti a levonási jog akkor is, ha a szolgáltató nem bejegyzett adóalany, ha a szolgáltatásra vonatkozó számlák valamennyi – különösen a hivatkozott számlákat kiállító személy és a nyújtott szolgáltatások jellegének meghatározásához szükséges – adatot tartalmazzák
- Ellentétes-e az adósemlégesség elvével az adólevonási jog megtagadása, arra való hivatkozással, hogy a számlakibocsátó egyéni vállalkozói igazolványát az önkormányzat jegyzője a szerződés szerinti teljesítést, illetve a számla kibocsátását megelőzően visszavonta

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

I. Közösségen belüli termékértékesítés

II. Adómentes termékexport

III. Kellő körütekintés

IV. Számlakibocsátás

**III. A Bíróság érvelése és ítélete – Kérdés 2-3.**

- A Mahagében és Dávid ügyhöz hasonlóan
  - Töle elvárható intézkedések megtételének kötelezettsége
  - Bizhassanak ezen ügyletek jogszerőségében
- **Nem tagadható meg** a levonási jog azzal az indokkal, hogy a számla kibocsátója nem jelentette be az általa foglalkoztatott munkavállalókat, anélkül hogy e hatóság objektív körülmények alapján bizonyítaná azt, hogy ezen adóalany tudta, vagy tudnia kellett volna, hogy a levonási jogának megalapozására felhozott ügylettel adócsalásban vesz részt
- A számlabefogadónak nem feladata a munkavégzés helyén dolgozó munkavállalók bejelentésének ellenőrzése

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

I. Közösségen belüli termékértékesítés

II. Adómentes termékexport

III. Kellő körütekintés

IV. Számlakibocsátás

**III. A Bíróság érvelése és ítélete – Kérdés 4.**

- **Ha az adóhatóság konkrét bizonyítékokkal szolgál a család fennállásáról, akkor** a nemzeti bíróság az adóalany és az adóhatóság között a levonási jog elutasításának tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében vizsgálhatja, hogy a számlakibocsátó maga teljesítette-e a szóban forgó ügyletet.
- Mindazonáltal meg kell állapítani, hogy **az ilyen vizsgálat nem kérdőjelezheti meg az első három kérdésre adott válasz alapjául szolgáló megfontolásokat**, hacsak az adóhatóság objektív körülmények alapján nem állapítja meg, hogy az érintett adóalany tudta, vagy tudnia kellett volna, hogy a levonási jogának megalapozására felhozott ügylettel a számlakibocsátó vagy a szolgáltatói láncban korábban közreműködő gazdasági szereplő által elkövetett adócsalásban vesz részt.

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**C-191/12**

**ALAKOR**

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**I. Tényállás**

I. Közösségen belüli termékértékesítés  
 II. Adómentes termékexport  
 III. Kellő körütekintés  
 IV. Számlakibocsátás

→ Az Alakor támogatási szerződést kötött az agrár minisztériummal a projekjének Operatív Program keretéből történő támogatására (nemzeti és EU-s támogatás vegyesen).  
 → A vonatkozó szabályok szerint nem lehetett levonni a támogatott projekttel kapcsolatos arányos héa összeget.  
 → Egy korábbi bírósági ítéletre hivatkozással az Alakor a teljes adóösszeget levonásba helyezte.  
 → Az adólevonást az adóhatóság elutasított, mondván az Alakor támogatás formájában már megkapta a le nem vonható összeget, ezt úgy kell tekinteni, mint amit rá áthárítottak.  
 → PARAT-ügy: ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely termékbeszerzés esetén az adólevonást csak a nem támogatott hányad erejéig teszi lehetővé.

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**II. Kérdések**

I. Közösségen belüli termékértékesítés  
 II. Adómentes termékexport  
 III. Kellő körütekintés  
 IV. Számlakibocsátás

1. Adóáthárításnak minősül-e ha az adózó - a levonási tilalomra tekintettel - a támogatást általános forgalmi adót is finanszírozó módon kapta, vagy a le nem vonható általános forgalmi adó ellentételezésére további állami támogatást kapott?
2. Ha igen, akkor ugyanez a válasz adható-e abban az esetben is, ha a támogatást az adózó nem a tagállamtól, illetve tagállami adóhatóságtól kapta, hanem ez uniós támogatásból és a tagállam központi költségvetéséből - támogatóval kötött szerződés alapján - került folyósításra?
3. Az adósemlegességen alapuló visszatérítés, a tényleges érvényesülés, az egyenértékűség, az egyenlő bánásmód elve és a jogalap nélküli gazdagodás tilalma megvalósulnak tekinthető-e akkor, ha a tagállami adóhatóság - az uniós jogba ütköző levonási joggal kapcsolatos szabályozás miatt - az adózó visszatérítési, illetve kártalanítási igényét csak olyan részben, illetve arányban teljesíti, amit az 1. és 2. pontok szerinti támogatás korábban nem finanszírozott?

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**III. A Bíróság érvelése és ítélete**

I. Közösségen belüli termékértékesítés  
 II. Adómentes termékexport  
 III. Kellő körütekintés  
 IV. Számlakibocsátás

- A héa teljes összegében levonható, kivétel, ha az a jogosult jogalap nélküli gazdagodását idézné elő.
- Csak akkor tagadható meg a visszatérítés, ha az adóalany gazdaságilag már semleges helyzetbe került.
- Magyar adóhatóság: a támogatás formájában már ellentételezték a támogatott beszerzéshez kapcsolódó le nem vonható adó egy részét.
- A nemzeti bíróságnak vizsgálnia kell, hogy a támogatás összege a le nem vonható héa figyelmen kívül hagyásával a ténylegesen nyújtott összegnél alacsonyabb lett-e volna.
- A vegyes (nemzeti és EU) támogatási forma nem mérvadó.
- Összességében tehát nem zárható ki az adó visszatérítésének elutasítása arra hivatkozással, hogy ezt fedezte a támogatás összege, azonban a héa levonásának megtagadásához kapcsolódó gazdasági terhet teljes mértékben semlegesíteni kell.

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

- I. Közösségen belüli termékértékesítés
- II. Adómentes termékexport
- III. Kellő körülmények
- IV. Számlakibocsátás

**Konklúzió és trendek**

- A téma aktualitását mutatja a rengeteg ítélet és benyújtott kérelem
- A fejlődést jellemzi, hogy egyre pontosabban igyekszik meghatározni a Bíróság, hogy melyek azok a formai és tartalmi elemek, amelyet az adózónak illetve az adóhatóságoknak kell vizsgálni a levonási jog gyakorlása tekintetében
- Az adósemlegesség, illetve a levonási jog teljessége továbbra is főszabály szerint védendő.
- Kivételes esetben kerülhet sor a héa levonási jogának korlátozására.
- Objektivitás – mit ért ez alatt a Bíróság?

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---



**IV. SZÁMLAKIBOCSÁTÁSSAL KAPCSOLATOS ESETEK**  
*Visszaigazolás jelentősége*

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

- I. Közösségen belüli termékértékesítés
- II. Adómentes termékexport
- III. Kellő körülmények
- IV. Számlakibocsátás

**Áttekintés**

- A következő esetek középpontjában annak a kérdésnek a vizsgálata áll, hogy formai követelmények hivatkozással megtagadható-e a levonási jog/adóalap korrekciója.
- **Magyar esetek:**
  - „Pannon Gép” – C-368/09
  - „Uzodaépítő” – C-392/09
- **További esetek:**
  - „Kraft Foods” - C-588/10
  - „Ecotrade” - C-95/07. és C-96/07.
  - „Bockemühl” – C-90/02

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

C-368/09

## PANNON GÉP CENTRUM KFT.

---

---

---

---

---

---

---

---

### I. Tényállás

I. Közösségen belüli termékértékesítés

II. Adómentes termékexport

III. Kellő körülmények

IV. Számlakibocsátás

- Építési munkák elvégzésére kötött vállalkozási szerződést a Pannon Gép Centrum Kft, amelyeket ténylegesen alvállalkozója végzett el.
- Az alvállalkozó munkájáról számlát nyújtott be a Pannon Gép Centrum Kft. számára, aki a megrendelőinek is kiállította a szükséges számlákat.
- Az adóhatóság ellenőrzés alá vonta a cég adóbevallását és megállapította, hogy az alvállalkozó számlái nem a valós teljesítési időpontot tartalmazzák (teljesítési időpontnak az átadás-átvételi jegyzőkönyv utáni dátum lett feltüntetve), ezért az Áfa törvény értelmében nem minősülnek hiteles számlának, így pedig utánuk adólevonási jog sem érvényesíthető.
- Az eljárás során nem lett kétségbe vonva, hogy a számlák mögötti teljesítés valós volt-e.
- Az alvállalkozó ezután sztorozta a számláit és újakat állított ki a helyes teljesítési időponttal, az új számlák azonban már másik sorszám tartományba estek, mint az eredeti és a sztorozó-számlák.
- Az adóhatóság azért utasította el az új számlákon alapuló adólevonási jogot, mert véleménye szerint így a sorszámozás nem folyamatos, és a számlák formailag továbbra is hibásak.

---

---

---

---

---

---

---

---

### II. Kérdések

I. Közösségen belüli termékértékesítés

II. Adómentes termékexport

III. Kellő körülmények

IV. Számlakibocsátás

- Összeegyeztethető-e a magyarországi szabályozás és a Közösségi áfa szabályozás, a számla meghatározott elemeivel, fogalmával kapcsolatban?
- Ellentétes az a magyarországi szabályozás, amely az adólevonási jog alapjául szolgáló számla alaki hiányosságait azzal szankcionálja, hogy megtagadja a levonási jogot?

---

---

---

---

---

---

---

---



I. Közösségen belüli termékértékesítés	<b>III. A Bíróság válasza</b>
II. Adómentes termékexport	→ <b>Ellentétes</b> az olyan nemzeti szabályozás vagy gyakorlat, amelynek alapján megtagadásra kerül az adóalany részére nyújtott szolgáltatások után fizetendő vagy megfizetett adónak az általa fizetendő hozzáadottérték-adó összegéből való levonást.
III. Kellő körütekintés	→ <b>Még abban az esetben is</b> , ha a rendelkezésre álló eredeti számla a szolgáltatásnyújtás teljesítésének téves időpontját tartalmazza.
IV. Számlakibocsátás	→ <b>Valamint még akkor is</b> , ha a később javított számla és az eredeti számlát érvénytelenítő sztornó számla sorszáma nem folyamatos feltéve, hogy: → A levonás anyagi jogi feltételei teljesülnek → Az érintett hatóság határozatai előtt az adóalany olyan javított számlát nyújtott be az előbbi részére, amely feltünteti a szolgáltatásnyújtás teljesítésének pontos időpontját .

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

<p>C-392/09</p> <p><b>USZODA ÉPÍTŐ</b></p>
--

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

I. Közösségen belüli termékértékesítés	<b>I. Tényállás</b>
II. Adómentes termékexport	→ Építési munkák elvégzésére kötött vállalkozási szerződést az Uszodaépítő Kft.
III. Kellő körütekintés	→ A vállalkozási szerződésben meghatározott munkálatokat a Uszodaépítő Kft. alvállalkozókkal végeztette el.
IV. Számlakibocsátás	→ Az építkezés 2007 tavaszán kezdődött meg, majd még abban az évben félbeszakadt, az addig elvégzett munkákról az alvállalkozók a számlákat áfásan kiállították, amelyet az Uszodaépítő Kft. levonásba helyezett. → 2008. január 1-jén hatályba lépett új Áfa törvény, az átmeneti szabályok adta lehetőségek szerint a felek úgy nyilatkoztak, hogy a projekttel kapcsolatban elvégzendő jövőbeli munkákra vonatkozóan már az új törvény szerint szeretnének az áfa-kötelezettségüknek eleget tenni (fordított adózás alkalmazásával). → Az adóhatóság álláspontja szerint ez a nyilatkozat azzal a következménnyel járt, hogy a beruházás már megvalósult részét érintő teljesítések áfabeli kezelését is felül kell vizsgálni, és azokra az új törvény rendelkezéseit visszamenőleg kellett volna alkalmazni. → Az adóhatóság adóhiányt állapított meg az Uszodaépítő Kft-nek a 2007-ben az alvállalkozóitól kapott számla alapján levont áfára, mert bevallásait nem módosította önellenőrzéssel.

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

## II. Kérdések

I. Közösségen belüli termékértékesítés

II. Adómentes termékexport

III. Kellő körütekintés

IV. Számlakibocsátás

- Összegezhető-e a hatodik Áfa-irányelvvel az adólevonási jog keletkezését követő időpontban hatályba lépő tagállami rendelkezés, mely korábban végzett szolgáltatásnyújtás illetve termékértékesítés után megfizetett és bevallott áfa levonását a számlák tartalmának módosításával és önrevízió beadásával követeli meg?
- Összhangban van-e a hatodik Áfa-irányelvvel, valamint a bizalomvédelem, a jogbiztonság és az arányosság elvével az új Áfa törvény azon rendelkezése, amely bizonyos esetekben a korábbi törvény szerint megtett adóbevallások felülvizsgálatát írja elő?

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

## III. A Bíróság válasza

I. Közösségen belüli termékértékesítés

II. Adómentes termékexport

III. Kellő körütekintés

IV. Számlakibocsátás

- Alapelv, hogy az áfa levonáshoz való jog nem korlátozható, és teljes egészében gyakorolhatóknak kell lennie. A tagállamok által lefektetett adminisztrációs szabályok nem léphetik túl a szükséges mértéket.
- Az áfa pénzügyi szempontú semlegessége miatt az adólevonási jog akkor is él, ha az adóalany a formai előírásokat nem tartja be.
- Mivel jelen esetben az adóhatóságnak elegendő információja volt az ügyletről, ezért minden további feltétel előírása negatív hatást gyakorol az áfa levonási jogra.
- Következésképpen, az adóhatóság eljárása ellentétes az Áfa-irányelvvel.

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

## Összefoglalás - konklúzió

I. Közösségen belüli termékértékesítés

II. Adómentes termékexport

III. Kellő körütekintés

IV. Számlakibocsátás

- **Főszabály** szerint a nemzeti jogban állított követelmények nem lehetnek ellentétesek sem a hea semlegesség elvével, sem az arányosság elvével.
- Ugyanakkor az adóalap csökkentésével kapcsolatban megengedi a tagállamok számára **alaki követelmények** meghatározását.
- E szabályoknak **azonban lehetővé kell tenniük** az adóalanyok számára, hogy megfelelő feltételek mellett az e hea-különbözetből származó teljes **követelésüket visszakapják**, ami magában foglalja, hogy a visszatérítésnek **ésszerű határidőn belül** kell megtörténnie.

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**Üzenetek**

I. Közösségen belüli termékkértékesítés  
 II. Adómentes termékelexport  
 III. Kellő körütekintés  
 IV. Számlakibocsátás

**Az EUB esetek fontos hatással vannak a magyar szabályozásra!**

**Az Adóhatóságnak sincs mindig igaza, gondoljunk a jogorvoslatra!**

**A magyar EUB esetek és más tagállamok esetei is fontosak lehetnek!**

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**Köszönöm a figyelmet!**  
**Kérdés esetén állunk szíves rendelkezésükre!**

**Jancsa-Pék Judit LL.M.**

H 1027 Budapest, Kapás u 6-12 B/IV  
 T +36 1 279 29 46, F +36 1 209 48 74  
 E [jancsa-pek.judit@leitnerleitner.hu](mailto:jancsa-pek.judit@leitnerleitner.hu)

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**Irodánk**

beograd  
 bratislava  
 brno  
 budapest  
 linz  
 ljubljana  
 praha  
 salzburg  
 szeged  
 wien  
 zagreb  
 zürich  
 bucuresti \*  
 praha \*  
 salza \*  
 warszawa \*

\* cooperation

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**Irodánk**

**LehnerLehner Consulting d.o.o.**  
SRB 11000 BEOGRAD, Knež Mihalova Street 1-3  
t +381 11 655 51 05 / +381 11 655 51 06  
e office.belgrade@lehnerlehner.com

**EMB Lehner k.s.**  
SKA 01 01 BRATISLAVA, Zamočká 32  
t +421 2 591 018-001 / +421 2 591 018-50  
e bratislava.office@lehnerlehner.sk

**LehnerLehner CZ, s.r.o.**  
CZ 250 00 PRAHA, Pilsenská 12  
CZ 659 00 BRNO, Václavská 99/63  
t +420 773 511 870 / +421 903 488 702  
e marian.novak@lehnerlehner.sk

**Lehner + Lehner Tax Kft**  
H 1027 BUDAPEST, Kispál utca 6-12  
Volgens Office Center B/V  
t +36 1 270 20 301 / +36 1 209 48-74  
e office@lehnerlehner.hu

**LehnerLehner GmbH**  
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater  
A 6040 LINZ, Oberdonner Straße 32  
t +43 732 70 93-0 / +43 732 70 93-156  
e linz.office@lehnerlehner.com

**Lehner + Lehner d.o.o.**  
SI 1000 LJUBLJANA, Dunajska cesta 159  
t +386 1 563 67-607 / +386 1 563 67-89  
e office@lehnerlehner.si

**LehnerLehner Salzburg GmbH**  
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater  
A 5020 SALZBURG, Hallertanner Straße 7  
t +43 662 847 093-01 / +43 662 847 093-825  
e salzburg.office@lehnerlehner.com

**Lehner + Lehner Revizija d.o.o.**  
SRB 11000 SARAJEVO, U. Džemal Bijedića 162  
t +387 33 466-793  
e office@lehnerlehner.ba

**LehnerLehner GmbH**  
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater  
A 1020 WIEN, Am Heumarkt 7  
t +43 1 718 98 90 0 / +43 1 718 98 90 804  
e wien.office@lehnerlehner.com

**Lehner + Lehner Consulting d.o.o.**  
HR 10 000 ZAGREB, Hrvatska ulica 70  
t +385 1 60 64-4021 / +385 1 60 64-411  
e office@lehnerlehner.hr

**LehnerLehner Zürich AG**  
CH 8001 ZÜRICH, Bahnhofstrasse 69a  
t +41 44 206 36 103 / +41 44 206 36 19  
e zurich.office@lehnerlehner.com

**kooperationen**

**Stafford Legal Tax Audit**  
RO 012083 BUCUREȘTI, Str. L.L. Av. Vasile Fucă Nr. 15  
t +40 21 301 03 531 / +40 21 315 78 36  
e bukarest@stafford.ro

**Fučík & partneri, s.r.o.**  
CZ 110 00 PRAHA 1, Klementská 1207/10  
t +420 298 078 300 / +420 298 078 301  
e ff@fucik.cz

**Tascheva & Partner**  
BG 1003 SOFIA, Ulica Marcho Boleharova 4  
t +359 2 339 89 601 / +359 2 381 75 93  
e office@taschevapartner.com

**MDP**  
PL 00-542 WARSZAWA, 49 Makoszewska Street  
t +48 22 322 68 88 / +48 22 322 68 89  
e biuro@mdp.pl

[www.lehnerlehner.com](http://www.lehnerlehner.com)

