



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

Előadó:

13⁰⁰-14⁰⁰ Csátaljay Zsuzsanna adószakértő, adótanácsadó Csátaljay Consulting Kft.

A nemzetközi áfa ügyletek - általános áttekintés

Az adószám és a letelepedettség jelentősége a nemzetközi termék- és szolgáltatási ügyleteknél

Termékértékesítés

- A belföldi adóztathatóság szempontjából nincs jelentősége annak, hogy van-e gazdasági letelepedettsége az eladónak vagy a vevőnek. **Kivéve** a nemzetközi fordított adózású ügyletek:
 - fel-összeszerelés tárgyú szolgáltató termékértékesítést,
 - gáz és villamos energia értékesítést,
 - építési munkával létrehozott ingatlan átadása, felépítése (10.§ d)
 - háromszögügylet)

Szolgáltatásnyújtás

- Fő szabály szerinti szolgáltatásnyújtásnál (37.§ (1) bekezdés, (2) bekezdés) a belföldi adóztathatóság a gazdasági letelepedettségtől függ (adóalany felé nyújtott szolgáltatásnál a megrendelő letelepedettségétől, nem adóalany felé nyújtott szolgáltatásnál a nyújtó letelepedettségétől).

Teljesítés helye I.

1. Termékértékesítés

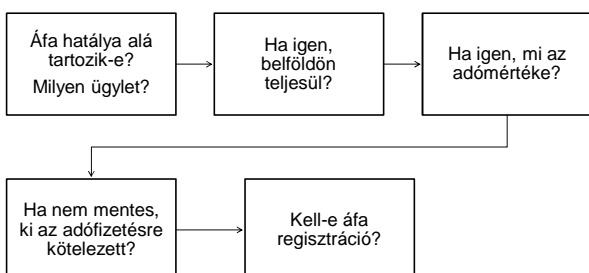
- **Fuvarozással nem járó ügyleteknél** a teljesítés helye az, ahol a termék az adókötelezettség keletkezési időpontjában található.
- **Fuvarozással járó** termékértékesítés esetén **ha nem láncügylet** áll fenn, akkor a teljesítés helye az, ahol az indulási hely van.
- **Fuvarozással járó** értékesítés esetén, **ha láncügyletről** van szó, akkor:
 - **fuvarozással érintett értékesítésnél** az indulás helye (csak ez lehet mentes)
 - **a láncban ezt megelőzőek:** az indulási országban teljesítettek és adókötelesek
 - **a láncban azt követők** : a rendeltetési országban teljesítettek és adókötelesek
- **Fel- vagy összeszerelés** tárgyú szolgáltató termékértékesítés teljesítési helye a fel- vagy összeszerelés helye

Teljesítés helye II.

2. Szolgáltatásnyújtás

- **Adóalanyok között**
- fő szabály szerint a megrendelő teljesítéssel legközvetlenebbül érintett gazdasági letelepedettségének országa – uniós és harmadik országos viszonylatban egyaránt
- Ingatlanhoz kapcsolódó szolgáltatásnál, éttermi szolgáltatásnál, személyszállításnál, rövid távú közlekedési eszköz bérbeadásnál, esemény-rendezvény belépőjegyeknél a tényleges teljesítési hely
- **Nem adóalanyok között:**
- fő szabály szerint a szolgáltatásnyújtó teljesítéssel legközvetlenebbül érintett gazdasági letelepedettségének országa, de több kivétel van, mint az adóalany felé teljesített szolgáltatásoknál

Hogyan oldjunk meg egy egyszerű nemzetközi áfa problémát?

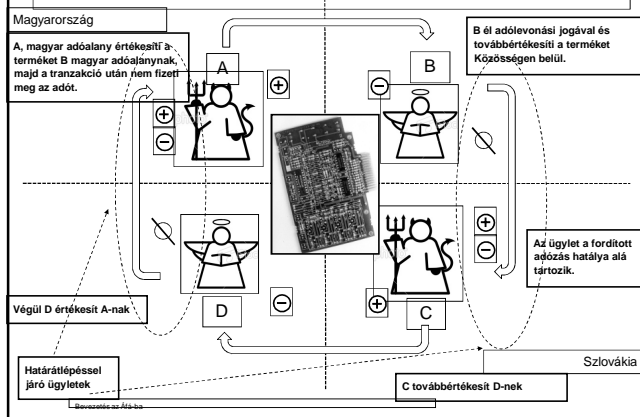


Nemzetközi fordított adózás és az adóalanykénti bejelentkezés

- Amennyiben nemzetközi fordított adózás alkalmazható, nem kell adószámot váltani a teljesítési hely szerinti országban.
- Mikor alkalmazható potenciálisan nemzetközi fordított adózás?**
 - Feltétel 1: csak akkor, ha a megrendelő/vevő a teljesítési helye szerinti országban bejelentkezett adóalany
 - Feltétel 2: ne eredményezzen a szolgáltatásnyújtás, termékértékesítés állandó telephelyet a nyújtónál és
 - Feltétel 3: a szabályozás egyáltalán lehetővé tegye a fordított adózást.
- Magyar szabályozás: mikor teszi lehetővé a szabályozás a nemzetközi fordított adózást?**
 - Termékértékesítés: amennyiben külföldi személy végez termékértékesítést Magyarország területén, kötelező számára a bejelentkezés, függetlenül attól, van-e telephelye és ki a vevő (kivéve a fel-összeszerelés tárgyaú szolgáló termékértékesítést, a gáz és villamos energia értékesítést, építési munkával létrehozott ingatlan átadása, felépítése, háromszögügylet)
 - Szolgáltatásnyújtás: Külföldi személy szolgáltatásnyújtás esetén akkor kötelezett bejelentkezésre belföldön, ha belföldön rendelkezik teljesítéssel közvetlenül érintett állandó telephellyel vagy az igénybevevő nem belföldön nyilvántartásba vett adóalany. Amennyiben ilyen állandó telephellyel nem rendelkezik, akkor a tőle megrendelő belföldi adóalany kötelezett az adó megfizetésére.

Nemzetközi termék ügyletek (export-import és közösségi értékesítések)

A közösségi termékügyletek áfa működési mechanizmusa és a körhíntacsolás mint diszfunkció

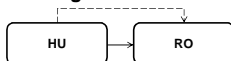


Közösségi adómentes termékértékesítés fogalmának magyarázata – másik tagállamba irányuló értékesítés 89.§

- A következő **feltételek együttes megléte** esetén lehet adómentes az értékesítés
- a terméket **elszállítják** belföldről
 - belföldről **másik tagállamba** szállítják el a terméket
 - az eladó rendelkezik a más tagállamba történő elszállítást **igazoló dokumentumokkal**, okmányokkal, igazolásokkal
 - az eladó adóalany, de nem alanyi áfa mentes
 - a vevő más tagállamban nyilvántartásba vett adóalany vagy nem adóalany jogi személy (Ez a gyakorlatban a **vevő más tagállami érvényes közösségi adószámának** létét jelenti)
 - a termék a szóban forgó termékértékesítés **közvetlen következményeként** kerüljön ki másik tagállamba, (láncértékesítésnél csak az utolsó belföldi teljesítési helyű értékesítés lehet adómentes.) – **nincs konkrét határidő előírva**

De: az adómentességnek nem feltétele, hogy a termék a vevő tagállamába kerüljön, elegendő, ha az indulási tagállamtól eltérő tagállamba kerül. Ha azért nem kerül a termék közvetlenül a vevő tagállamába, mert az továbbértékesíti egy másik országbeli adóalanyra, akkor láncügylet valósul meg.

Kétszereplős közösségi értékesítés



- Csak ha a terméket másik tagállami rendeltetéssel szállítják
- Vevő érvényes közösségi adószámának ellenőrzése a VIES rendszerből – annak kinyomtatása
- Írásos szerződés, a vevő cégadatainak ellenőrzése, a képviselő személyi adatainak ellenőrzése, igazolványok lemásolása, képviselőre jogosultság igazolása
- A kiszállítás igazolása CMR fuvarokmánnyal – nemcsak a feladási, hanem a vevő által leigazolt, lepecsételt, postán visszaküldött (esetleg a fuvarozó által visszahozott) átvételi CMR példánnyal is rendelkezni kell
- Nyilvántartást vezetni a fuvarozó járművek rendszámáról és összehasonlítani a CMR-en szereplő rendszámokkal (meg kell egyezniük)
- A számlán szerepeltetni a vevő más tagállami közösségi adószámát és a 89. § szerinti adómentességre utalást szövegesen
- Kiemelten fontos: – kereskedelmi partnerek körütekintő megválasztása, a kereskedelmi ellenőrzési gyakorlat fenntartása, a gyanús (pl. túl magas vagy alacsony áru) ügyletek kerülése

Adóhatósági ellenőrzések tapasztalatai közösségi adómentes értékesítéseknél

- Fuvarozók és a vevők ellenőrzése – CMR „megdöntése”
- Közösségen belüli beszerzések esetén is pontos CMR megkövetelése, elsősorban kontroll-adat eltérés esetén, a CMR mellett más igazolások bekérése is
- Lánc elérhető tagjának „büntetése”
- Az eladó jóhiszeműségét nem tekintik kimentő körülménynek, a vevő csalárd magatartásának terhét teljesen a vétkes eladóra hárítja
- A fuvarozó nélküli kiszállítás bizonyítása a gyakorlatban nagyon nehézvé vált
- Kiutalások elhúzása (az adózó nem bocsátotta rendelkezésre valamennyi szükséges dokumentumot hiánypótlások végzésben, kapcsolódó vizsgálatok indítása a lánc többi tagjával szemben, kontroll-adatok kérése más tagállami adóhatóságoktól és egyéb adóhatóságoktól)
- Adatgyűjtési vizsgálatok átfordítása átfogó ellenőrzésbe

Kiszállítás igazolása– uniós gyakorlat I.

- A kiszállítást az eladónak **kell igazolni (kétséget kizáró bizonyíték a vámhatárok lebontásával nincs, ezért nem is kérhető, csak valószínűsíteni kell)**, de annak módját a **tagállamoknak kell előírni jogszabályban**, úgy hogy lehetővé kell tenni, hogy az adóalanyok **az ügylet megkötése előtt pontosan megismerjék** ennek feltételeit,
- **Nem tehetik aránytalanul nehezzé** a kiszállítást (nem lehet nehezebb mint a harmadik országba irányuló adómentesség igazolása –arányosság, jogbiztonság)
- Ha **látszólag szabályos fuvarokmányokat** bocsát az eladó az adóhatóság rendelkezésére, akkor megfordul a bizonyítási teher és az uniós ítélkezési gyakorlatból következően (Teleos-ügy, Mecsek Gabona) **az adóhatóságnak kell bizonyítania** a következőket:
 - A termékeket a CMR adataival szemben **nem szállították ki** másik tagállamba, (objektív feltétel)
 - **Adócsalás valósult meg** az ügylet során (szubjektív feltétel),
 - Az adócsalásban **az értékesítő is részt vett vagy nem tett meg minden ésszerűen elvárható intézkedést** annak elkerülésére (szubjektív feltétel)
 - csak a jó kereskedő gondossága szükséges, csak amire normál körülmények között rálátása és ráhatása van. (Nettó Supermarkt ügy)
- **Ha e három közül bármelyiket nem bizonyítja az adóhatóság, nem írható elő adókötelezettség az eladó termékértékesítésére, még akkor sem, ha végül nem került ki az áru:**

Más tagállamba történő kiszállítás – EU Bírósági ítéletek I.

C-285/09 – R. és Generalbundesanwalt beim Bundesgerichtshof, Finanzamt Karlsruhe-Durlach – Közösségen belüli értékesítés adómentessége megkérdőjeleződik, amennyiben az eladó is érintett áfa-csalásban, függetlenül a termék tényleges elszállításától

C-84/09 – X és a Skatteverket; Közösségen belüli értékesítés és beszerzés kapcsolata; az időtényező a Közösségen belüli termékértékesítéseknél a kiszállítás tekintetében - a rendeltetési helyre történő szállításnak illetve a kiszállítás nem köthető határidőhöz.

C-409/04 –Teleos; Közösségen belüli értékesítések esetén a termék igazolt kiszállítása is feltétele az adómentességnek, nem elég a szállítás megkezdése, azonban ha ex works paritásos értékesítésnél a látszatra hibátlan fuvarokmányokat bizonyítékként felhasználó, jóhiszemű, elvárt gondosságot tanúsító eladó adómentes számlázása utólag nem vonható kétségbe, függetlenül attól, hogy a fuvarokmány hitelessége utóbb megdőlt, feltéve, hogy az eladó nem vett részt az áfa csalásban.

C-273/11 – Mecsek Gabona: A vevő közösségi adószámának visszamenőleges törlése nincs hatással az értékesítés adómentességére. Ha az eladó az ésszerűen elvárható intézkedéseket megtette, nem vonható meg tőle az adómentesség. Nincsenek Mo-on előre meghatározott kiszállítási feltételek

C-587/10 – VSTR: Jóhiszemű eladónál a vevő közösségi adószámának hiánya nem akadály a közösségi értékesítés adómentesítésének

Más tagállamba történő kiszállítás – EU Bírósági ítéletek II.

C-146/05 -- Collée: A mentességi követelményeket a tagállamok határozzák meg, de ez csak jogszabályban lehetséges - Nem vonható meg a közösségi adómentesség az eladótól kizárólag arra hivatkozással, hogy késve, nem időben nyújtotta be a bizonyítékokat, még akkor sem, ha a tagállam erre határidőt szabott - ha az eladó teljesíti a feltételeket, nem vonható meg a mentesség még akkor sem, ha eredetileg szándékosan eltitkolta a kiszállítást, feltéve, hogy nem vett részt az adókijátszásban

C-184/05-- Thow International: A közösségi mentesség feltételei – az eladónak kell igazolni a mentesség feltételei fennállását, az eladó tagállama nem kötelezhető arra, hogy az adóalany helyett az igazolásokat beszeresse más tagállam megkeresésével; a megkeresett tagállam sem kötelezhető a válaszára, mérlegelheti a feltételek fennállását, azaz azt a tény, hogy a megkeresést indító tagállam önmaga megtett-e mindent a bizonyítékok beszerzésére - önmagában a vevő általi közösségi beszerzéskénti szerepeltetés automatikusan nem alapozza meg az eladó közösségi mentes számlázását

C-536/08– Facet: Azon tagállamban közösségi beszerzés címén adót kell fizetni, amely alatt az adóalany más tagállamból beszerz, még akkor is, ha ténylegesen nem kerül be oda a termék, feltéve, hogy a rendeltetési tagállamban nem fizették meg közösségi beszerzésként az adót. Ez az adó nem vonható le, csak a fizetendő adó alapja csökkenthető utólag, de csak akkor, ha igazolja az adó célországbeli megfizetését.

Közösségi termékbeszerzés 19.§

- A termék ténylegesen bekerül belföldre, és másik tagállamból, de csak ha ellenértékért történik a beszerzés
- Az eladó másik tagállami közösségi adószám (de nem alanyi mentes)
- **Teljesítési hely** az a hely, ahol a termék – a beszerző nevére szóló rendeltetéssel – a küldeménykénti megérkezések vagy a fuvarozás befejezésekor van. 50.§
- Ha belföldi közösségi adószáma alatt vásárol a társaság terméket, akkor belföldön közösségi beszerzés teljesül, még akkor is ha nem kerül beszállításra a termék, feltéve, hogy a rendeltetési országban nem jelentkezett be adóalanyként és akár ő akár háromszögület esetén a vevője nem fizette meg az adót (illetve háromszögületnél nem adta be az összesítő nyilatkozatot közbenső szereplőként.)
- Az áfa bevallásban önbevallással pluszos tételként szerepeltetendő (számla kibocsátása, de legkésőbb a teljesítést követő hónapot tartalmazó bevallásban) és minuszos tételként ugyanekkor szerepeltethető, de csak ha van számla.
- CMR-rel és raktárbevételi bizonylattal is kell rendelkezni

Vagyonmozgatás Közösségen belül I.

12. § (1) Ellenérték fejében teljesített termékértékesítés továbbá, ha az adóalany a vállalkozása tulajdonában tartott termékét továbbítja, vagy bizományba átvett terméket továbbít belföldről a Közösség más tagállamába vállalkozása szükségleteire. A továbbítás minden olyan módozatot magában foglal, függetlenül attól, hogy azt az adóalany maga vagy - javára - más végzi, amelynek eredményeként a termék a küldeménykénti feladás vagy a fuvarozás megkezdéséhez képest a küldeménykénti megérkezések vagy a fuvarozás befejezésekor a Közösség más tagállamában van.

Feltételei:

- Saját tulajdon vagy bizományosi jogviszony
- Termék átszállítása másik tagállamba normál értékesítés nélkül
- A vagyonmozgatás másodlagos tényállás, tehát csak akkor merül fel, ha ezzel egyidejűleg normál termékértékesítés nem történt
- Termékértékesítésnek minősül, ami akkor adómentes, ha a másik tagállamban bejelentkezik az adóalany és közösségi beszerzést vall be, a rendeltetési tagállamban pedig közösségi beszerzés
- A csak logisztikai célú árumegállás, átrakodás esetében nem merül fel

Vagyonmozgatás Közösségen belül II.

A vagyonmozgatás **nem minősül termékértékesítésnek és a fogadó tagállamban beszerzésnek**, amennyiben:

- A terméket szolgáltatás teljesítés érdekében szállítják más tagállamba és visszaviszik,
- terméket megmunkálás vagy szakértői értékelés céljából szállítják át és visszaviszik
- Ideiglenes kiszállítás céljából ,
- vevői készletre,
- fel- vagy összeszerelés tárgyául szolgáló termékértékesítés céljából,
- távolsági értékesítés céljából szállítják át a terméket

Közösségi termékügyletek – időpontok és bizonylatok

- Melyik bevallásban szerepel?
 - Közösségen belüli termékértékesítésnél és termékbeszerzésnél a számla kibocsátási dátuma, de legkésőbb a teljesítést követő hónap 15 –e, azaz az adókötelezettség keletkezési időpontja szerinti bevallásban
 - Termékelexport valamint területi hatályon kívüli értékesítés a teljesítési időpont szerinti adóbevallásban
- Levonási jog tárgyi feltétele közösségi termékbeszerzésnél
 - **csak számla** (Ebbe beletartozik a Közösség más tagállamában nyilvántartásba vett adóalany esetében a termék értékesítése, szolgáltatás nyújtása teljesítését tanúsító olyan okirat is, amely a **Közösség azon tagállamában, ahol adóalanyként nyilvántartásba vették, tartalmában megfelel** – e tagállam joga szerint – a HÉA-irányelv 226-231. és 238-240. cikkeinek

Közösségi bizonylatok II.

- Közösségi mentes értékesítésnél **az időszaki elszámolás során (58. § szerinti ügylet) le kell zárni a hónapot**, nem lehet hosszabb az elszámolási időszak 1 naptári hónapnál, a teljesítési időpont a hónap utolsó napja.

- Közösségi mentes értékesítés **előlege nem számlakibocsátási pont**
- Közösségi mentes értékesítésről, határon átnyúló fordított adózású szolgáltatásnyújtásról kiállított **gyűjtőszámla nem vonatkozhat egy hónapnál hosszabb időszakra**
- Ugyanezen ügyleteknél a **számlakibocsátási határidő** a teljesítést követő hónap 15-e

A termékelexport fogalmának magyarázata-harmadik országba irányuló értékesítés (98. §)

Az Áfa-törvény vonatkozásában akkor kezelhetünk egy termékértékesítést termékelexportnak, ha a következő **együttes feltételek** megvalósulnak.

- A termék az értékesítés eredményeként **harmadik országba** kerül;
- A termék a teljesítéstől számítottan legkésőbb **90 napon belül** hagyja el a Közösség területét (2014-től akkor is adómentes lehet, ha csak 360 napon belül kerül ki, de 90 nap után akkor is adókötelesre kell módosítani a számlát és csak a kiléptetés után módosítható adómentessé)
- Az értékesítő rendelkezik a kiléptetést igazoló **EV-okmánnyal**, illetve a vámhatósági zárt elektronikus rendszer regisztrálja a kiléptetést (vámhatósági **elektronikus üzenet**);
- Elvileg nem lehet probléma, ha a vevő lépteti ki a terméket, de a kiléptetési igazolást az eladó részére el kell küldenie., Ha az eladó nem rendelkezik a kiléptetési igazolással, nem jogosult a mentesség alkalmazására.
- A termék az értékesítés **közvetlen következményeként** kerül kiléptetésre, ideértve hogy a termék használatára, hasznosítására nem kerül sor az értékesítés és a kiléptetés között.
- Az **eladó és a vevő is fuvarozhat, kivéve** láncügylet, amikor csak az eladó vagy a vevő, de csak vevői minőségében
- **Vevő általi fuvarozás esetében** a vevőnek nem lehet belföldön a teljesítéssel közvetlenül érintett állandó telephelye

Termékimport I.

Termékimport fogalma – 24.§

- olyan termékeknek harmadik országból a Közösség területére történő behozatala , amely nincs szabad forgalom számára vámkezelve
- vámhatóság veti ki az áfát és csak akkor vonható le, ha meg is van fizetve – kivéve az önadózásos engedélyesek

Adókötelezettség keletkezése

- **főszabály:** az első közösségi tagállamban keletkezik az adókötelezettség, kivéve
- ha itt nem kéri a termék szabad forgalomba helyezését,akkor nem az első közösségi tagállam, hanem a szabad forgalomba helyezés szerinti tagállamban teljesül az import
- egyébként, ha az első tagállamban már forgalomba helyezték, és azt követően másik közösségi tagállam felé értékesítik (szállítják), akkor az import tagállamában adómentes a termékimport és a rendeltetési tagállamban Közösségen belüli beszerzés merül fel.

Közösségi illetve export bizonylatok

- Közösségi és export ügyleteket mindig számlával kell bizonylatolni
- A számlában a mentesség jogcímére pontosan kell utalni
- Közösségi mentes ügyletek esetén teljesítendő feltételek
- Mentesség igazolásához szükség van a kiszállítást igazolására szolgáló fuvarokmányra, okiratra is
- Export termékek kiléptetését igazoló EV okmány, illetve elektronikus kiléptetés szükséges
- Láncértékesítésnél szükségesek többlet dokumentumok a fuvarozó személyének igazolására.

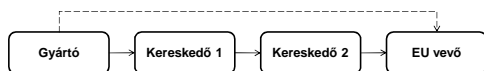
Láncügylet-szabályok I.

- Nem ugyanaz a fogalom, mint a csalárd értékesítési láncolatok!
- Bonyolult szabályok => tranzakciók áfa szempontból történő vizsgálata kiemelten fontos
- Probléma: adókezelés megállapításához többletinformációra van szükségünk, de a vevő / eladó nem köteles ezeket az információkat kiadni nekünk (üzleti titok), ezért célszerű azt szerződéses kötelezettségként előírni
- Csak a fuvarozással érintett ügyletre alkalmazható adómentesség, előtte lévő ügylet esetén az indulási, utána lévő ügylet esetén az érkezési országban kell általában bejelentkezni (ha az ottani szabályok is így szólnak)
- Az adómentesség helytelen alkalmazása miatt fennáll az adóhiány, adóbírság kockázata
- Kapcsolt felek között egyetemleges felelősség az adó megfizetéséért
- Más országok szabályainak ismerete is szükséges lehet

Láncügyletek II.

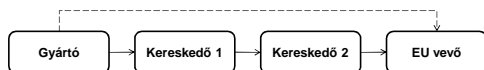
- Sokszor láncértékesítésben vesz részt a vállalkozás anélkül, hogy tudna róla
- Láncértékesítésre utalhatnak például az alábbi körülmények:
 - a szállítási cím különbözik a vevő székhelyétől, telephelyétől;
 - a berakodás helye különbözik az eladó székhelyétől, telephelyétől;
 - a vevő más tagállambeli adószámot ad meg, mint ahova a terméket szállítják;
 - a fuvarokmányt nem a vevő, hanem egy harmadik vállalkozás pecsételi le, írja alá;
 - másik fél szervezi a fuvarot, de a vevőm / eladóm székhelyétől, telephelyétől eltérő tagállambeli a fuvarozó;

Láncügyletek III.



- A termék több értékesítés tárgya, de a szállítás az 1. szereplőtől az utolsóéhoz történik.
- Nem kizárólag Közösségen belüli alanyok között valósulhat meg és a tagok száma nincs limitálva a láncban
- Láncügyletnél először a fuvarozáshoz kapcsolódó értékesítést kell meghatározni (ezt a fuvarozó/megrendelő határozza meg)
- A fuvarozáshoz kapcsolódó ügylet lesz adómentes egyéb feltételek megléte esetén (utolsó belföldön teljesített termékértékesítés) – csak egyetlen mentes ügylet lehet a láncban!
- A szállítás iránya határozza meg, hogy az export vagy a közösségi értékesítés feltételeit kell-e teljesíteni. Csak a feltételek teljesítése esetén lehet adómentes az ügylet!

Láncügyletek IV.



- A fuvarozáshoz kapcsolódó értékesítésnek a láncban egyetlen értékesítés minősül, az az értékesítés, amelyben a fuvarozó (illetve a fuvar megrendelő) eladóként vagy vevőként szerepel
- Ha közbeni alany fuvaroz, akkor alapeset (ún. vélelem), hogy az a fuvarozásos értékesítés, amelynek ő a vevője. Ilyenkor a felé számlázott értékesítés lehet az adómentes.
- De a felek szerződésben kimondhatják, hogy a fuvarszervező eladóként szervezte a fuvarot. Így az általa kibocsátott számla lesz adómentes, az általa befogadott adóköteles.
- A fuvarozással nem érintett ügyletek a kiindulás vagy az érkezés országában adókötelesek, és ott adószám kiváltási kötelezettséget eredményeznek
- Belföldi indulási hely esetében a láncban a fuvarozásos értékesítést megelőző értékesítések belföldi adóköteles ügyletek, az ezt követők áfa hatályán kívüliek
- „A” akkor számlázhat mentesen, ha ő fuvaroz, vagy „B” vevői minőségben
- Ha „C” fuvaroz, vagy „B” eladói minőségében, „A” nem számlázhat mentesen

Többszereplős láncügyletnél – közösségi és export – a Társaságtól indul az áru

- Ha a Társaságtól indul az áru láncügyletnél, a kétszereplős ügyletek dokumentációján kívüli többszereplős dokumentumok :
- Láncügyletnél a szállítási címnek kell leigazolnia a CMR-t, nem a vevőnek, és feladóként az eladó (a Társaság) szerepel
- Láncügyletnél csak akkor lehet adómentes a számlázás, ha az eladó (A szereplő) vagy a vevő (B szereplő) fuvaroz (ez utóbbi vevői minőségben)
- Láncügyletnél, ha a Társaságtól indul az áru, nem lehet adómentes számlát kiállítani, ha B eladóként fuvaroz, vagy bármelyik későbbi láncszem fuvaroz.
- Fuvarozói minőséget fuvarszerződéssel igazolni

Többszereplős láncügyletnél (közösségi és export) a Társaság közbeszős szereplő és nem háromszögügylet

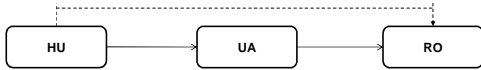
Ha a Társaság 3-nál többszereplős közösségi láncügylet vagy export láncügylet közbeszős szereplője – nem kerül hozzá az áru:

- Belföldi áfa nem lesz a számlán, de nem is adómentes, hanem a magyar áfa területi hatályán kívül esik – magyar adószámra áfa területi hatályon kívüli számla kiállítása (vagy semmi, ha más országban bejelentkezik)
- Amennyiben a Társaság fuvaroz, vagy a vevője (vevői minőségében), akkor vélhetően az indulási országban be kell jelentkeznie és ottani adószámra mentes számlát kiállítani, - az ottani szabályoktól függ.
- Amennyiben a Társaság vevője eladóként vagy az utána következő szereplők fuvaroznak, akkor a Társaságnak feltehetően szintén az indulási országban kell bejelentkeznie, de ottani adószámra ottani adóköteles számlát kiállítani – az ottani szabályoktól függ
- Amennyiben a Társaság előtti szereplők valamelyike fuvaroz, akkor a Társaságnak feltehetően az érkezési országban kell bejelentkeznie, ottani adószámra adóköteles számlát kiállítani – ottani szabályoktól függ

Gyakori hibák láncügyleteknél

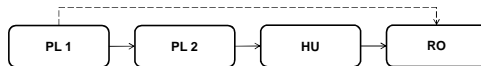
- Kiszállítás nem megfelelő igazolása vagy nem kerül „A”-hoz az igazolás
– Megoldás: fuvarokmány, csak végső esetben nyilatkozat – exportnál elektronikus üzenet
- Nem „A” szereplő rendeli meg a fuvarot
– Megoldás: Ha „B” szereplő rendeli meg a fuvarot és vevőként, akkor fennáll a mentesség
- „B” szereplő „C”-nek ad megbízást a fuvarozásra – kockázatos, kerüljük!
- Nincs a fuvar megrendelésére írásos dokumentum
– Megoldás: „A” vagy „B” megrendelői minőségét írásos dokumentummal igazolni
- Nem „C”, hanem „B” igazolja le az átvételt – nem igazolt a kiszállítás, adóköteles
- „C” fuvaroz – nem alkalmazható mentesség
- Harmadik országos láncügylet: belföldön gazdaságilag letelepedett vevő („B”) fuvaroz – nem alkalmazható a mentesség
- Harmadik országos láncügylet: „B” kéri a kiléptetést – vámszempontról jogszerű, áfa-szempontról jogértelmezésre szorul, de működik, ha „A” rendelkezik a kiléptetési igazolással
- A kiszállítást megelőzően a terméket átalakítják, értékesítik – a magyar hivatalos értelmezés szerint nem alkalmazható a mentesség

Láncügylet példa 1.



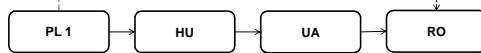
- **HU fuvaroz:** UA Romániában közösségi adószámot vált. HU és UA román adószáma között adómentes közösségi értékesítés. HA UA nem vált román adószámot, akkor HU adóköteles belföldi értékesítést számláz felé. UA Romániában teljesít közösségi beszerzést. UA román adószáma és RO között román áfás ottani belföldi értékesítés.
- **UA fuvaroz vevőként :** az előző esettel megegyezik a minősítés.
- **UA fuvaroz eladóként:** UA Magyarországon adószámot vált. HU és UA között magyar adóköteles belföldi értékesítés, még akkor is, ha nem vált magyar adószámot UA és rendelkezik HU a Romániába történő kiszállításról CMR-rel. UA magyar közösségi adószáma és RO között adómentes közösségi értékesítés, UA Romániában vall közösségi beszerzést. UA román adószáma és RO között román áfás belföldi értékesítés.
- **RO fuvaroz:** ugyanaz mint az előző

Láncügylet példa 2.



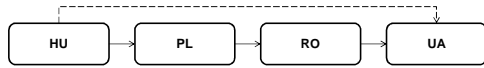
- **PL 1 fuvaroz:** PL 2, HU Romániában adószámot vált. PL 1 és PL 2 román adószáma között adómentes közösségi értékesítés. PL 2 román adószáma és HU román adószáma között valamint HU román adószáma és RO között román áfás értékesítés (HU Romániában vall ottani belföldi értékesítést.)
- **PL 2 fuvaroz vevőként :** az előző esettel megegyezik a minősítés.
- **PL 2 fuvaroz eladóként:** HU Romániában adószámot vált. PL 1 és PL 2 között lengyel belföldi értékesítés. PL 2 és HU román közösségi adószáma között adómentes közösségi értékesítés, HU Romániában vall közösségi beszerzést. HU román adószáma és RO között román áfás belföldi értékesítés.
- **HU fuvaroz vevőként:** ugyanaz mint az előző
- **HU fuvaroz eladóként:** HU lengyel adószámot vált. PL 1 és PL 2 valamint PL 2 és HU lengyel adószáma között lengyel belföldi áfás értékesítés. HU lengyel közösségi adószámáról közösségi adómentes értékesítést teljesít RO közösségi adószámára. RO vall Romániában közösségi beszerzést. (HU Lengyelországban vall közösségi adómentes értékesítést.
- **RO fuvaroz:** ugyanaz mint az előző

Láncügylet példa 3.



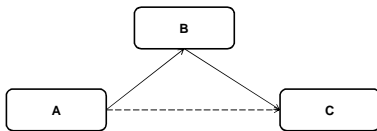
- **PL 1 fuvaroz:** HU és UA Romániában adószámot vált. PL 1 és HU román adószáma között adómentes közösségi értékesítés. HU román adószáma és UA román adószáma között valamint UA román adószáma és RO között román áfás értékesítés (HU Romániában vall ottani belföldi értékesítést.)
- **HU fuvaroz vevőként :** az előző esettel megegyezik a minősítés.
- **HU fuvaroz eladóként:** HU Lengyelországban adószámot vált, UA pedig Romániában. PL 1 és HU között lengyel belföldi értékesítés. HU és UA román közösségi adószáma között adómentes közösségi értékesítés, UA Romániában vall közösségi beszerzést. UA román adószáma és RO között román áfás belföldi értékesítés. Amennyiben nem jelentkezik be UA Romániában, akkor lengyel belföldi áfás számlát kell HU-nak felé kiállítania.
- **UA fuvaroz vevőként:** ugyanaz mint az előző
- **UA fuvaroz eladóként:** HU és UA lengyel adószámot vált. PL 1 és HU valamint HU és UA lengyel adószáma között lengyel belföldi áfás értékesítés. UA lengyel közösségi adószámáról közösségi adómentes értékesítést teljesít RO közösségi adószámára. RO vall Romániában közösségi beszerzést. (HU Lengyelországban vall adóköteles értékesítést.)
- **RO fuvaroz:** ugyanaz mint az előző

Láncügylet példa 4.



- **HU fuvaroz:** PL és RO Ukrajnában adószámot vált. HU és PL ukrán adószáma között export adómentes értékesítés, de csak akkor, ha van vámhatósági kiléptetés. Ha nincs, akkor adóköteles belföldi ügylet. PL Ukrajnában importál. PL ukrán adószáma és RO ukrán adószáma között valamint RO ukrán adószáma és UA között ukrán áfás értékesítés
- **PL fuvaroz vevőként:** az előző esettel megegyezik a minősítés.
- **PL fuvaroz eladóként:** PL Magyarországon adószámot vált, RO pedig Ukrajnában. HU és PL között magyar adóköteles belföldi értékesítés. PL magyar adószáma és RO ukrán adószáma között adómentes export értékesítés, ha van kiléptetési vámhatósági igazolás. (HA nincs, adóköteles belföldi értékesítés). RO Ukrajnában importál. RO ukrán adószáma és UA között ukrán áfás belföldi értékesítés.
- **RO fuvaroz vevőként:** ugyanaz mint az előző
- **RO fuvaroz eladóként:** PL és RO magyar adószámot vált. HU és PL valamint PL és RO magyar adószáma között magyar belföldi áfás értékesítés. RO magyar adószámáról export adómentes értékesítést teljesít UA felé, feltéve, hogy van vámhatósági exportkiléptetés. RO importál Ukrajnában.
- **UA fuvaroz:** ugyanaz, mint az előző

Háromszögügyletek I.

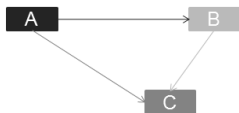


- Az ügylet 3 szereplős, csak Közösségen belüli adóalanyok között állhat fenn
- A szereplők eltérő tagállamú adóalanyok
- „B” nem lehet bejelentkezve „A” országban, és nem lehet gazdaságilag letelepedett „C” országban,
- „C”-nek bejelentkezett adóalanyoknak kell lenni „C” országban, azaz az érkezési tagállamban
- A szállítás közvetlenül „A” adóalanytól „C” adóalanyhoz történik
- „B” termékértékesítését „C” országban terhelő adót „B” helyett „C” fizeti meg
- Csak akkor alkalmazható, ha „A” fuvaroz, vagy „B” vevői minőségben

Háromszögügyletek II.

Feltételei:

- Lényege, hogy B termékértékesítését C országban terhelő adót B helyett C fizeti meg
- Ha a termék belföldre érkezik, akkor kell „C” belföldi adóalanyának belföldön háromszög egyszerűsítést vallani (feltételek teljesülése esetén)
- Ha C a belföldi adóalany, akkor C fizeti meg belföldön B termékértékesítése után az áfát fordított adózással, továbbá adómentes közösségi beszerzést teljesít.
- Ha a termék nem belföldre érkezik, és „B” szereplő belföldi, akkor B bevallásában tájékoztató adatokat és összesítő nyilatkozatot köteles teljesíteni az ügyletről mind a beszerzői mind az értékesítői oldalról, jelölve a közbenső szereplői minőséget. Továbbá a számlán jelölni a fordított adózást. Ezek elmulasztása esetére anyagi jog szankciók vonatkoznak (Közösségi beszerzés után kell az áfát megfizetni, amit nem vonhat le)
- Ezt a megfizetett adót csak utólag tudja adóalap csökkentés útján visszakérni, ha igazolja hogy az adó összegét más tagállamban megfizette (vagy helyette „C”)
- Ha B (a közbenső alany) a belföldi adóalany, akkor

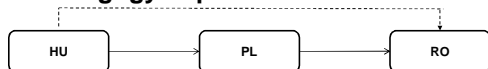


összesítő nyilatkozattételi kötelezettség fennáll.

Gyakori hibák háromszögügyleteknél

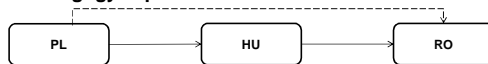
- „B” nem szerepelteti az Összesítő Nyilatkozatban, jelölve a közvetítő jellegét – következmény: belföldön Közösségi beszerzéskénti az áfa, amelyet levonhatóként nem lehet figyelembe venni, csak utólag csökkenthető az adóalap, ha igazolja, hogy a célországban megfizették az adót.
- „B” nem vezeti rá a számlára a „fordított adózás” (és a „háromszögügylet”) kitélt – következmény: belföldön Közösségi beszerzéskénti az áfa, amelyet levonhatóként nem lehet figyelembe venni, csak utólag csökkenthető az adóalap, ha igazolja, hogy a célországban megfizették az adót.
- „B” nem szerepelteti az áfa bevallás tájékoztató adatai között – következmény: belföldön Közösségi beszerzéskénti az áfa, amelyet levonhatóként nem lehet figyelembe venni, csak utólag csökkenthető az adóalap, ha igazolja, hogy a célországban megfizették az adót.
- „C” fuvaroz vagy „B” eladói minőségben – következmény: nem alkalmazható az egyszerűsítés
- Ha „B” szereplőnek van más miatt adószáma A országban - vitatott az értelmezés
- Ha „B” szereplőnek van „C” országban a teljesítéssel legközvetlenebbül érintett gazdasági letelepedettsége – következmény: kizárt az egyszerűsítés

Háromszögügylet példa 1.



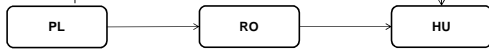
- **HU fuvaroz:** PL Romániában teljesülő termékértékesítést végez. Romániában nem kell adószámot váltania, ha a román háromszög egyszerűsítés szabályainak megfelel. HU és PL saját lengyel közösségi adószáma között a magyar szabályoknak megfelelő adómentes közösségi értékesítés történik. PL és RO között román adóköteles belföldi értékesítés, de ezt RO teljesíti a fordított adózás szabályai szerint. **UA fuvaroz vevőként** : az előző esettel megegyezik a minősítés. (HU normál közösségi adómentes értékesítést szerepeltet a bevallásban és az összesítő nyilatkozatban.)
- **PL fuvaroz vevőként:** ugyanaz, mint az előző
- **PL fuvaroz eladóként:** PL termékértékesítése Magyarországon teljesített, így belföldön közösségi adószámot kell váltania. HU és PL magyar adószáma között adóköteles belföldi értékesítés (még akkor is, ha nem vált adószámot belföldön és HU rendelkezik a Romániába történő kiszállításról CMR-rel.) PL magyar közösségi adószáma és RO között adómentes közösségi értékesítés, RO vall Romániában közösségi beszerzést. Romániában a háromszögegyszerűsítés feltehetően nem alkalmazható, mert van HU-ban (A országban) adószáma, de nem is érdekes, mert nem Romániában, hanem Magyarországon teljesített PL értékesítése, ezért Magyarországon kell utána adózni. UA
- **RO fuvaroz:** ugyanaz mint az előző

Háromszögügylet példa 2.



- **PL fuvaroz:** HU Romániában teljesülő termékértékesítést végez. Romániában nem kell adószámot váltania, ha a román háromszög egyszerűsítés szabályainak megfelel (feltehetően feltétel, hogy HU-nak ne legyen adószáma Lengyelországban és ne legyen letelepedett Romániában.) PL és HU saját magyar közösségi adószáma között a lengyel szabályoknak megfelelő adómentes közösségi értékesítés történik, de ez HU magyar áfa bevallásában nem jelenik meg közösségi beszerzésként. HU és RO között román adóköteles belföldi értékesítés, de ezt RO teljesíti a fordított adózás szabályai szerint. HU magyar közösségi adószámáról állítja ki a számlát RO közösségi adószámára, amelyen szerepel „fordított adózás” és a „háromszögügylet” kitélt. HU a magyar áfa bevallásában tájékoztató adatként értékesítési, beszerzési ellenérték, továbbá az értékesítési és beszerzési összesítő nyilatkozatban is szerepel, közvetítő jellegét feltüntetve. Ha valamelyik belföldi adminisztratív kötelezettségét HU nem teljesíti, belföldi adóköteles közösségi beszerzés. Ha a román háromszög egyszerűsítés szabályainak nem felel meg, Romániában be kell HU-nak regisztrálnia.
- **HU fuvaroz vevőként** : az előző esettel megegyezik a minősítés.
- **HU fuvaroz eladóként:** HU termékértékesítése Lengyelországban teljesített, így lengyel közösségi adószámot kell váltania. PL és HU lengyel adószáma között lengyel adóköteles belföldi értékesítés, HU lengyel adószáma és RO között lengyel adómentes közösségi értékesítés. Nincs háromszögegyszerűsítés. Magyar bevallásban csak tájékoztató adat
- **RO fuvaroz:** ugyanaz mint az előző

Háromszögügylet példa 3.



- **PL fuvaroz:** RO Magyarországon teljesülő termékértékesítést végez, de nem kell magyar adószámot váltania, ha a magyar háromszög egyszerűsítés szabályainak megfelel (feltétel, hogy RO-nak ne legyen adószáma Lengyelországban és ne legyen letelepedett Magyarországon.) Ilyenkor RO helyett HU adózik beföldön. PL és RO saját közösségi adószáma között a lengyel szabályoknak megfelelő adómentes közösségi értékesítés történik, de ez HU magyar adóbevallásában jelenik meg adómentes közösségi beszerzésként. RO és HU között magyar adóköteles beföldi értékesítés, de ezt HU teljesíti RO helyett a nemzetközi fordított adózás szabályai szerint: önbevallással fizetendő adó, és ugyanez az összeg levonható is az általános szabályok szerint (ha a levonás feltételei fennállnak.) HU kitölti a Közösségi beszerzésről az összesítő nyilatkozatot, a háromszögügyletet jelölve. RO a saját román közösségi adószámáról állítja ki a számlát HU magyar közösségi adószámára, a fordított adózást jelölve **HU fuvaroz vevőként** : az előző esettel megegyezik a minősítés.
- **RO fuvaroz vevőként:** ugyanaz mint az előző
- **RO fuvaroz eladóként:** RO termékértékesítése Lengyelországban teljesített, így lengyel közösségi adószámot kell váltania. PL és RO lengyel adószáma között lengyel adóköteles beföldi értékesítés, RO lengyel adószáma és HU között lengyel adómentes közösségi értékesítés. Nem alkalmazható háromszög egyszerűsítés. HU normál közösségi beszerzést vall.
- **HU fuvaroz:** ugyanaz mint az előző

Többletdokumentumok háromszögügyletnél- a Társaság közbenső szereplő

- Ha a Társaság háromszögügylet közbenső szereplője (nem kerül hozzá az áru):
- Csak ha 3 eltérő tagállami közösségi adószámú szereplő van
- Nem kerül a Társasághoz az áru
- Nincs telephelye a Társaságnak C (az érkezési) tagállamban
- Az indulási tagállam (A szereplő) fuvaroz vagy a társaság vevői minőségében
- Nincs adószáma A (az indulási) tagállamban
- A Társaság beföldi közösségi adószámáról a más tagállami vevő közösségi adószámára állítja ki a számlát
- A számlán kötelezően szerepel a fordított adózás kitétel, ezen kívül opcionálisan szerepelhet a „háromszögügylet” fordulat és az áfa területi hatályán kívüli fordulat
- Áfa bevallásban: részletező, tájékoztató adatok között
- Áfa összesítő nyilatkozat: az eladó és a vevő közösségi adószámáról és az ellenértékről jelenteni és a közvetítő jellegét jelölni
- Ha ezek nem teljesülnek, beföldön adókötelezettség

Nemzetközi szolgáltatási ügyletek

Teljesítés helye szolgáltatásnyújtásoknál

- **Adóalanyok között**
- fő szabály szerint a megrendelő teljesítéssel legközvetlenebbül érintett gazdasági letelepedettségének országa – uniós és harmadik országos viszonylatban egyaránt
- Ingatlanhoz kapcsolódó szolgáltatásnál, éttermi szolgáltatásnál, személyszállításnál, rövid távú közlekedési eszköz bérbeadásánál, esemény-rendezvény belépőjegyeknél a tényleges teljesítési hely
- **Nem adóalanyok között:**
- fő szabály szerint a szolgáltatásnyújtó teljesítéssel legközvetlenebbül érintett gazdasági letelepedettségének országa, de több kivétel van, mint az adóalany felé teljesített szolgáltatásoknál

Mikor számlázható áfa nélkül a főszabály szerinti szolgáltatás?

- Ha a megrendelő adóalany és adóalanyként is veszi igénybe a szolgáltatást **és**
- Nem a belföldi letelepedettsége veszi igénybe, használja fel a szolgáltatást.
- A szolgáltatás teljesítési időpontjában fennálló körülményeket kell alapul venni.
- Ezekről javasolt nyilatkozatni a megrendelőt, de ezen felül a szolgáltatásnyújtónak dokumentálni, illetve ellenőrizni kell a feltételek fennállását a jogszabályokban megadott módokon.

Gazdasági célú letelepedettség I.

Székhely fogalma

- hol hozzák meg a vállalkozás **irányítására vonatkozó alapvető döntéseket;**
- hol van a vállalkozás **létesítő okirat szerinti** székhelye;
- hol van a vállalkozás **ügyvezetése üléseinek helye.**

Ha a fenti szempontok figyelembevételével nem határozható meg egyértelműen a gazdasági tevékenység székhelye, akkor annak van döntő szerepe, hogy hol hozzák a vállalkozás irányítására vonatkozó alapvető döntéseket.

• Természetes személy lakóhelye és szokásos tartózkodási helye

- lakóhely: amelyet a népesség- (vagy hasonló) nyilvántartásba bejegyeztek – kivéve, ha bizonyított, hogy ez a lakcím nem felel meg a valóságnak
- szokásos tartózkodási hely: ahol a természetes személy személyes vagy szakmai kötelességei miatt rendszeresen tartózkodik

Gazdasági célú letelepedettség II. Állandó telephely fogalma

- földrajzilag körülhatárolt hely, állandó létesítmény,
- amit a helyhez kötött gazdasági tevékenység huzamos folytatására hoznak létre és
- ahol elegendő emberi erőforrás és technikai feltételek (személyzet és eszközök) rendelkezésre állnak ahhoz, hogy
- igénybe vegyen és hasznosítson, valamint
- nyújtson szolgáltatásokat.
- **Az is fontos, hogy a személyi és tárgyi feltételek** tekintetében kellően **állandó jelleggel** és **megfelelő szervezettel** rendelkezzen, hogy azon az adott tevékenység székhelyhez képesti **önálló folytatásához** szükséges feltételek rendelkezésre álljanak

Külfölditől igénybevett szolgáltatás – időpontok és bizonylatok

Külfölditől igénybevett szolgáltatás adókötelezettség keletkezési időpontja

- **főszabály szerint szolgáltatásoknál** a szolgáltatás teljesítés időpontja
- **Nem főszabály szerinti szolgáltatásoknál** a számla kézhezvétele, ha az korábbi, akkor az ellenérték megfizetése, de legkésőbb a teljesítést követő hónap 15-e

Levonási jog tárgyi feltétele

- **külfölditől igénybevett szolgáltatásnál: számla vagy egyéb okirat**
- 2010. január 1-jétől fordított adózású ügyletek esetén (kivéve a Közösségen belüli beszerzést) a levonási jog – számla hiányában – **egyéb olyan okiratok birtokában is** gyakorolható, amelyek a fizetendő adó összegszerű megállapításához szükségesek
- Számla fogalma: a Közösség más tagállamában nyilvántartásba vett adóalany esetében számla a termék értékesítése, szolgáltatás nyújtása teljesítését tanúsító olyan okirat is, amely a **Közösség azon tagállamában, ahol adóalanyként nyilvántartásba vették, tartalmában megfelel** – e tagállam joga szerint – a Helyi irányelv 226-231. és 238-240. cikkeinek

Számlakorrekció határon átnyúlóan

- 2013-tól pontosítás a számlakorrekciós szabályokban
- A fordított adózású belföldi és határon átnyúló ügyletekre és a közösségi termékbekészítésre vonatkozó korrekciónál a különbözet alapján keletkező levonható adót mindig abban az adóbevallásban kell szerepeltetni, ahol a különbözet miatti fizetendő adó az áfa törvény szabályai szerint szerepel.
