

Áfa&Számlázás

Általános forgalmi adó a hazai és nemzetközi gyakorlatban V. évfolyam 12. szám, 2014. december

TARTALOM

Vira Sándor rovata

EKAER	1
! Fuvarozás belföldről belföldre	
! Fuvarozás az unióból belföldre	
! Fuvarozás belföldről az unióba	
! A jogszabály alkalmazási problémái	
Az áfatörvény szolgáltatások teljesítési helyével kapcsolatos módosítása	3
! Az egyablakos bevallás	
! Számlázási szabályok	
! Melyek azok a szolgáltatások, amelyek esetében az integrált bevallás alkalmazható?	

Bonác Zsolt rovata

Az áfatörvény 2015. évi változásai	4
! Adóraktárban tárolt termék értékesítése adóalanyiság keletkezése nélkül	
! 5%-os adómérték alá tartozó termékek	
! Fordított adózás munkaerő-kölcsönzése, -kirendelése, illetőleg személyzet rendelkezésre bocsátása esetén	
! Lakóingatlan-értékesítés adókötelesség tételeinek visszavonása	
! Az adólevonásra vonatkozó szabályok	
! Bejelentéskor tett nyilatkozat módosítása	

Dr. Kelemen László rovata

Lízingügyletekkel kapcsolatos szabályozási környezet változása	8
! Az új Ptk. rendelkezései	
! A hatályba lépő változások	

dr. Csátaljai Zsuzsanna rovata

Adólevonási jog korlátozásának rendszere	10
--	----

VIRA SÁNDOR ROVATA

EKAER

2015-től az áfa-csalások visszaszorítása érdekében a kormányzat bevezeti az Elektronikus Közúti Áruforgalom Ellenőrző Rendszert. A változások az Art. 22/E §-t és a 11. számú mellékletet érintik. A rendszert január 1-jétől kötelező alkalmazni.

A rendszer célja, hogy nagy mennyiségű árut vagy „kockázatos terméknek” minősülő (akár kis volumenű) árut csak olyan módon lehessen szállítmányozni belföldi útszakaszon, hogy arról az adóhatóság értesüljön. Ennek megfelelően a fuvaroztatott árut, ha az elektronikusútdíj-köteles járművön szállítják (3,5 tonnánál nagyobb jármű), vagy a „kockázatos árut” (a jogszabályban meghatározott mennyiség/értéken felül), ha azt bármin is szállítják, be kell jelenteni az EKAR-rendszerben. A bejelentést a Magyarországról induló áru esetében a feladónak kell megtenni, az unió más tagállamából Magyarországra érkező áru esetében a bejelentést az áru fogadója teszi meg.

A rendelkezés értelmében bejelentési kötelezettség keletkezik az alábbi esetekben:

- belföldről az unió más tagállamába történő áruszállítás esetén,
- az unió más tagállamából Magyarországra történő áruszállítás esetén,
- belföldről belföldre történő áruszállítás esetén akkor, ha a fuvarozáshoz kapcsolódó értékesítés **nem végfelhasználónak történik, és az értékesítés első belföldi adóköteles értékesítés.**

A bejelentés alól néhány fuvarozás mentesül, így a katonai szállítások, katasztrófavédelemmel kapcsolatos szállítások, humanitárius szállítások.

Fuvarozás belföldről belföldre

Sajnos a jogszabály nem tette egyértelművé az „első belföldi adóköteles

értékesítés” fogalmát. Vélhetően az adókötelezettség esetében az áfa-kötelezettséget kívánja érteni a jogalkotó. Viszont hogy mi az első értékesítés, azt nem tartalmazza a jogszabály. Másrészt joggal merül fel a kérdés, hogy ha egy adott áru esetében ténylegesen az első belföldi adóköteles értékesítést kell bejelenteni, akkor a rendszer vajon hogyan fogja betölteni a szerepét. Hogy lehet felderíteni, megakadályozni az áfa-csalást, ha a rendszer nem zár? Hogy fogja a fuvaros egy közúti ellenőrzés során bizonygatni, hogy az árut már többször értékesítették belföldön, és ezért nincs EKAER-száma? Mi különbözteti meg az első értékesítéshez kapcsolódó fuvarot a második vagy sokadik értékesítéshez kapcsolódó fuvarról (semmi)? Személyes meglátásom szerint kicsit olyan „termékdíjasra” sikerült a megfogalmazás, de a termékdíj esetében többnyire csak az első belföldi forgalomba hozót terheli az adó (sok kivétellel). Ha tényleg csak az első értékesítést kell bejelenteni, úgy az adócsalási láncolatok kreálnak néhány értékesítést, amelynél az áru nem mozdul, majd a sokadiknál „fuvarozzák” el a terméket (ha elfuvarozzák). Nincs törvényi előírás, de célszerűnek tűnik az árukísérő okmányokon megjegyezni, hogy első vagy nem első értékesítésről van szó. A jogszabályban megfogalmazott végfelhasználón kizárólag a természetes személy értendő, aki személyes szükségletei kielégítése érdekében vásárolja a terméket.

Az előzőek alapján például, ha a magyar cég az áruját eladja első érté-

kesítés keretében egy másik magyar cégnek, és az árut olyan fuvarszközzel szállítják, amelynek mozgása elektronikusútdíj-kötelezettséget von maga után, akkor az eladó cégnek be kell jelenteni az áru mozgatását, az áru felrakásának megkezdéséig. Ezt legkorábban a felrakást megelőző 15 nappal teheti meg. Megjegyzem, mivel a bejelentés során meg kell adni a jármű forgalmi rendszámát is, így a korrekt bejelentés ténylegesen akkor tehető meg, amikor a jármű megérkezik a feladó telephelyére. A bejelentéskor a bejelentő kap egy EKAER-számot, amely számot át kell adnia a fuvarozónak, a szám bizonyítja egy közúti ellenőrzésnél, hogy a fuvarozó bejelentett árut fuvarozik. Amikor megérkezik a jármű a vevőhöz, a vevőnek be kell jelenteni az EKAER-rendszerben a megérkezés időpontját.

Fuvarozás az unióból belföldre

Amennyiben a magyar megrendelő a Közösség másik tagállamából rendel árut, és azt fuvarozással szállítja le Magyarországra (e-útdíj-köteles), akkor a megrendelő magyar adóalany-nak kell EKAER-számot kérni. A megrendelő magyar adóalany-nak át kell adnia az EKAER-számot a fuvarozónak, függetlenül attól, hogy ő mint megrendelő vagy a külföldi beszállítója rendeli meg a fuvarot, és függetlenül attól, hogy a fuvarozó belföldi vagy külföldi illetőségű. Ez esetben is 15 napig érvényes az EKAER-szám. Felhívom a figyelmet, hogy a külföldi feladónak nyilván nincs bejelentési kötelezettsége. Természetesen a magyar megrendelőnek komoly, sokszor megoldhatatlan problémát fog okozni, hogy milyen módon adja át az EKAER-számot a külföldi fuvaros-nak, a fuvar Magyarországra érkezése előtt. Egyáltalán azt honnan tudhatja, hogy e-útdíj-köteles fuvarszközzel hozzák-e az árut vagy sem, például gyűjtő fuvar esetében, ha az általa megrendelt áru kis tömegű.

Fuvarozás belföldről az unióba

Amennyiben belföldi adóalany fuvaroztat terméket az unió más tagállamába, szintén kell EKAER-számot kérnie, illetve a fuvarot be kell jelenteni a felrakódás megkezdéséig, illetve legkorábban az azt megelőző 15 napon belül. Szintén át kell adnia az EKAER-számot a fuvarozónak.

A magyar feladó, illetve átvevő által bejelentendő adatok köre gyakorlatilag végtelennek tűnik a jogszabály első olvasatában.

A vevő, illetve az eladó a **táblázatban** szereplő adatokat jelenti be az EKAER-rendszerben (az egyes oszlopokban a fuvarozási reláció szerint szerepel az adatbejelentésre kötelezett személy, az M jelzésű adat módosítható).

Hogy melyik adatot kell a feladónak és melyiket fogadónak, azt az Art 11. számú melléklete tartalmazza.

A cikk elején említettem, hogy bármilyen eszközzel szállítanak „kockázatos” árut, azt be kell jelenteni az EKAER-rendszerbe, ha annak volumene a meghatározott mennyiséget vagy értéket meghaladja. A kockázatos termékek körét külön jogszabály határozza meg. A kockázatos termék fuvarozásának bejelentési kötelezettségéhez igen alacsony mennyiségtől indul. Kockázatos élelmiszernek minősülő termék fuvarozását akkor kell bejelenteni, ha a termék tömege meghaladja a 200 kg-ot vagy nettó értéke a 250 ezer forintot. Élelmiszeren kívüli egyéb kockázatos terméket akkor kell bejelenteni, ha tömege az 500 kg-ot vagy nettó értéke a 1 millió forintot meghaladja. Felhívom a figyelmet, hogy a kockázatos termék belföldi fuvarozását is csak akkor kell bejelentene-

ni, ha első értékesítés keretében történik a fuvarozás.

A kockázatos áru fuvarozása esetén az EKAER-szám kérésére kötelezett adóalany-nak biztosítékot kell nyújtania. Mentésül a biztosíték nyújtása alól az, aki minősített adózó vagy olyan adózó, aki szerepel a köztartozás nélküli adózók nyilvántartásában. A biztosíték összege brutálisnak tekinthető. Az bejelentést megelőző 60 napban bejelentett termékfuvarozás összesített értékének 15%-a. A biztosíték a már ismert módokon nyújtható; pénzletétellel, pénzügyi garanciával. A részletszabályokat a 11. számú melléklet tartalmazza. A biztosíték funkciója bizonytalan, és a jogszabályban nem került meghatározásra. Vélhetően valamilyen módon az áfa fedezetét vagy a mulasztási bírság fedezetét hivatott ellátni.

A jogszabály igen jelentős összegű mulasztási bírságot fogalmaz meg az áru fuvarozás bejelentésének elmulasztása esetére. **A bejelenteni elmulasztott áru értékének akár 40%-át is kiszabhatja a hatóság mulasztási bírsággént.** A mulasztási bírság kiszabása mellett a hatóság az árut a mulasztási bírság fedezetére lefoglalhatja, kivéve élő állat és a romlandó áru.

Az Art. felhatalmazza az adóhatóságot, hogy a fuvarozásokat ellenőriz-

	Mo. - Mo.	EU - Mo.	Mo. - EU
feladó neve, adóazonosító száma	Eladó	Vevő	Eladó
felrakódás címe	Eladó	Vevő	Eladó
címzett név, adóazonosító száma	Eladó	Vevő	Eladó
kirakódás címe	Eladó	Vevő	Eladó
kockázatos termék esetén a kirakodási címen található ingatlan használatos cég neve, ha nem azonos a címezettel (név, adószám)	Eladó	Vevő	
Mo.-ról EU-ba vagy EU-ból Mo.-ra történő szállítás esetén a magyar feladás vagy Magyarországra érkezés mely elérhetőségről jelenhető be (telefon, e-mail)		Vevő	Eladó (M)
termék megnevezése, vámtarifaszáma, tömege, veszélyes anyag esetén veszélyességi bárcaszáma, termék cikkszám	Eladó (M)	Vevő (M)	Eladó (M)
fuvarozás indoka: értékesítés, beszerzés, bér munka, egyéb	Eladó	Vevő	Eladó
beszerzés és értékesítés esetén a termék nettó ára	Eladó (M)	Vevő (M)	Eladó (M)
fuvarszköz rendszáma	Eladó (M)	Vevő (M)	Eladó (M)
Mo.-i fuvar vagy EU-ból Mo.-ra irányuló fuvar esetén az érkezés időpontja	Vevő	Vevő	
Mo.-ról EU-ba irányuló fuvar esetén a felrakás megkezdésének időpontja			Eladó

ze. A jogszabály hangsúlyozza, hogy a fuvarozás során a fuvarozónak rendelkeznie kell számlával vagy szállítólevéllel függetlenül attól, hogy szükséges-e az EKAER-szám vagy sem. Az adóhatóság nyilatkozatra kötelezheti a fuvarozót a fuvarozott termékről, annak származási és rendeltetési helyéről. Ha bármilyen anomáliát észlel az adóhatóság (nyilatkozat megtagadása, iratok, illetve iratok és tényleges szállítás összhangjának hiánya, EKAER-szám hiánya stb.), akkor az árut zár alá veheti, kivéve az élő állat és a romlandó áru esetét.

A jogszabály alkalmazási problémái

- 1) Minden adózót érinthet, és a fuvarozás ügymenetét át kell szervezni, gondolni.
- 2) A terméket tarifálni kell tudni, ami igen problémás feladat, könyvelők, adótanácsadók sok esetben ezt nem tudják elvégezni, mivel gyakorlatilag külön szakma a vámtarifa meghatározása.

- 3) A közúti ellenőrzés során az EKAER-szám hiányát okozhatja, hogy nem első értékesítésről van szó, de lehet, hogy a feladó egyszerűen nem kért EKAER-számot. Hogy dönti el, hogyan tisztázza az ellenőrzés során a fuvarozó a NAV-val, mi okozza az EKAER-szám hiányát?
- 4) A külföldről történő beszállítás esetén a külföldi fuvaros meghatározása, „felderítése” igen problémás, főleg, ha a külföldi feladó szervezi a fuvarot. A rendszert meg kell ismertetni a külföldi fuvarozókkal is. Gyakorlatilag a rendszer életképtelen a befelé irányuló fuvarok esetében.
- 5) Kombinált fuvarozásnál a rendszer egyszerűen összeomlik (szerintem), illetve értelmezési kérdést vet fel, kinek milyen módon kell bejelentenie, ha Prágából Budapestig vasúton hozzák az árut, onnan pedig közúton viszik Pécsre.
- 6) A gyűjtő fuvarozás kérdéskörére abszolút nem gondolt a jogalkotó,

gyakorlatilag alkalmatlan a rendszer ezek kezelésére.

- 7) A rendszer nem képes ellátni az adóellenőrzéssel kapcsolatos egyetlen feladatát, mivel nem zárt, és viszonylag egyszerűen kijátszhatóak a szabályok. Az úgynevezett körhíntacsítások kivédésére nem látszik alkalmasnak. Sajnálatosan éppen a körhíntacsítások szállításának igazolására lesz alkalmas (véleményem szerint).
 - 8) Az új szabályok az adócsalásokat vélhetően csak részben akadályozzák, de a legális gazdaság szereplőit állandó fenyegetettségnek teszik ki.
- Jó tanács: már több cég reklámozza magát, hogy az EKAER-rel kapcsolatos feladatokat megbízás alapján megoldja. Sajnos e feladatot nem lehetséges kiszervezni, **mindenkinek saját magának kell elvégezni a bejelentéssel kapcsolatos adminisztrációt.**

Vira Sándor

(Saldo Zrt. igazgatóhelyettes)

Az áfatörvény szolgáltatások teljesítési helyével kapcsolatos módosítása

Jelenleg ha a magyar adóalany elektronikus, telekommunikációs vagy audiovizuális szolgáltatást (2015-től távolról is nyújtható szolgáltatásnak nevezi az Art.) nyújt egy másik tagállamban állandó lakóhellyel bíró vagy szokásos tartózkodási hellyel rendelkező magánszemélynek, szolgáltatásának teljesítési helyét a szolgáltatásának teljesítésével kapcsolatba hozható leginkább érintett állandó letelepedésének helye szerint határozza meg. Vagyis ha a magyar gazdálkodó például webtárhelyet biztosít egy román magánszemélynek, és gazdaságilag Budapesten telepedett le, szolgáltatásának teljesítési helye Magyarország, és a román megrendelő magánszemély (nem adóalany) felé kiállított számlában magyar áfat számítt fel.

2015-től olyan módon változik az áfatörvény, hogy a nem adóalanyok nyújtott, előzőekben említett szolgáltatások esetében a teljesítési hely a megrendelő magánszemély lakhelye, illetve szokásos tartózkodási helye lesz. A harmadik országban élő magánszemélyek felé nyújtott, korábban említett szolgáltatások esetében jelenleg is ez a szabály. A változás következtében a magyar adóalanyok a román magánszemély felé román áfa felszámításával kell a számlát kiállítani a jövő évtől.

Adódik a probléma a jogszabálymódosításból, hogy amennyiben a magyar adóalany több eltérő tagállamban élő magánszemély felé nyújt szolgáltatást, gyakorlatilag minden országban adószámot kellene kérnie 2015-től, és minden országban forgalmiadó-bevallást kellene benyújtania.

A problémát az Európai Unió az „egyablakos” bevallás bevezetésével oldotta meg. A egyablakos bevallás lényege, hogy minden gazdálkodó saját országának adóhatóságához vallja be az eltérő tagállamokban teljesített

szolgáltatásait terhelő különféle forgalmi adókat.

2015-től az adóalanyoknak választási lehetőségük lesz a tekintetben, hogy az integrált bevallással tesznek-e eleget a különböző tagállami adófizetési kötelezettségeiknek, vagy minden tagállamban külön-külön regisztráltatják magukat, és az egyes tagállami adókötelezettségekről az adott ország szabályai szerint vallják be az adót.

A két rendszer egy adott adózó esetében párhuzamosan nem működhet; vagy minden az adott szolgáltatás nyújtásából származó adókötelezettséget integrált bevallással vagy külön-külön kell bevallani. Nem lehetséges például, hogy a németországi adókötelezettséget Németországban benyújtott adóbevallással, a romániai, lengyelországi stb. adókötelezettséget pedig belföldön benyújtott integrált bevallással teljesítse a magyar adóalany. Egyetlen kivétel létezik: ha valamely tagállamban letelepedett a magyar adóalany (állandó telephelye van), akkor a letelepedés szerinti tagállamban az ott keletkezett bevételeit az adott országban benyújtott bevallással teljesíti, és az integrált bevallásban csak azon tagállami bevételek szerepelnek, ahol nincs letelepedve a magyar adóalany. Ne feledkezzünk meg

róla, hogy az adószám megléte nem jelent letelepedést.

Az integrált bevallásban csak és kizárólag az elektronikus, telekommunikációs és audiovizuális szolgáltatásból származó bevételek szerepelhetnek, pontosabban az ezeket terhelő adókötelezettség. Vagyis az integrált bevallásban csak fizetendő adó szerepel nemzeti bontásban, az esetlegesen keletkezett levonható adó az integrált bevallásban nem érvényesíthető.

Az egyablakos bevallás

Az egyablakos bevallást az adóalany választást követően nyújthatja be a NAV-nak. A NAV-nál a KAVIG kezeli a bevallásokat. A bevallásban, mint említettem, kizárólag az elektronikus, telekommunikációs és audiovizuális szolgáltatásokat terhelő adókötelezettség szerepelhet. Vagyis ezen adóalanyoknak két bevallást kell benyújtaniuk Magyarországon: a 65 számú bevallást a szokásos gyakorisággal, az egyablakos bevallást pedig negyedéves gyakorisággal a negyedévet követő 20-ig. A „nullás” bevallást is be kell nyújtania az adóalanyoknak. A bevallásban az adatok euróban szerepelnek. Az egyes tagállami bevételeket euróra a negyedév utolsó napján érvényes Európai Központi Bank által közzétett árfolyamon kell átszámítani. A bevallásban szereplő összeget euróban kell megfizetni a NAV felé, a külön e célra nyitott számlára.

A bevallásban tájékoztató adatként szerepeltetni kell az olyan tagállamban keletkezett bevételeket, amelyekben a magyar adóalany letelepedett, és ennek következtében e bevételeket helyi szinten adózza le.

Hogyan vonható le az egyes tagállamban keletkezett előzetesen felszámított adó?

A magyar adóalany a másik tagállamban keletkezett előzetesen felszámított adóját visszatérítési eljárás keretében (15ELEKÁFA nyomtatvány), vagy ha van az adott tagállamban adószáma, és a tagállam gyakorlata megengedi, az ott benyújtott bevallásában igényelheti vissza. Nyilván azon tagállamban, ahol a magyar adóalany letelepedett, a már megszokott módon az adott tagállami bevallásban a fizetendő adóból vonja le az előzetesen felszámított adót.

Számlázási szabályok

Mivel a témakörünk szerinti szolgáltatások esetében a teljesítési hely a vevő magánszemély lakhelye szerinti tagállam lesz, az adott külföldi magánszemély felé a lakhelye szerinti uniós tagállam számlázási szabályait kell alkalmazni.

Vagyis az integrált bevallás nem váltja ki a teljesítési hely szerinti tagország adójogszabályainak tanulmányozását!

A számlázás érdekessége, hogy a számlát magyar adószám alatt (mivel a teljesítési hely szerinti tagállamban regisztráció nem szükséges), de a teljesítési hely szerinti tagállam szabályai alapján kell kiállítani, figyelemmel az adott tagállam teljesítési időpontra, adókulcsra és a számla alakására vonatkozó szabályaira.

Melyek azok a szolgáltatások, amelyek esetében az integrált bevallás alkalmazható?

A jogszabály példálózó jelleggel sorolja fel azokat a szolgáltatásokat, amelyek nyújtása esetén integrált bevallás benyújtására lehetőség van. Egyelőre talán kijelenthető, hogy a teljes körű megfogalmazás hiányának ellenére célszerű csak a felsorolásban szereplő szolgáltatások esetében alkalmazni az összevont bevallást:

- elektronikus tárhely rendelkezésre bocsátása, honlap tárolása és üzemeltetése, valamint számítástechnikai eszköz és program távkarbantartása,
 - szoftver rendelkezésre bocsátása és frissítése,
 - kép, szöveg és egyéb információ rendelkezésre bocsátása, valamint adatbázis elérhetővé tétele,
 - zene, film és játék – ideértve a szerencsejátékot is – rendelkezésre bocsátása, valamint politikai, kulturális, művészeti, tudományos, sport és szórakoztatási célú média-szolgáltatás, illetőleg ilyen célú események közvetítése, sugárzása,
 - távoktatás,
- feltéve, hogy a szolgáltatás nyújtása és igénybevétele globális információs hálózaton keresztül történik.

Hangsúlyozandó, hogy a fent említett szabályok kizárólag csak arra a szolgáltatásra vonatkoznak, amelyet az adóalany **nem adóalanyként nyújt**. Vagyis ha a magyar adóalany a korábbiakban említett szolgáltatásokat egy külföldi adóalanyként nyújtja, akkor a számlájában adót nem számít fel, mivel az Áfa tv. 37. § (1) bekezdése alapján a teljesítési hely külföld.

Vira Sándor
(Saldo Zrt. igazgatóhelyettes)

BONÁ CZ ZSOLT ROVATA

Az áfatörvény 2015. évi változásai

Cikkünkben az áfatörvény 2015. évi fontosabb változásait tekintjük át, továbbá az Art. azon rendelkezéseire is kitérünk, amelyek kifejezetten az áfához kapcsolódnak. Amennyiben külön nem jelezzük, az alábbiakban említett változások 2015. január 1-jétől lépnek hatályba.

Adóraktárban tárolt termék értékesítése adóalanyiság keletkezése nélkül

Az Áfa tv. 89/A §-a szerint, ha adóraktározási eljárás hatálya alatt álló terméket a 89. § (1) bekezdése szerint értékesítik, az adófizetésre kötelezett adóalany írásos meghatalmazása alapján azon adóraktár üzemeltetője is eljárhat a 89. § (1) bekezdése szerinti adómentesség érvényesítése érdekében, aki (amely) által üzemeltetett

adóraktárból a terméket a Közösség másik tagállamába történő feladás, el-fuvarozás előtt kiraktározta.

2015. január 1-jétől lehetővé válik az eladó számára, hogy mentesüljön az áfa-alanykénti bejelentkezés kötelezettsége alól, ha az adómentesség érvényesítésére vonatkozó meghatalmazást ad az adóraktár üzemeltetője részére. Az eladó akkor adhat meghatalmazást az adóraktár üzemeltetőjének, ha más ügyletekhez kapcsolódóan bel-

földön áfa-alanyisága nem keletkezett, és az adóraktár üzemeltetője közösségi adószámmal rendelkezik. Ha az eladó nem kíván élni ezzel a lehetőséggel, és/vagy a meghatalmazás kiadásához előírt feltételek nem állnak fenn, áfa-alanyként köteles bejelentkezni az adóhatóságnál, mivel az adóraktárból kiraktározott termék értékesítésével belföldön teljesítettnek minősülő termékértékesítést valósít meg (a teljesítés helye a fuvarozás megkezdésének helye, azaz belföld).

Az adóraktár üzemeltetőjét a meghatalmazás elfogadásával az alábbi kötelezettségek terhelik:

- az értékesítésről a számlát az eladó nevében kibocsátja;
- az eladó(k) nevében kibocsátott számláról elkülönített nyilvántartást vezet;
- az értékesítés ellenértékét saját bevallásában és összesítő nyilatkozatában elkülönítetten elszámolja;
- a termék kiraktározásának indítványozásakor a kiraktározási okmánnyal együtt a benyújtja a meghatalmazást az adóraktár felügyeletét ellátó vámszervhez;
- adóbiztosítékot nyújt (akkor is, ha a meghatalmazotti státus megszűnése azt követően következik be, hogy a meghatalmazás az adóraktár felügyeletét ellátó vámszervhez benyújtásra került);
- felel az adó megfizetéséért, ha az eladó értékesítése nem tekinthető adómentesnek.

Portfólió-kezelési szolgáltatás

Biztosítástechnikai tartalékok fedezetét jelentő eszközök portfólió-kezelése adómentes (befektetési alap és a kockázatitőke-alap kezelése, valamint a magánnyugdíjpénztár, az önkéntes kölcsönös biztosító pénztár és a foglalkoztatói nyugdíjszolgáltató intézmény részére végzett portfólió-kezelés továbbra is adómentes marad).

Az Áfa tv. 86. § (3) bekezdése szerint a 86. § (1) bekezdés *d)*, *f)* pontjában említett tevékenységek közé sorolható portfólió-kezelési szolgáltatást 27%-os adó terheli (2014-ig mentes az adó alól).

Ha az Áfa tv. 86. § (3) bekezdésében említett szolgáltatás tekintetében a felek időszaki elszámolásban [Áfa tv. 58. §] állapotok meg, akkor 2015. január 1-jét követően kezdődő elszámolási időszakra megállapított ellenérték

ket terheli először 27% adó. [Áfa tv. 292. §]

Példa

„A” Kft. 2014. november 15-től portfólió-kezelési szolgáltatást nyújt „B” Kft.-nek. A szerződés szerint a szolgáltatási díjat 30 naponként állapítják meg. A 2014. november 15-től 2014. december 16-ig és 2014. december 17-től 2015. január 15-ig terjedő időszakra a megállapítás díja mentes az adó alól. „A” Kft. először a 2015. január 16-tól 2015. február 14-ig terjedő időszakra megállapított díja után köteles 27% áfát felszámítani.

Új adómentességi jogcím

Az Áfa tv. 86. § (1) bekezdés *m)* pontja szerint mentes az adó alól a védelem terén alapvető biztonsági érdeket érintő, kifejezetten katonai, rendvédelmi, rendészeti célokra szánt termék vagy szolgáltatás központi költségvetési szerv részére nemzetközi megállapodáson alapuló értékesítése és a magyar állam vagy a képviselőjében eljáró központi költségvetési szerv részére nemzetközi megállapodáson alapuló térítésmentes átadása.

5%-os adómérték alá tartozó termékek

Az Áfa tv. 3. számú mellékletének I. része kibővíti a 25–48. pontokkal. E pontokban említett termékek értékesítését 5% áfa terheli, feltéve, hogy a teljesítés időpontja 2014. december 31-ét követi. Amennyiben a 2014. december 31-ét követő teljesítéshez kapcsolódóan fizetett előleg jóváírásának, kézhezvételének időpontja 2015. január 1. napját megelőző napra esik, akkor az előlegben foglalt adó 21,26%, az 5% áfa az adóalpnak az előleg adót nem tartalmazó összegével csökkentett része után érvényesíthető.

Példa

„A” Kft. a 3. számú melléklet I. rész 26. pontjában említett terméket értékesít „B” Kft.-nek 1000 egység + áfa vételár fejében. A szerződés szerint „B” Kft. 500 egységet előlegként köteles megfizetni 2014. december 20-ig, a fennmaradó vételár a leszállítást követő 15 napon belül esedékes. „B” Kft. az előleget 2014. december 16-án átutalta „A” Kft.-nek, amelynek számláján az összeg ugyanazon a napon jóváírásra került. A „B” Kft. által fizetett

előleg 21,26% áfát tartalmaz, hiszen az előleg jóváírására 2015. január 1-je előtt került sor, tehát az előleg 394 adóalapot és 106 egység áfát foglal magában. „A” Kft. a terméket a szerződésnek megfelelően 2015. január 8-án leszállította. „A” Kft. 606 egység (1000–394) vételár után számolhat fel 5% adót.

Fordított adózás munkaerő-kölcsönzése, -kirendelése, illetőleg személyzet rendelkezésre bocsátása esetén

Munkaerő-kölcsönzése, -kirendelése, illetve személyzet rendelkezésre bocsátása mindenképpen fordított adózás hatálya alá tartozik, függetlenül attól, milyen ügyletbe kapcsolódik, feltéve, hogy a teljesítés időpontja 2015. január 1. napjára vagy azt követő időpont-ra esik.

Amennyiben a 2014. december 31-ét követő teljesítéshez kapcsolódóan fizetett előleg jóváírásának, kézhezvételének időpontja 2015. január 1. napját megelőző napra esik, az előleg után fizetendő adót az ügyletet saját nevében teljesítő adóalany fizeti, a termék vevőjénél, szolgáltatás igénybevevőjénél az adófizetési kötelezettség az adóalpnak az előleg adót nem tartalmazó összegével csökkentett része után áll fenn.

Az egyenes adózás szabályait kell alkalmazni, ha ugyan a teljesítés időpontja 2015. január 1. napjára esik, vagy azt követi, de az igénybevevőnek az Áfa tv. 60. § (1)–(3) bekezdése szerint a fizetendő adót 2015. január 1. napját megelőzően kellene megállapítania.

Példa

„A” Kft. munkaerőt kölcsönöz „B” Kft.-nek. A szerződés szerint „A” Kft. a „B” Kft. által előzetesen igényelt számú, de legfeljebb 10 fő munkaerőt biztosít „B” Kft.-nek, az ellenértéket havonta állapítják meg, az esedékeség a tárgyhónap utolsó napját követő 90. napja, a számlát „A” Kft. a tárgyhónapot követő hónap 20. napjáig köteles benyújtani „B” Kft.-nek. A 2014. október és november havi elszámolási időszakra megállapított ellenérték tekintetében ugyan a teljesítés időpontja (esedékeség) 2014. december 31-ét követő időpont, azonban „A” Kft. nem jogosult fordított adózással számlázni a 2014. október és

november hónapra vonatkozóan megállapított ellenértéket, mivel a számla átvételére „B” Kft. részéről 2015. január 1-je előtt sor kerül. Tekintettel arra, hogy az ellenérték megtérítésének időpontja és a teljesítés napját követő hónap 15. napja a számla „B” Kft. általi átvételét követően történik meg, a fordított adózás szabályai szerint „B” Kft.-nek 2015. január 1-je előtt keletkezne adófizetési kötelezettsége, amely visszamenőleges hatályú adóztatást eredményezne, ami nem következhet be. Tehát „A” Kft. a 2014. október és november havi időszakra megállapított ellenérték után 27% áfát köteles felszámítani, függetlenül attól, hogy a teljesítés (esedékesség) időpontja 2014. december 31-ét követő időpontra esik.

Építési szerződés alapján átadott ingatlan fordított adózása

2015. január 1-jétől a belföldi adóalany megrendelő fizeti az áfát, ha az Áfa tv. 10. § d) pontja szerinti termékértékesítést olyan külföldi vállalkozás teljesítette részére, amely belföldön nem rendelkezik gazdasági letelepedéssel (állandó telephellyel).

Az Áfa tv. 10. § d) pontja szerint termékértékesítésnek minősül az építési-szerelési munkával létrehozott és az ingatlan-nyilvántartásban bejegyzendő ingatlan átadása a megrendelőnek, még akkor is, ha az építéshez szükséges anyagokat részben, vagy egészben a megrendelő biztosította.

Fordított adózás egyes acélipari termékek értékesítése esetén

Az Áfa tv. 6/B mellékletében megjelölt termékek esetében is a fordított adózást kell alkalmazni, feltéve, hogy a teljesítés időpontja 2015. január 1. napjára vagy azt követő időpontra esik. Az eladót és a vevőt az Art. 31/A §-ában foglaltak szerint adatszolgáltatási kötelezettség is terheli.

Amennyiben a 2014. december 31-ét követő teljesítéshez kapcsolódóan fizetett előleg jóváírásának, kézhezvételének időpontja 2015. január 1. napját megelőző napra esik, az előleg után fizetendő adót az ügyletet saját nevében teljesítő adóalany fizeti, a termék vevőjénél, a szolgáltatás igénybevevőjénél az adófizetési kötelezettség az adóalapnak az előleg adót nem tartalmazó összegével csökkentett része után áll fenn.

Példák

„A” Kft. a 6/B mellékletben szereplő terméket értékesített „B” Kft.-nek 1000 egység + áfa vételár fejében. A szerződés szerint „B” Kft. 400 egységet előlegként köteles megfizetni 2014. december 20-ig, a fennmaradó vételár a leszállítást követő 15 napon belül esedékes. „B” Kft. az előleget 2014. december 16-án átutalta „A” Kft.-nek, amelynek számláján az összeg ugyanazon a napon jóváírásra került. A „B” Kft. által fizetett előleg 21,26% áfát tartalmaz, hiszen az előleg jóváírására 2015. január 1-je előtt került sor, tehát az előleg 385 adóalapot és 105 egység áfát foglal magában. „A” Kft. a terméket a szerződésnek megfelelően 2015. január 8-án leszállította. „A” Kft. a végszámlában 385 egység vételár után 105 egység áfát köteles felszámítani, a fennmaradó 615 egység (1000–385) vételár mint adóalap után a végszámlában nem számíthat fel áfát, mivel ezen adóalapprész után „B” Kft. köteles áfát fizetni.

Az egyenes adózás szabályait kell alkalmazni, ha ugyan a teljesítés időpontja 2015. január 1. napjára esik, vagy azt követi, de a vevőnek az Áfa tv. 60. § (1)–(3) bekezdése szerint a fizetendő adót 2015. január 1-jét megelőzően kellene megállapítania.

Erre az esetre példa:

„A” Kft. az Áfa tv. 6/B mellékletében említett terméket értékesít „B” Kft.-nek 1000 egység + áfa vételár fejében. A szerződés szerint „A” Kft. a termékeket 2014. december 20-a és 2015. január 10-e között köteles leszállítani, a vételár az átadást követő 8 napon belül esedékes. „B” Kft. az 1127 egység vételárat átutalta „A” Kft.-nek 2014. december 22-én, akinek a bankszámláján a jóváírás 2014. december 23-án megtörtént. „A” Kft. a termékeket 2015. január 7-én leszállította és átadta „B” Kft.-nek. „A” Kft. nem jogosult fordított adózással számlázni a vételárat, mivel „B” Kft. részéről az ellenérték megtérítésére 2015. január 1-je előtt sor került. Tekintettel arra, hogy a számla átvételének időpontja és a teljesítés napját követő hónap 15. napja a teljes vételár „B” Kft. általi megfizetését követően történik meg, a fordított adózás szabályai szerint „B” Kft.-nek 2015. január 1-je előtt keletkezne adófizetési kötelezettsége,

amely visszamenőleges hatályú adóztatást eredményezne, ez viszont nem következhet be. Tehát „A” Kft. az 1000 egység vételár után 27% áfát köteles felszámítani, függetlenül attól, hogy a teljesítés (leszállítás és átvétel) időpontja 2014. december 31-ét követő időpontra esik. Egyébként „B” Kft. részéről az 1127 egység átutalásával nem történt előlegfizetés, mivel a felek kifejezetten nem állapodtak meg a vételár egy részének vagy egészének teljesítés előtti fizetésében, a fizetést „B” Kft. önként teljesítette, tehát nem előleget fizetett, hanem előre utalt.

Lakóingatlan-értékesítés adókötelessé tételének visszavonása

2015. február 28-ig az adóhatósághoz benyújtott bejelentés útján a lakóingatlan-értékesítésre is vonatkozóan választott adókötelessé tételt vissza lehet vonni, függetlenül attól, hogy az 5 év még nem telt el. A bejelentés 2015. január 1-jétől kezdődően fejt ki joghatását. Azonban e döntés meghozatalát megelőzően mindenképpen figyelembe kell venni, hogy az adókötelessé tétel visszavonása folytán a lakóingatlan későbbi adólevonási joggal nem járó adómentes értékesítése az Áfa tv. 11. § (2) bekezdés c) pontja alapján adófizetési kötelezettség keletkezhet, ugyanis e jogszabályi rendelkezés szerint, ha tárgyi eszköznek nem minősülő lakóingatlan termék beszerzéséhez vagy a 11. § (2) bekezdés b) pontja szerinti felhasználásához kapcsolódóan az adóalanyt egészben vagy részben adólevonási jog illette meg.

Az adózó adólevonási jogot gyakorolhat a lakóingatlan beszerzését terhelő adó vonatkozásában az Áfa tv. 125. § (2) bekezdés d) pontja alapján, ha azt túlnyomórészt bérbeadási célra kívánta felhasználni, feltéve, hogy a bérbeadást adókötelessé tette.

Amennyiben az adózó 2015. február 28-ig tett bejelentésével a lakóingatlan tekintetében a korábban választott adókötelessé tételt visszavonja, s adólevonási joggal érintett, a korábban tárgyi eszközként adókötelesen bérbe adott lakóingatlant 2015 folyamán a figyelési időszakon belül értékesíti, akkor az Áfa tv. 136. § (1) bekezdés b) pontja alapján a korábban levonható adó arányos részét köteles fizetendő adóként elszámolni.

Az adólevonásra vonatkozó szabályok

A motorbenzint (vtsz. 2710 11 41, 2710 11 45, 2710 11 49, 2710 11 59) terhelő előzetesen felszámított adó levonható, ha egészben vagy túlnyomó részben úgy használják fel, úgy hasznosítják, hogy az közvetlen anyagjellegű ráfordításként más termékértékesítés adóalapjába épül be. E rendelkezés az áfatörvény módosításáról rendelkező törvény kihirdetésének napját követő napon lép hatályba.

Az adózót az adólevonási jog ezen a jogcímen olyan beszerzések esetében is megilleti, amelyeknél az adólevonási jog keletkezésének időpontja megelőzi a hatálybalépés időpontját.

Ha az adóhatóság az adóalany adószámát annak felfüggesztése nélkül törli, akkor az adóalany adólevonási joga az adószám törlését elrendelő határozat jogerőre emelkedésének napjával elenyészik. Ilyen értelmű rendelkezést az áfatörvény 2014. december 31-ig nem tartalmazott. Amennyiben a használt ingóság, műalkotás, gyűjteménydarab vagy régiség értékesítésére a különbözet szerinti adózás szabályai irányadóak, az adólevonási jog tilalma kifejezetten a beszerzésre vonatkozhat.

A bevallás gyakorisága

Tevékenységét jogelőd nélkül kezdő adózó a kezdés évében és az azt követő évben havi áfa-bevallás benyújtására kötelezett. Átalakulás esetén a jogutód a jogelőd bevallási gyakoriságát, több jogelőd esetén pedig a gyakoribb bevallási gyakoriságot veszi át. Az adózó éves adóbevallás benyújtására kötelezett, ha az alábbi két feltétel egyidejűleg fennáll, feltéve, hogy nem rendelkezik közösségi adószámmal (a második feltétel él 2015. január 1-jétől):

- a tárgyévet megelőző második évben az elszámolandó adójának éves szinten összesített – vagy annak időarányosan éves szintre átszámított – összege előjelétől függetlenül nem érte el a 250 ezer forintot (jelenleg hatályos szabály); és
- a tárgyévet megelőző évben a termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás adó nélküli éves szinten összesített összege nem haladta meg az 50 millió forintot (új feltétel).

Összesítő nyilatkozat gyakorisága

Az általános rendező elv szerint az áfa-bevallás és az összesítő nyilatkozat gyakorisága megegyezik. Amennyiben a Közösségen belüli termékbeszerzés áfa nélküli értéke a tárgynegyedévre vonatkozóan meghaladja az 50 ezer eurónak megfelelő pénzüsszeget (az átváltás során az Áfa tv. 256. §-ában meghatározott árfolyamot kell alkalmazni), akkor negyedéves gyakoriságról havi gyakoriságra kell áttérni.

Adatszolgáltatási kötelezettség értékhatára

Az áfa-bevallás keretében teljesítendő adatszolgáltatási kötelezettség szempontjából irányadó értékhatár 2 millió forintról 1 millió forintra csökkent. Az értékhatár csökkentése folytán a termék értékesítőjének, a szolgáltatás nyújtójának 2015. január 1-jétől teljesített ügyletek esetén már akkor fel kell tüntetnie a számlán a termék vétőjének, a szolgáltatás igénybevevőjének adószámát, ha a számlában áthárított adó összege elérte vagy meghaladta az 1 millió forintot.

Az adózónak jogában áll az értékhatár alatti számlákról is adatot szolgáltatni, feltéve, hogy minden értékhatár alatti számlát szerepelteti adatszolgáltatásában. Erre akkor van lehetőség, ha üzleti partnerének adószámát ismeri, azonban az általa kiállított – értékhatár alatti – számlákon a címzett adószámát nem kell feltüntetnie.

A számla minősítésének alapelve

Az Art. 1. §-a a szabályozás alapelveit foglalja össze.

2015. január 1-jétől az Art. 1. § (3a) bekezdése kimondja, hogy az adókötelezettséget érintő jogviszony (szerződés, ügylet) alanyainak ellenőrzése során ugyanazt a vizsgálattal érintett és már minősített jogviszonyt az adóhatóság nem minősítheti adózónként eltérően, a jogviszony egyik alanyánál tett megállapításait hivatalból köteles figyelembe venni a jogviszony másik alanyának ellenőrzése során. Ezen alapelvből következően, ha az adóhatóság a számlakibocsátónál (számlabefogadónál) lefolytatott adóellenőrzés során a számlázott ügyletet bármilyen szempontból minősíti, akkor a számlabefogadónál (számlakibocsátónál) végzett adóellenőrzés során nem fogalmazhat meg ettől eltérő álláspontot.

Bejelentéskor tett nyilatkozat módosítása

2015. január 1-jétől az Art. 22. § (17) bekezdése alapján az adóhatósághoz benyújtott kijavítási kérelem útján kezdeményezhető az Art. 22. § (1) bekezdés b)–d), valamint h)–i) pontja szerinti választás módosítása, feltéve, hogy az adó, adóalap, költségvetési támogatás összegét – az adózó benyújtott bevallását figyelembe véve – nem változik. A kijavítási kérelem a bevallások utólagos adóellenőrzésének megkezdését megelőzően, de legfeljebb az adó megállapításához való jog elévülési idején belül terjeszthető elő.

Az Art. 22. § (1) bekezdés b)–d), valamint h)–i) pontja szerint az adózó tevékenységének megkezdésekor nyilatkozik a következőkre vonatkozóan:

- egyéb speciális jellegére tekintettel adómentes tevékenység esetén az adókötelessé tételt választja [Áfa tv. 88. §],
- az alanyi adómentességet választja [Áfa tv. XIII. fejezet],
- az adó-megállapítás melyik különleges módját alkalmazza [Áfa tv. XIV–XVII. fejezet],
- tevékenységére az adó megállapításhoz az áfatörvényben meghatározott általános szabályok szerint jár el (adózó a XIV–XVI. fejezetben foglalt sajátos rendelkezések helyett az általános adózási szabályokat kívánja alkalmazni),
- a pénzforgalmi elszámolást választja [Áfa tv. XIII/A fejezet].

Ez a szabály kizárólag az adóhatósághoz 2015. január 1-jétől adóalanyként bejelentkező adózók részére teszi lehetővé azt, hogy a felsorolt esetekben a bevallások utólagos adóellenőrzésének megkezdését megelőzően, de legfeljebb az adó megállapításához való jog elévülési idején belül az adóhatóságnál tett nyilatkozatától eltérő adózását „elismertesse”.

A gazdasági társaság tevékenységét 2015. január 7-én kezdi meg, s az egyablakos rendszerben a cégbíróságnál benyújtott bejegyzési kérelmében az ingatlan bérbeadása tekintetében az adókötelessé tétel választására vonatkozó bejelentést tett, de ezzel szemben a bérlői részére áfa-mentes számlákat bocsátott ki.

A társaság jogosult arra, hogy az adóhatóságtól kérje az adóalanyként történő bejelentkezésekor az adókötelessé tétel választására vonatkozó nyi-

latkozatának javítását, azaz azt visszavonhatja.

Tegyük fel, hogy a szóba forgó társaság adóalanykénti bejelentkezésekor nem tett nyilatkozatot ingatlan-bérbeadási tevékenységére vonatkozóan az adókötelessé tételről, de 2015. december hónap folyamán az adóhatóság felé bejelentést tett, amely szerint 2016. január 1-jétől az adókötelessé tételt választja.

A társaság 2016-tól 2020-ig nem térhet el választásától, ezen időszak-

ban egyébként adómentes bérbeadási tevékenysége után adófizetésre kötelezett.

A társaság nem jogosult az adóhatóságnál nyilatkozatának kijavítását kérelmezni, mivel az adókötelessé tétel választására vonatkozó nyilatkozatát nem az Art. 22. § (1) bekezdése, hanem az Art. 22. § (2) bekezdése alapján tette meg.

2014. január 1-jétől hatályba lépett az Art. 34/A §-a, amely 2015. január 1-jétől hatályon kívül kerül helyezés-

re. E jogszabályi rendelkezés az adózók számára 2014. december 31-ig a bevallás kijavítása útján biztosít lehetőséget arra, hogy az adó-megállapítással kapcsolatban (tehát nemcsak áfára vonatkozóan) jogszerűen hozott döntésétől utólagosan eltérjen, feltéve, hogy adóalapját, adóját, adó-viszsaigénylését (költségvetési támogatását) bejelentett döntésétől eltérően állapította meg és vallotta be.

BonácZ Zsolt

DR. KELEMEN LÁSZLÓ ROVATA

Lízingügyletekkel kapcsolatos szabályozási környezet változása

Nem kizárólag forgalmi adózási és számlázási kérdés, de nyilvánvalóan mindenki számára érdekes téma a lízingügyletek fogalmában a 2014-es és 2015-ös évben bekövetkezett változások. Jelen összefoglaló megvilágítja a pénzügyi lízing fogalmának változását, valamint a 2015-ös szabályozási kérdéseket.

Alapvetés

Az új Ptk. hatálybalépését megelőzően (2014. március 15-e előtt) a lízingügylet olyan atipikus szerződés volt, amelyben a részletfizetéses adásvétel és a bérlet elemei keverednek. A lízing magyar szabályozására jellemző, hogy főként a pénzügyi-számviteli szabályozási kérdések kerültek előtérbe, a magánjogi fogalom-meghatározás az új Ptk.-ba került bele.

Azzal együtt, hogy a lízingügylet több szerződéstípus jeleit hordozza magában, mégsem azonosítható sem az adásvétellel, sem a bérlettel, sem pedig a haszonbérlettel. A jogalkalmazási gyakorlat az alábbi módon közelíti meg a lízinget: „a lízingszerződés gyakorlatilag olyan adásvétellel vegyes bérleti szerződés, amely alapján a lízingbeadó termelőeszközök használatát biztosítja a lízingbevevő részére díjazás ellenében. A szerződés jellemzője, hogy annak megszűnésekor a bérlet dolog tulajdonjoga vagy átszáll a lízingbevevőre, vagy pedig a Ptk. 375. §-ának (1) bekezdése szerinti vételi jogot (opciót) nyer azok megvásárlására. A gyakorlatban a lízingszerződés megkötésére általában akkor kerül sor, ha a lízingbe-

vevőnek nincsen elegendő pénze az egyes berendezések megvásárlására, vagy anyagi eszközeit nem kívánja beruházásra fordítani.” [Legfelsőbb Bíróság BH1994. 97. számú határozata]

A fenti, Legfelsőbb Bíróság által megfogalmazott definíciót pontosítja az egyébként forgalmi adózási szempontból rendkívül komplex és cizellált 2008. július 29-én közzétett adóhatósági tájékoztató, amely „A lízing áfa-rendszerbeli kezelése 2008. január 1-jétől” címet viseli (APEH tájékoztató) [www.apoh.hu/adoinfo/afa080101_hatalyos/lizing_080728.html]. Ezen tájékoztató a lízing fogalmát a következőképp közelíti meg: „Magánjogi szempontból a lízingügylet egy olyan atipikus (sajátos elemekkel rendelkező, a Ptk.-ban nem nevesített), egyes szerződéstípusok elemeit vegyítő szerződés, melynek lényege az eszközalapú finanszírozás mellett az adásvétellel egybekötött vagy egybeköthető bérlet, haszonbérlet. Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (továbbiakban: áfatörvény) – a vonatkozó közösségi jogszabállyal összhangban – nem ismeri és nem használja a lízing fogalmát. A lízing-

ügyletek áfa-rendszerbeli megítélése így attól függően alakul, hogy azok tartalmukban mit valósítanak meg.”

A pénzügyi lízing fogalma egyébként megjelenik mind a hitelintézetekről és pénzügyi vállalkozásokról szóló 2013. évi CCXXXVII. törvényben (a továbbiakban: Hpt.), mind az új Ptk.-ban (a 2013. évi V. törvény a polgári törvénykönyvről). Sajnos azonban a két jogszabály teljesen másként határozza meg a pénzügyi lízinget, és ráadásul úgy, hogy az operatív lízingről továbbra sem rendelkezik egyetlen jogszabály sem. Az operatív lízing is egyfajta finanszírozási ügylet (azaz a lízingbeadó a lízingtárgyat a lízingbevevő igényei szerint szerzi meg), a szerződés futamideje alatt a lízingtárgy a lízingbeadó tulajdonában, de a lízingbevevő használatában van, amiért a lízingbevevő lízingdíjat köteles fizetni. **A futamidő lejártával a lízingbevevő a lízingtárgyat köteles visszaszolgáltatni a lízingbeadónak (ez az a szempont, amely elsődlegesen elkülöníti a pénzügyi és az operatív lízinget), aki azt szabadon értékesítheti.** Kérdésként merülhet fel, hogy belefér-e az operatív lízing fogalmába, hogy a lízingtárgy tulajdonjogát a korábbi lízingbevevő szerezzé meg. Mivel ezt nem zárja ki egyetlen jogszabály sem, így abba az esetben, ha piaci áron történik a lízingbevevő tulajdonszerzése, véleményem szerint, ez nem kifogásolható. A számviteli szempontú megközelítés alapján még egy érdekes elhatároló ismertet lehet említeni, amely szerint a lízingtárgy tulajdonlásával járó kockázatok és hasznok nem teljes egészében kerülnek át a lízingbevevőhöz. Mivel az operatív lízing nem engedélyköteles tevékenység, az operatív lízingbeadó cégek szabadon nyújthatnak más szol-

gáltatást is ügyfeleknek, így például a gépjárművek operatív lízingjéhez kapcsolódóan flottakezelési szolgáltatásokat is kapcsolhatnak.

Forgalmi adózási szempontból megkülönböztethetünk pénzügyi és operatív lízinget, valamint zárt végű és nyílt végű lízinget. A fogalmi meghatározások miatt **zárt végű lízing csak pénzügyi lízing lehet** (hiszen a tulajdonszerzés csak ebben a konstrukcióban biztos), nyílt végű ügylet pedig lehet mind pénzügyi, mind pedig operatív lízing.

Az Áfa tv. 86. § (1) bekezdés b) és c) pontjai alapján mentes az adó alól a hitel-, pénzkölcsön és egyéb, ilyen jogviszonyt megtestesítő szolgáltatás (együtt: hitel) nyújtása és közvetítése, valamint ezek hitelező általi kezelése, továbbá a hitel nyújtásához kapcsolódó vagy egyéb biztosítéki célú kötelezettség vállalása és közvetítése, valamint ezek hitelező általi kezelése. A jogszabályhoz fűzött indokolásban szerepel, hogy léteznek olyan komplex ügyletek, melyek során az alapügylet (pl. termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás) mellett a teljesítésre kötelezett adóalany még egy önálló hitelnyújtást is végez. A pénzügyilízing-ügylet pontosan ilyen komplex ügylet, ahol az alapügylet mellett megjelenik a hitelügylet is, mivel a lízingügylet során egyértelműen finanszírozás történik. A pénzügyilízing-ügylet azon részzolgáltatására tehát, amely a hitel- és pénzkölcsön jogviszonyhoz hasonló, áfa-levonási jog nélküli adómentesség vonatkozik, feltehető, hogy a hitelügylet egyértelműen elkülöníthető az alapügylettől.

Az Áfa tv. 10. § a) pontja alapján „termék értékesítésének minősül a termék birtokbaadása olyan ügylet alapján, amely a termék határozott időre szóló bérbeadásáról vagy részletvételéről azzal a kikötéssel rendelkezik, hogy a jogosult a tulajdonjogot legkésőbb a határozott idő lejártával, illetőleg az ellenérték maradéktalan megtérítésével megszerzi”. A hivatkozott bekezdés nem használja a pénzügyi lízing fogalmát, de a körülírt tényállás a zárt végű pénzügyi lízingre is alkalmazandó, hiszen ebben az esetben is átkerül a lízingbevevő tulajdonába a lízingtárgy a futamidő végén. A hivatkozott APEH tájékoztató leszögezi, hogy „a nyílt végű lízing abban tér el a zárt végűtől, hogy a futamidő végén a lízingelt eszköz nem megy át automatikusan a lí-

zingbe vevő tulajdonába, de a vevőnek lehetősége van arra, hogy az eszköz tulajdonjogát megszerezze. Ebben az esetben az ügylet elején még nem tudható biztosan, hogy a későbbiekben történik-e tulajdonszerzés, ezért termékértékesítés címén az ilyen típusú ügylet nem adóztatható. Ekkor az áfatörvény 13. § (1) bekezdése alapján szolgáltatásnyújtásnak tekintendő mind az alapügylet, mind pedig az alapügylethez kapcsolódó pénzügyi szolgáltatás.” Ezáltal a tulajdonjog-átzállást nem automatikusan eredményező nyílt végű lízingügylet áfa-szempontból bérbeadásnak tekintendő.

Az új Ptk. rendelkezései

A 2014. március 15-én hatályba lépett új Ptk. a következőképpen határozza meg a pénzügyi lízing fogalmát:

„6:408. § [Pénzügyi lízingszerződés]

Pénzügyi lízingszerződés alapján a lízingbeadó a tulajdonában álló dolog vagy jog (a továbbiakban: lízingtárgy) használatba adására, a lízingbevevő a lízingtárgy átvételére és a lízingdíj fizetésére köteles, ha a szerződés szerint a lízingbevevő a lízingtárgy gazdasági élettartamát elérő vagy azt meghaladó ideig való használatára, illetve – ha a használat időtartama ennél rövidebb – a szerződés megszűnésekor a lízingtárgy ellenérték nélkül vagy a szerződés kori piaci értéken jelentősen alacsonyabb áron történő megszerzésére jogosult, vagy a fizetendő lízingdíjak összege eléri vagy meghaladja a lízingtárgy szerződés kori piaci értékét.”

Az új pénzügyilízing-szerződés fogalma egyértelműen az egyesült államokbeli számviteli sztenderd (US GAAP) szemléletében próbálja szabályozni a pénzügyi lízing fogalmát, ugyanakkor egyes fogalmi elemeket pontatlanul használ, vagy nem alkalmaz. Bár a jogszabály diszpozitív (azaz az attól való eltérés megengedett), egyes rendelkezései kógensnek (kötelezően alkalmazandónak) minősülnek, ezáltal számos jogértelmezési kérdés merül fel nemcsak az alkalmazhatósága, hanem a definíciók értelmezése tekintetében is. Az új Ptk. továbbá nem tartalmazza az operatív lízing fogalmát, erre a jogügyletre vonatkozóan továbbra is a bérleti szerződés egyes szabályait lehet értelemszerűen alkalmazni.

A lízingfogalom három szempontot nevesít:

- (1) az eszköz gazdasági élettartamának és a lízing futamidejének viszonyát,
- (2) a lízingbevevő (meghatározott értéken történő) tulajdonszerzési lehetőségét,
- (3) a fizetendő lízingdíjak és a lízingtárgy szerződés kori piaci értékének viszonyát.

A fogalom elemzése kapcsán az alábbi értelmezési kérdések merülnek fel:

- **gazdasági élettartam:** ez a fogalom csak nehezen értelmezhető, a hazai számviteli gyakorlatban a „hasznos élettartam” kifejezés alkalmazott. A hasznos élettartamot (erősen leegyszerűsítve) az értékcsökkenés elszámolásának idejével azonosíthatjuk, míg a gazdasági élettartam ettől eltérő, a hasznos élettartamnál általában jóval hosszabb időszakot jelöl. A nemzetközi számviteli sztenderd (IAS 17) szerint a gazdasági élettartam az eszköz gazdasági használhatóságához kötődik, ez pedig egyes eszközökönként eltérő lehet;
- **a szerződés kori piaci értéknél jelentősen alacsonyabb áron történő megszerzés:** egy bérleti konstrukcióban is a szerződés kori (értsd: beszerzés kori) piaci értéknél jelentősen alacsonyabb áron kerülhet értékesítésre az eszköz, fontos, hogy a szabály nem a korrigált (a lízingtárgy futamidő végére számított) piaci értékével hasonlítja össze az értékesítési árat, hanem a beszerzés kori árral, ezáltal fokozott átminősítési kockázat merül fel az olyan operatív lízingek esetén, ahol a lízingbevevő a futamidő végén piaci áron megszerezheti a lízingtárgy tulajdonjogát;
- **a fizetendő lízingdíjak összege eléri vagy meghaladja a lízingtárgy szerződés kori piaci értékét:** itt fontos azt kiemelni, hogy egyrészt nem egyértelmű, mi tartozik a lízingdíjak összegébe (ez különösen érdekes lehet flottakezelési szolgáltatás esetén). Emellett a szabály a lízingdíjakat (a ténylegesen megfizetett lízingdíjakat) és nem azok jelenértékét hasonlítja össze a beszerzési árral, a szabály nem tartalmazza a jelenérték fogalmát, illetve az azzal számolt korrekciót.

A Ptk. fogalomhasználata különösen érdekes kérdéseket vetett fel, hiszen a számviteli törvény 2014. március 15-étől átvette a Ptk. fogalmát:

„2000. évi C. törvény a számvitelről

3. § (8) E törvény alkalmazásában
13. pénzügyi lízing: a Polgári Törvénykönyv szerinti pénzügyi lízing-szerződés alapján létrejött ügylet”

A fentiek szerint a számvitelben is az (volt) a pénzügyi lízing, mint amit a Ptk. akként határozott meg. Ez az ügyletek könyvelésénél rengeteg bizonytalanságot jelentett, sőt – mint ahogy a jogszabály hatálybalépésével számos cikk és tanulmány is felhívta erre a figyelmet – a Ptk. túlzottan kiterjesztő megfogalmazása azzal is járt, hogy jelentősen korlátozták az operatív lízing-ügyletek lehetőségét.

A hatályba lépő változások

2015. január 1-től azonban ismét jelentős változások várhatók a pénzügyilízing-ügylet fogalmában. A lízingügyleteket érintő legfontosabb változás, hogy a számviteli törvény pénzügyi lízing fogalmaként 2015. január 1-től már nem a Ptk., hanem a hitelintézeti törvény (Hpt.) szerinti pénzügyi lízing fogalmát használja, azzal, hogy az adócsomag pontosította a Hpt. pénzügyi lízing fogalmát is.

A Hpt. pénzügyi lízing fogalma arról rendelkezik, hogy a pénzügyilízing-ügyletben a lízingtárgyat vagy vagyoni értékű jogot a lízingbeadó a lízingbevevő határozott idejű használatába adja oly módon, hogy a használatba adással a lízingbevevő

- a) viseli a kárveszély átszállásából származó kockázatot,
- b) a hasznok szedésére jogosulttá válik,
- c) viseli a közvetlen terheket (ideértve a fenntartási és amortizációs költségeket is),
- d) jogosultságot szerez arra, hogy a szerződésben kikötött időtartam lejártával a lízingdíj teljes tőketörlesztő és kamattörlesztő részének, valamint a szerződésben kikötött maradványérték megfizetésével a dolgon ő vagy az általa megjelölt személy tulajdonjogot szerezzen. Ha a lízingbevevő nem él e jogával, a lízing tárgya visszakérül a lízingbeadó birtokába. A felek a szerződésben kötik ki a lízingdíj tőkerészét – amely a lízingbe adott vagyontárgy, vagyoni értékű jog szerződés szerinti árával azonos –, valamint kamatrészét és a törlesztésének ütemezését.

Bár a számviteli törvény módosítása 2015. január 1-jével lép hatályba, ezen rendelkezését a jogszabály szerint a 2014. évben induló üzleti évről

készített beszámolóra is lehet alkalmazni.

A számviteli törvény módosítása tehát nagyon jelentős és előremutató szabály, mindenképpen megkönnyíti a jogalkalmazók (gazdasági szakemberek, könyvelők, könyvvizsgálók) életét, hiszen a Ptk.-hoz képest sokkal konkrétabb és könnyebben értelmezhetőbb, könnyebben alkalmazhatóbb Hpt. fogalmat fog használni, ráadásul úgy, hogy nem tette kötelezővé a 214. március 15-e és december 31-e közötti időszak eltérő kezelését.

Összefoglalva: igen izgalmas kérdések merültek fel 2014-es évben, míg végül a számviteli fogalom visszajutott a korábban általa is hasonlóan implementált Hpt. fogalomhasználatára. A Hpt. és a Ptk. eltérő fogalomhasználatát ugyanakkor érdekes helyzeteket teremthet a jövőben, hiszen lehetnek olyan szerződések, amelyek a Ptk. hatálya alá tartozva pénzügyilízing-szerződésnek minősülnek, de sem a Hpt. sem pedig a számviteli törvény szerinti definíciónak nem felelnek meg.

Dr. Kelemen László



DR. CSÁTALJAY ZSUZSANNA ROVATA

Adólevonási jog korlátozásának rendszere

Tekintsük át az adólevonási jog korlátozásának rendszerét, illetve az ezzel kapcsolatos közösségi európai bírósági joggyakorlatot. A „stand-still” klauzula alapján a tagállamok a csatlakozás időpontjában hatályos nemzeti jogszabályaik által előírt korlátozásokat megtarthatják, de – tekintve, hogy az adólevonás az áfa-rendszer egyik legfontosabb garanciális joga – új korlátozást nem vezethetnek be. Emellett viszont a közösségi jogrend megengedi azt is, hogy a tagállam lemondjon a levonási korlátozásról, de ha egyszer lemondott arról, ismét nem vezetheti be a jogrendjébe. Ilyen közösségi jogsértés esetén kötelezettségességi vagy hivatalos nevében „jogsértési eljárás” (infringement procedure) indítható.

A Bizottság vagy valamely tagállam az Európai Unióról szóló szerződés és az Európai Unió működéséről szóló szerződés egységes szerkezetbe foglalt változata (C-83/01.) (a továbbiakban: EUSz.) 258–260. cikke alapján indíthat jogsértési eljárást valamely

tagállam ellen, amennyiben az nem teljesítette a Szerződésekből eredő valamely kötelezettségét [258. cikk]. Ilyen kötelezettségességi minősül többek között, ha egy adott tagállam egyáltalán nem vagy helytelenül ültet át valamely irányelvet, megsérti a ren-

delési előírásokat vagy az uniós szerződéses rendelkezéseket.

A jogsértési eljárás két szakaszra oszlik: az ún. bírósági eljárást megelőző és a bírósági szakaszra.

A **bírósági eljárást megelőző szakasz** keretében a Bizottság először figyelmeztetést küld a tagállamnak, amelyben felhívja a feltételezett jogsértés megszüntetésére, vagy amennyiben a jogsértés tényével a tagállam nem ért egyet, úgy arra, hogy a Bizottság megkeresésével kapcsolatosan tegye meg észrevételeit az előírt határidőn belül.

Érdekességként megjegyzem, hogy Magyarország a személygépkocsi, jacht, 125 cm³-nél nagyobb hengerűrtartalmú motorkerékpár bérbevételére vonatkozó, 2008-tól bevezetett levonási tilalommal megsértette a „stand-still” klauzulát, hiszen az említett szolgáltatás-igénybevételek az Európai Unióhoz történő 2004. május 1-je csatlakozásunkkor nem estek le-

vonási tilalom alá. A magyar áfatörvényben szereplő levonási tilalom által eredményezett közösségi jogsértést már ebben a szakaszban orvosolta Magyarország, és az Európai Bizottság figyelmeztetését követően önként orvosolta a hibát, és 2012-től hatályon kívül helyezte a fenti levonási tilalmat, így nem került az ügy az Európai Bíróság elé.

Amennyiben a tagállam nem tesz intézkedéseket a jogsértés orvoslására, illetve ha a Bizottság nem fogadja el a tagállam érveit, a Bizottság indokolással ellátott véleményt küld a tagállam részére (a bírósági eljárást megelőző eljárás második lépése). E dokumentum részletesen tartalmazza a Bizottság jogsértéssel kapcsolatos álláspontját, valamint tartalmazza azt az időpontot, ameddig a tagállamnak lehetősége van önként igazodni az uniós joghoz. A tagállam a Bizottság indokolással ellátott véleményére vonatkozóan az adott véleményben foglalt határidőn belül terjesztheti elő az álláspontját. [EUSz. 258. cikk (1)]

Ha a bírósági eljárást megelőző szakasz eredményeként a Bizottság úgy ítéli meg, hogy az Európai Bírósághoz szükséges fordulni a jogsértés kapcsán, úgy keresetlevelet nyújthat be az Európai Bírósághoz annak érdekében, hogy az állapítsa meg a tagállam jogsértését. [EUSz. 258. cikk (2)]

Amennyiben az Európai Bíróság elmarasztalja a tagállamot, megállapító ítéletet hoz, és felszólítja, hogy tegye meg az ítéletben foglaltak teljesítéséhez szükséges intézkedéseket. Pontos feladatokat, intézkedéseket az Európai Bíróság ítéletében nem határoz meg a jogsértő állapot megszüntetése céljából, azokról az elmarasztalt tagállam maga dönthet. [EUSz. 260. cikk (1)]

Ha a tagállam nem teljesíti az ítéletben foglaltakat, a Bizottság – miután a tagállamnak lehetőséget biztosított észrevételei megtételére – újra az Európai Bírósághoz fordulhat. Ebben az esetben az Európai Bíróság a tagállamot átalányösszeg vagy kényszerítő bírság megfizetésére kötelezheti. [EUSz. 260. cikk (2)]

Az ítélet meghozatalát követően, amennyiben az Európai Bíróság megállapítja a jogsértést, a Bizottság határidő tűzésével felhívhatja a tagállamot annak végrehajtására. Ha a Bizottság megítélése szerint az érintett

tagállam nem teszi meg az Európai Bíróság ítéletében foglaltak teljesítéséhez szükséges intézkedéseket, a Bizottság felhívásának a tagállam nem tesz eleget, újabb szerződészegési eljárásra már nem kerül sor, hanem a Bizottság az EUSz. 260. cikk (2) bekezdése értelmében a Bírósághoz fordulhat.

Beadványában a Bizottság javasolhatja olyan mértékű átalányösszeg (egyszeri, büntető jellegű, meghatározott összeg) vagy kényszerítő bírság (időszakonként, a jogsértés megszüntetéséig fizetendő összeg) kiszabását, amelyet adott esetben megfelelőnek ítél. Ha az Európai Bíróság megállapítja, hogy a tagállam nem tett eleget az ítéletében foglaltaknak, a tagállamot az adott átalányösszeg vagy kényszerítő bírság megfizetésére kötelezheti. Az Európai Bíróság a C–304/02. számú ügyben (Bizottság kontra Francia Köztársaság eset) hozott ítéletében rendelkezett részleteiben az átalányösszeg és a kényszerítő bírság kiszabásának rendjéről. Az adott ítélet 80–82. pontjaiban az Európai Bíróság megerősítette, hogy ezen intézkedéseknek – nevezetesen az átalányösszegnek és a kényszerítő bírságnak – a célja a kötelezettségszegő tagállamnak a kötelezettségszegést megállapító ítéletben foglalt teljesítésére való ösztönzése, és ezáltal a közösségi jog tényleges alkalmazásának biztosítása.

Az adott intézkedések alkalmazása attól függ, hogy melyik alkalmas az adott ügy körülményeire tekintettel követett célok elérésére. E tekintetben a hivatkozott ítélet úgy rendelkezik, hogy *„míg a kényszerítő bírság kiszabása különösen arra tűnik alkalmasnak, hogy ösztönözze a tagállamot, hogy a lehető legrövidebb időn belül szüntesse meg az olyan kötelezettségszegést, amely ilyen intézkedés hiányában folytatódna, addig az átalányösszeg kiszabása inkább az érintett tagállam kötelezettségei végrehajtása elmulasztásának a magán és közérdeket érintő következményeinek értékelésén alapul, különösen, ha a kötelezettségszegés az azt először megállapító ítélet óta tartó hosszú időszakon keresztül tartósan fennállt”*.

Az Európai Bíróság a fenti megfontolásokra tekintettel azt is megállapította, hogy jogsértési eljárás esetén mindkét szankciófajta alkalmazása le-

hetséges a jogsértő tagállammal szemben, különösen akkor, ha a kötelezettségszegés hosszú időn keresztül tartott, és tartósan mutatkozik. (A hivatkozott bírósági ítéletben az Európai Bíróság a halászlé politika nem megfelelő alkalmazása miatt 57 761 250 euró összegű kényszerítő bírságot szabott ki az ítélet kihirdetésétől számított minden olyan 6 hónap után, amelynek a végén az ítélet még nincs teljes mértékben végrehajtva, illetve 20 millió euró átalányösszeg fizetését is előírta a Francia Köztársaság számára.)

Azon esetre vonatkozik a C–40/00. ügy, amikor egy adott korlátozást a tagállam a korlátozásról való lemondást követően ismételt bevezetett. Ezen ismételt korlátozás bevezetésének megvalósíthatóságával kapcsolatban az Európai Bíróság C–40/00. ügyben (Európai Bizottság kontra Francia Köztársaság ügy) a Bizottság azért indított jogsértési eljárást a Francia Köztársaság ellen, mivel a tagállam 1998. január 1-jén levonási tilalmat vezetett be a gépjárművekhez és más berendezésekhez üzemanyagként felhasznált dízel üzemanyagra eső előzetesen felszámított áfa tekintetében, azt követően, hogy korábban – több módosítás nyomán – lehetőséget biztosított az adott áfa részbeni levonhatóságára az adóalanyoknak. Az ítéletben foglalt tényállás értelmében, a Francia Köztársaság a HÉA-irányelv hatálybalépésének időpontja, 1979. január 1-je és 1982. június 30-a között tiltotta az adott dízel üzemanyagra eső áfa levonhatóságát, ezt követően azonban, 1982 és 1991 között folyamatosan növelte a levonható áfa arányát (egészen 90%-os mértékig), majd 1991-ben azt lecsökkentette 50%-ra, 1998-ban pedig ismételt teljes levonási tilalmat vezetett be.

Az Európai Bizottságnak az ügyben képviselt álláspontja szerint a fenti levonási tilalom újbóli bevezetése esetén nem alkalmazható a Hatodik Irányelv 17. cikk (6) bekezdésében (a hatályos HÉA-irányelv 176. cikkében) foglalt „stand-still” klauzula, tekintettel arra, hogy az adott rendelkezés nem jogosíthatja fel a tagállamokat arra, hogy olyan levonási tilalmakat, korlátozásokat vezessenek be, amelyeket korábban eltöröltek, illetve enyhítettek [13. pont]. A tagállamok-

nak tehát nincs teljes diszkrecionális jogköre arra vonatkozóan, hogy a levonási korlátozásokat, tiltásokat szabadon módosítsák csupán arra hivatkozással, hogy a HÉA-irányelv hatálybalépésének időpontjában valamely levonási tilalom, korlátozás fennállt.

Ítéletében a Bíróság is megerősítette a Bizottság álláspontját, így kimondta, hogy abban az esetben, ha a tagállam valamely – az Irányelv hatálybalépése, illetve a csatlakozás időpontjában érvényben lévő – levonási tiltást megszüntet, illetve enyhít, az adott változás valójában a HÉA-irányelv célját valósítja meg azzal, hogy ennek nyomán a kivételek körét csökkenti, a későbbi – újbóli – szigorítás pedig éppen e cél ellenében hat. E tekintetben pedig nincs relevanciája annak, hogy a módosítás nyomán az áfa levonhatóságára vonatkozó új szabályok valójában nem szigorúbbak annál, mint amelyek az irányelv hatálybalépésének időpontjában alkalmazandók voltak. [16–20. pontok]

A fentiek alapján tehát az az eljárás is a „stand-still” klauzulába ütközik, ha a tagállam a HÉA-irányelv hatálybalépését – illetve Magyarország esetében az Európai Unióhoz való csatlakozás időpontját – követően biztosított levonási jogosultságot vonja meg, illetve korlátozza újból, függet-

lenül attól, hogy a HÉA-irányelv, illetve a csatlakozás időpontjában az adott levonási tilalom fennállt-e vagy sem.

Ehhez kapcsolódóan, a Bíróság ítéletében azt is kimondta, hogy az adott megítélést az sem befolyásolja, ha a tagállamnak esetlegesen valamilyen indoka volt a HÉA-irányelv hatálybalépésének – illetve a csatlakozás – időpontjában fennálló levonási tilalom újbóli alkalmazására (a hivatkozott esetben környezetvédelmi célok érvényesítésével érvelt a Francia Köztársaság). Továbbá az sem releváns, hogy a Bizottság mely időpontban indít eljárást a tagállam ellen, mivel a Francia Köztársaság azzal érvelt, hogy az évek során bevezetett, fokozatos szigorítás során a Bizottság egyszer sem tiltakozott. [21–22. pontok]

Adólevonási jog az Európai Bíróság ítélezési gyakorlatának tükrében

A teljesség igénye nélkül felsorolok néhány irányadó európai bírósági ítéletet:

- Genius Holding BV (C–342/87.) – a levonási jog nem keletkezik azokban az esetekben, amikor az adófizetési kötelezettség azért keletkezett, mert az adót szerepeltették a számlán.
- Sofitam (Satam) SA (C–333/91.) – arányosítás esetén az adólevonási hányad kiszámításánál az osztalékot figyelmen kívül kell hagyni, azaz nem kell szerepeltetni a nevezőben.
- Julius Fillibeck Söhne GmbH & Co KG (C–258/95.) – tényleges infrastruktúra hiányban ingyensen biztosított buszjárat működtetése munkavállalók számára nem eredményez ellenérték nélküli szolgáltatásnyújtást, ellenben az

buszjárat működtetésével kapcsolatos beszerzések áfája levonható.

- Midland Bank plc. (C–98/98.) – az adólevonási jog gyakorlásához meg kell teremteni egyenes, közvetlen és szükségszerű összefüggést a beszerzés és egy vagy több adóköteles (adólevonással járó) ügylet között.
- Gabalfrisa S.L. (C–110/98., C–147/98.) – az adólevonási jog nem függ azon kiegészítő adminisztratív követelményektől, amelyeket a tagállamok felállítanak, mint például annak követelményétől, hogy az adóalany adólevonás előtt egy nyilatkozatot tegyen hatóságok felé vagy egy éves korlát bevezetésétől az adólevonási jog gyakorlására.
- Cibo Participations SA (C–16/00.) – holding társaság által ellenérték fejében – leányvállalatok részére végzett – tevékenységek, mint például adminisztratív, pénzügyi, kereskedelmi vagy technikai szolgáltatások nyújtása leányvállalatok részére gazdasági tevékenységet eredményez, ezért a holding társaság e tevékenységek tekintetében adóalanyként minősül, a tevékenységek végzéséhez kapcsolódó beszerzések áfáját levonhatja.
- Auto Lease Holland BV S Bundesamt für Finanzen (C–185/01.) – személygépkocsi bérbeadója és bérlője között nem jön létre üzemanyag értékesítésére vonatkozó ügylet (és ennek következtében áfa sem vonható le), amennyiben a bérlő közvetlenül a töltőállomáson tankol, még akkor sem, ha a tankolás a bérbeadó nevében és költségére történik.

dr. Csátaljay Zsuzsanna

Áfa&Számlázás

Államános forgalmi adó a hazai és nemzetközi gyakorlatban

Kiadja a VEZINFÓ Kiadó és Tanácsadó Kft.

1139 Budapest, Hajdú u. 11.

Tel.: (06-1) 236-0635, Fax: (06-1) 236-0037

www.vezinfo.hu

E-mail: info@vezinfo.hu

Felelős kiadó, főszerkesztő: **Tóth Csaba**

Szakmai szerkesztő: **Horváth Géza**

Szerzők, szerkesztők:

**Bonác Zsolt, dr. Csátaljay Zsuzsanna,
dr. Kelemen László, Vira Sándor**

Kiadói szerkesztő: **Kövesdi Edit**

Nyomdai munkák: Prime Rate Kft.

© 2010–2014 Vezinfo Kiadó és Tanácsadó Kft.

ISSN 2061-7275

Minden jog fenntartva! Az Áfa&Számlázás szakértő tartalmát jogvédett. A szakértő tartalmában közzé tett cikkek, hírek, információk másolása, többszörözése, fordítása, közreadása és publikációs célokra történő felhasználása csak a kiadó, illetve a szerző írásbeli hozzájárulásával megengedett. A szakmai információkat, híreket a legmegbízhatóbb forrásokból merítjük és ellenőriztük; a megjelenés időpontjában meglévő kötelező gondosságunk ellenére átvett téves értesülésekért felelősséget nem vállalunk.

Ingyenes e-mailes tanácsadó szolgáltatás

Szerkesztőségünk szakértőink közreműködésével 8 munkanapon belül válaszol a szaktájékoztató előfizetőinek szakmai kérdéseire. (A kérdés terjedelme maximum 1000 karakter lehet szóközökkel együtt.)

Szakmai kérdését a következő e-mail címre juttathatja el:
tanacsadas@vezinfo.hu