

Tájékoztató a fordított adózás alkalmazásáról az általános forgalmi adó rendszerében

Az új Áfa-törvény 142.§ (1) bekezdésében felsorolt termékértékesítések és szolgáltatásnyújtások taxatívák, vagyis egyéb kifejezetten fel nem sorolt ügyletre (pl. ingatlanhoz kapcsolódó tervezés) a fordított adózás nem terjed ki. A törvény a szolgáltatások felsorolásánál nem hivatkozik Szolgáltatás Jegyzék (SZJ) számokra, ezért a szolgáltatások SZJ besorolása nem bír relevanciával a fordított adózás megítélése során.

A fordított adózás az új Áfa-törvény 142.§ (1) bekezdés b) pontja értelmében az ingatlanhoz kapcsolódó építési-szerelési, fenntartási, takarítási, tisztítási, karbantartási, javítási, átalakítási és bontási szolgáltatások nyújtása esetében alkalmazandó.

A fordítottan adózó ingatlanhoz kapcsolódó szolgáltatások vonatkozásában felmerült, hogy mit kell ingatlannak tekinteni. Ingatlan alatt a Polgári Törvénykönyvről szóló 1959. évi IV. törvény (továbbiakban: Ptk.) szerinti ingatlant kell érteni, tehát a földterületet, a felépítményt, valamint ezek alkotórészét, vagyis az ezekkel tartósan oly módon egyesített dolgokat, hogy az elválasztással a dolog vagy elválasztott része elpusztulna, illetőleg az elválasztással értéke vagy használhatósága számottevően csökkenne.

A Ptk. kommentár értelmében a földrészletnek az épület, a növényzet és egyéb építmény (kerítés, akna) lehet alkotórésze. A növényzet addig alkotórész, amíg el nem válik a földtől, így a termés a leszedéssel, a fa a kivágással önálló dologgá válik. Azokat a dolgokat is a föld alkotórészének kell tekinteni, amelyek mint növedékek utólag keletkeztek. Ennek értelmében a földben gyökerező fa a földnek ilyen növedéke és mindaddig alkotórésznek minősül, amíg a földtől el nem választják.

Így tehát ingatlan karbantartásnak, illetve fenntartásnak minősülnek a kertészeti szolgáltatások is (pl. fűnyírás, fametszés). A kéményseprési szolgáltatás szintén ingatlanhoz kapcsolódó karbantartási tevékenységnek minősül.

A villanyvezetékek, szerelvények szintén alkotórésznek minősülnek, amelyek nem választhatók el az épülettől. Ezáltal a villanszerelés, illetve ennek analógiájára például a vízvezeték javítási szolgáltatás ingatlanhoz kapcsolódó javítási szolgáltatásnak minősül.

Az épületgépészeti szolgáltatások (karbantartás, javítás) esetében az alapján kell eldönteni, hogy a fordított adózás vonatkozik-e rájuk, hogy ezek a gépek, berendezések alkotórészi kapcsolatot képeznek-e az ingatlannal. Amennyiben igen, vagyis az elválasztással a dolog vagy elválasztott része elpusztulna, illetőleg az elválasztással értéke vagy használhatósága számottevően csökkenne, akkor ezek karbantartása, javítása fordított adózás alá esik. Az őrző-védő szolgáltatás lényege jellemzően a vagyon, illetve személyvédelem, nem az ingatlan karbantartása, fenntartása, így amennyiben az őrzés-védelem konkrét jellegadó tartalma alapján a személy, illetve vagyonvédelemre irányul, úgy arra a fordított adózás nem alkalmazandó.

A nem jogi személy társasházak az új Áfa-törvény 5. § (2) bekezdésének értelmében – a közös tulajdonban és közös használatban lévő ingatlan dolog tekintetében – kizárólag csak, mint tulajdonostársak közössége válhatnak adóalannyá. Ebből következően a közös tulajdon kezelési, fenntartási kötelezettségeinek felosztásához kapcsolódóan a társasház és tagjai között megvalósuló szolgáltatás nem értelmezhető, így a társasház nem számlázhatja ki tagjai felé a közös tulajdon közös költségét. Ennek megfelelően, amennyiben a társasház az általa igénybevett szolgáltatások költségeit pusztán „szétosztja” a tulajdonosok között, e gazdasági esemény még nem minősül az áfa-törvény értelmében szolgáltatásnak (nem valósul meg Áfa-törvény hatálya alá tartozó ügylet!), következésképpen pedig e tekintetben a fordított adóztatás sem merülhet fel.

A társasházakra vonatkozó megítéléssel szemben a jogi személy lakásszövetkezetek a tulajdonukban álló ingatlanok közös használatának ellenérték fejében történő biztosítása tekintetében az Áfa-törvény hatálya alá tartozó szolgáltatást nyújtanak a szövetkezeti tagjaik felé, mely szolgáltatás az áfa rendszerében ingatlan-bérbeadásnak minősül (új Áfa-törvény 259. § 4. pont). Mivel azonban az ingatlan-bérbeadás nem tartozik bele az új Áfa-törvény 142.§ (1) bekezdésében felsorolt, fordított adózással érintett szolgáltatáskörbe, a lakásszövetkezetek és tagjaik között megvalósuló említett szolgáltatás tekintetében a fordított adózás nem alkalmazható.

Amennyiben az adóalany olyan szolgáltatást nyújt, amely két vagy több szolgáltatást tartalmaz, azt kell megítélni, hogy az adott szolgáltatásban mi a főtevékenység. Amennyiben a főtevékenység olyan szolgáltatás, mely önmagában nyújtva fordítottan adózna, akkor a teljes szolgáltatás fordított adózás alá esik, amennyiben a főtevékenység önmagában nem adózna fordítottan, úgy a nyújtott szolgáltatás egészére nem alkalmazható a fordított adózás.

Az új Áfa-törvény értelmében a fordított adózás alkalmazhatóságához mindkét érintett félnek belső nyilvántartásba vett adóalanyként kell lennie. Ezen túlmenően egyik adóalanyként sem lehet olyan jogállása, melynek alapján tőle adó fizetése ne lenne követelhető.

Így nem fordul meg az adófizetési kötelezettség, vagyis változatlanul a terméket értékesítő, szolgáltatást nyújtó számítja fel az adót, ha a 142.§ (1) bekezdésében felsorolt termékeket, szolgáltatásokat nem áfa-alany részére teljesítik.

Abban az esetben, ha az igénybevevő áfa-alany ugyan, de alanyi adómentességet élvez, vagy mezőgazdasági tevékenységet folytató adóalanyként különleges jogállása van, a fordított adózás nem alkalmazható, mivel ezek olyan jogállások, amelyek alapján az adóalanytól adó fizetése nem követelhető. Ugyanakkor a kizárólag adólevonási joggal nem járó adómentes tevékenységet végző (új Áfa-törvény 85-86. §-ai) adóalany, illetve az utazásszervezési szolgáltatást nyújtó (új Áfa-törvény 205-212. §-ai), vagy bármely más, árrés szerint adózó adóalany esetében (új Áfa-törvény 213-233. §-ai) a fordított adózást alkalmazni kell. Amennyiben alanyi adómentes adóalany, vagy mezőgazdasági tevékenységet végző különleges jogállású adóalany teljesít a 142. § (1) bekezdésében felsorolt termékértékesítést, szolgáltatásnyújtást abban az esetben sem alkalmazandó a fordított adózás, tehát a beszerző, igénybevevő belső nyilvántartásba vett adóalanyként nem kell adót megállapítania.

Amennyiben társasház vesz igénybe a 142. §-ban felsorolt szolgáltatást, akkor a fordított adózás a részére nyújtott szolgáltatások során csak abban az esetben áll be, ha a társasház áfa-alanyként minősül és nem választott alanyi adómentességet a tevékenységére.

Az új Áfa-törvény 142. § (4) bekezdése értelmében az eva-alanyok – kizárólag a fordított adózás szempontjából – áfa-alanyként minősülnek, mind értékesítőként, mind beszerzőként. Így amennyiben eva-alany teljesít a 142. §-ban meghatározott ügyletet olyan beszerző részére, akivel szemben a fordított adózás alkalmazandó, úgy nem számíthat fel áfát az ügylet során (az egyszerűsített vállalkozói adóról szóló 2002. évi XLIII. törvény (továbbiakban: Eva-törvény) 13. § (4) bekezdés). Amennyiben eva-alanyként szerez be fordított adózással érintett terméket, vesz igénybe szolgáltatást, úgy az áfát az Eva-törvény 16. § (2) bekezdése értelmében az adóévre vonatkozó eva-bevallásában köteles megállapítani és a bevallás benyújtására előírt határidőig megfizetni.

Tekintettel arra, hogy az eva-alany egyebekben nem alanya az áfának, nem illeti meg az adózás választásának joga az ingatlan értékesítések esetében, így amennyiben eva-alany olyan ingatlant értékesít, melyre egyébként adófizetési kötelezettséget lehetne választani az adómentesség helyett, az ingatlan értékesítése adómentes, és nem kell azzal kapcsolatban fordítottan adózni (új Áfa-törvény 142.§ (1) bekezdés e) pont).

Amennyiben fordított adózást kell alkalmazni, a teljesítésre kötelezett a számlán áthárított áfát nem tüntethet fel, ugyanakkor köteles azon a beszerző, igénybevevő adóalany adószámát feltüntetni (új Áfa-törvény 169. § d) pont).

A fordított adózással érintett ügyletek esetében a beszerző, igénybevevő adóalany adófizetési kötelezettsége az új Áfa-törvény 60. § (1) bekezdése alapján abban az időpontban keletkezik, amelyik az alábbi időpontok közül a leghamarabb következik be:

a) az ügylet teljesítését tanúsító számla kézhezvétele, vagy

b) az ellenérték megtérítése, vagy

c) a teljesítést követő hónap 15. napján.

A beszerző, igénybevevő adóalany köteles a fizetendő adót a bevallásában beállítani, azonban a fizetendő adót a levonási jog általános feltételei szerint levonásba is helyezheti.

Az új Áfa-törvény 59. §-a értelmében a kézhez vett, jóváírt előleg esetén is adófizetési kötelezettség keletkezik, úgy, hogy a jóváírt, kézhez vett előleget úgy kell tekinteni, mint amely a fizetendő adó arányos összegét is tartalmazza. Ez utóbbi kitétel azonban csak abban az esetben értelmezhető, ha a teljesítésre kötelezett egyben az adófizetésre kötelezett is (a vevőnél ugyanis kézhez vétel, jóváírás az előleg kapcsán nem merül fel, hiszen az előleget ő fizeti meg az eladója felé). Így abban az esetben, ha fordított adózást kell alkalmazni, akkor az előleg után nem keletkezik adófizetési kötelezettség.

Amennyiben olyan ügylethez történt előlegfizetés, vagy részteljesítés 2007. december 31-ig bezárólag, mely 2008. január 1-jétől fordított adózás hatálya alá tartozik, úgy az új Áfa-törvény 269. § (1) bekezdése értelmében még a teljes ügyletre az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvényt (továbbiakban: régi Áfa-törvény) kell alkalmazni, vagyis nem kell fordítottan adózni sem az előleg, sem a teljesítés után, még akkor sem, ha a teljesítés 2007. december 31-e után következik be. Ugyanakkor az új Áfa-törvény 269. § (1) bekezdése lehetőséget biztosít arra, hogy amennyiben az új Áfa-törvény rendelkezései valamennyi érintett félre együttesen és összességében kedvezőbbek, mint a régi Áfa-törvény, akkor az új Áfa-törvény rendelkezéseit lehet alkalmazni. Azonban ennek feltétele, hogy a felek erről a döntésről írásban nyilatkozzanak, mely nyilatkozatnak 2008. február 15-ig az állami adóhatóság illetékes szervéhez be kell érkeznie.