

Tisztul a kép (vagy mégsem?) - újra a folyamatos szolgáltatásokról

A napi gyakorlatban számtalan alkalommal merül fel kérdésként, hogy egy adott ügyletet a normál Áfa szabályok szerint vagy ún. folyamatos szolgáltatásként kell kezelni. Mindig oda lyukadunk ki, hogy a tevékenység legaprólékosabb ismerete, a nüánsznyi részletek döntenek el a jelentős adókockázatot jelentő kérdést.

Egy kolléga kért állásfoglalást az NGM-től egy konkrét eset kapcsán az ún. folyamatos szolgáltatás adójogi megítélésében. Az állásfoglalás nagyon tisztán és érthetően megfogalmazza a normál szolgáltatások és a folyamatos szolgáltatások közötti különbséget, ezért ennek részeit – a saját kiemelésünkkel - meg szeretnénk osztani a még meglévő kételyek eloszlatására. (... bár újabb kételyek is felmerülhetnek ...)

„Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: Áfa tv.) 55. §-a szerinti főszabály értelmében az adófizetési kötelezettséget annak a ténynek a bekövetkezése keletkezteti, amellyel az **adóztatandó ügylet tényállászerűen megvalósul (teljesítés)**. A teljesítési időpont meghatározása ad iránymutatást abban, hogy az adóalanynak főszabály szerint mely időpontban kell az ügylet után a fizetendő adót megállapítania (Áfa tv. 56. §), mely adómegállapítási időszakra kell bevallania és megfizetnie az után az áfát.

Minden olyan termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás, amely vonatkozásában az Áfa tv. speciális teljesítési időpontot nem tartalmaz, az Áfa tv. 55. § (1) bekezdése szerint minősül.

Egy ügylet tényállászerű megvalósulása azt jelenti, hogy a konkrét ügylet minden tényállási eleme bekövetkezett. Tényállási elemek alatt kell érteni egyrészt a felek által a szerződésben megállapított, továbbá az adott ügyletre vonatkozó jogszabályok által esetlegesen előírt – az ügylet megvalósulásához szükséges – minden követelményt.

Egyes ügyletek tényállását maga az Áfa tv. tartalmazza, **de vannak olyanok is, amelyek** nem az Áfa tv.-ben, hanem egyéb jogszabályban – vagy adott esetben – **a felek szerződésében kerülnek szabályozásra.**

Az ún. időszakos elszámolás alá eső ügyletek esetén, mivel a tényállászerű megvalósulást az esetek többségében nem vagy nehezen lehet megállapítani, az Áfa tv. a főszabálytól eltérő szabályokat állapít meg az adófizetési kötelezettség keletkezésének időpontjára (teljesítésre).

Az Áfa tv. 58. §-ának alkalmazására az alábbi esetekben kerül sor: a felek időszakonkénti elszámolásban (1.), vagy fizetésben (2.) állapodtak meg, vagy a termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás ellenértékét meghatározott időszakra (3.) állapítják meg.

Az Áfa tv. 58. §-a alá a következő ügylettípusok tartoznak:

1. **Időszakonként történő elszámolásról** akkor beszélünk, amikor a felek nem látják előre, hogy pontosan mennyi szolgáltatás, vagy termékértékesítés fog közöttük történni, és így nem egyenként, hanem összevontan, időszakonként számolnak el egymással. Előbbiek érdekében a felek megállapodnak egy időszakban (például negyedévben), amelynek elteltével megállapításra kerül, hogy pontosan milyen értékben teljesült ügylet közöttük, és ennek alapján kerül sor számla kibocsátására. Ide sorolhatjuk például a mért vagy tételszám szerinti elszámoláshoz kötött értékesítéseket, szolgáltatásokat.

2. **A felek időszakonkénti fizetésben állapodnak meg.** Ilyen elszámolásról alapvetően abban az esetben beszélhetünk, ha meghatározott időszakonként ismétlődő fizetésekre kerül sor, ám ennek nem az az oka, hogy az adott időszakok alatt folyamatosan teljesített ügyletről vagy több ügyletről a felek meghatározott időközönként elszámolnak, hanem az, hogy ennek a folyamatosan teljesített ügyletnek vagy több ügyletnek az ellenértékét fizetik meg részletekben, meghatározott időszakonként a felek.

3. **Az ellenérték meghatározott időszakra való megállapításáról** abban az esetben beszélhetünk, ha a felek egy meghatározott összeget rendelnek ellenértékként az adott időszakban folyamatosan teljesített ügylet(ek) ellentételezésére. E szabály alkalmazható abban az esetben is, ha a felek csak egyetlen meghatározott időszak tekintetében állapítják meg az ellenértéket.

... amennyiben az adott tevékenységre az Áfa tv. valamely speciális teljesítési szabálya vonatkozik, azt kötelező alkalmazni, és nem lehet attól eltérni (pl. az 55. §-ban található főszabály alkalmazásának választásával sem). A fent felsorolt három ügylettípusnál tehát minden esetben az Áfa tv. 58. §-ának rendelkezései szerint kell eljárni.


... A teljesítés időpontjának meghatározása három tényező függvénye:

- az elszámolással vagy fizetéssel érintett időszak utolsó napja,
- a számla vagy a nyugta kibocsátásának időpontja és
- az elszámolással vagy fizetéssel érintett időszakra vonatkozó ellenérték megtérítésének esedékessége.

Az Áfa tv. 55. §-ában található főszabályt kizárólag akkor lehet alkalmazni, ha az Áfa tv. teljesítésre vonatkozó különös szabályai [Áfa tv. 57-64. §-ai] közül egyik sem vonatkozik az adott ügyletre.”

„Felhívjuk azonban szíves figyelmét az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (Art.) 1. § (7) bekezdésére, amely szerint a szerződést, ügyletet és más hasonló cselekményeket **valódi tartalmuk szerint kell minősíteni.**”

„Fentiekre tekintettel **nem csupán a tevékenység megnevezése, hanem a tevékenység elvégzésének módja, az egyes (írásbeli és szóbeli) megállapodások tartalma** is olyan körülmények, amelyek segítenek annak meghatározása során, hogy az



ügyletet az Áfa tv. 55. §-a vagy az 58. §-a alapján kell minősíteni.”

Ezt az utolsó gondolatot még sokkal jobban ki kellett volna emelni! Mert egy adóellenőrzésnél nem elég, hogy van valamilyen szerződés vagy egy kétsoros teljesítésigazolás, hanem sorsdöntő, miben állapotok meg a felek. Bizonyítani kell majd a szerződés valóságos tartalmát és eredményét. (Még akkor is – s erre már számtalan ellenőrzési példa van – ha az technikailag nehéz: pl. felhőbe vagy más rendszerébe nyújtott szolgáltatás.)

A többféle módon is megítélhető szerződéseknél célszerű arra is gondolni, hogy egy külső személy (pl. adóellenőr vagy a NAV által felkért külső szakértő (!)) is majd ugyanúgy ítélje meg az ügyletet, mint ahogy a felek azt előzetesen gondolták.

Ehhez – MÁR A SZERZŐDÉS MEGKÖTÉSE ELŐTT – a jogi, az adózási és a számviteli szakemberek valamint a valós teljesítést valóságos mivoltában legjobban ismerő szakemberek együttes munkájára, egyeztetésére van szükség. Csak így lehet a címben is jelzett tiszta képet kialakítani, s nyugodtan várni egy ellenőrzést.

(Csak zárójelben zárnám e gondolatsort azzal, hogy sem a könyvelőtől, sem az ügyvédtől nem lehet elvárni, hogy az ügyfele valós tevékenységét olyan mélységben megismerje, ami elégséges lehet – a fentiek alapján is – az ügyletek teljes bizonyosságot nyújtó megítéléséhez.)