



NEMZETI ADÓ- ÉS VÁMHIRVATAL
Központi Irányítás
Ügyfélkapcsolati és Tájékoztatási Főosztály

Iktatószám: 2396372768

Ügyintéző: Dr. Kalmár Orsolya

Ügyszám: 2397412560

Tárgy: adófizetési kötelezettség
térítésmentesen átadott út
esetén

AD-KÖ Adószakértő Iroda Kft.

Budapest

Szervita tér 4. II.em.1.

1052

adko@adko.hu

Tisztelt Ügyfelünk!

A hivatalunkhoz megküldött fenti tárgyú levelével kapcsolatban a következőkről tájékoztatom.

A beadványában foglaltak szerint egy Kft. belföldön raktárbázis épített és az odavezető utat is elkészítette saját kivitelezésben. A raktárbázist értékesítette egy magyar adóalanynak, az utat pedig ingyenesen átadta az önkormányzat részére.

A raktárbázisért kapott vételár fedezetet nyújtott az építési telek, az épület és az út önköltségére és az erre felszámított 40%-os árrésre.

Kérdései arra vonatkoznak, hogy az út ingyenes átadása keletkeztet-e áfafizetési kötelezettséget és amennyiben igen, kétszeresen kell-e az út után a fizetendő áfát felszámítani, illetve milyen szabály alapján kell kiszámítani a fizetendő áfa összegét.

1.) Adófizetési kötelezettség keletkezése az út ingyenes átadása miatt

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: Áfa tv.) 11. §-a értelmében ha a terméket más tulajdonába ingyenesen átengedik, az ügylet áfaköteles (ellenérték fejében teljesített termékértékesítésnek minősül), abban az esetben, ha a termék, vagy annak alkotórészeinek szerzéséhez kapcsolódóan az adóalanyt részben vagy egészben adólevonási jog illette meg.

Az Áfa tv. 120. §-ában foglalt adólevonásra vonatkozó főszabályból következően az adóalanyt akkor illeti meg adólevonási jog, ha a beszerzett terméket az adóköteles termékértékesítéséhez, szolgáltatásnyújtásához használja, hasznosítja.

Nem vonható az azon beszerzések előzetesen felszámított adója, amely beszerzés ingyenes átadás céljából történt.

Amennyiben azonban az út megépítésére irányuló szolgáltatás és a Kft. adóköteles értékesítési ügylete között közvetlen és azonnali kapcsolat áll fenn, az előzetesen felszámított adó – az adólevonás egyéb törvényi feltételeinek teljesülése esetén – levonható. Az adólevonási jog olyan mértékben illeti meg a Kft-t, amilyen mértékben az út megépítése szükséges az adóköteles céljának eléréséhez.

Hangsúlyozom, hogy az Áfa tv. 11. § (1) bekezdésének alkalmazhatósága utólag nem befolyásolja az érintett termékhez kapcsolódó adólevonási jogot. A vállalkozási célú ingyenes átadás, mint adóköteles értékesítés, nem alapoz meg adólevonási jogot. Ellenkezőleg: az Áfa tv. 11. § (1) bekezdésének alkalmazhatósága szempontjából ténykérdés és előfeltétel a beszerzés(ek)hez kapcsolódó adólevonási jog keletkezése (megléte) vagy annak hiánya.

Az ingyenes átadással összefüggésben az átadónál felmerülő áfa levonhatóságának megállapítása után tisztázandó az a kérdés, hogy valamely termék ingyenes átadása csak akkor adóköteles termékértékesítési tényállás, ha egyben vállalkozásidegen célt szolgál, vagy a termék ingyenes átadása akkor is áfaköteles, ha egyébként a gazdasági tevékenység érdekében történik.

A levelében hivatkozott Kfv.VI.35.633/2012. számú határozat ellentétben áll a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006/112/EK irányelvvel (a továbbiakban: Héa irányelv) és az európai bírósági ítélkezési gyakorlattal (Kuwait Petroleum-ügy, Delonge-ügy, Enckler-ügy stb.), melyek alapján az ingyenes átadás akkor is megalapozza az adókötelezettséget, ha az vállalkozás érdekében történik.

A Héa irányelv 16. cikke alapján „ellenérték fejében történő termékértékesítésnek minősül, ha a terméket az adóalany a saját vállalkozásából személyes szükségletei, alkalmazottainak szükségletei kielégítése végett, ingyenes juttatásként, vagy általában vállalkozásidegen célokra vonja ki, ha a kérdéses termék vagy annak alkotórészei vonatkozásában a HÉA teljesen vagy részben levonható volt.”

Az Áfa tv. 11.§-a alá azon esetek tartoznak és minősülnek ellenérték fejében teljesített termékértékesítésnek, amelyekben az átadott termékhez vagy annak alkotórészeinek szerzéséhez kapcsolódóan az adóalanyt egészben vagy részben adólevonási jog illette meg és az adóalany a terméket vállalkozásából véglegesen kivonva

- saját magánszükséglet kielégítésére vagy alkalmazottja magánszükségletének kielégítésére használja fel, vagy
- más tulajdonába engedi át ingyenesen, vagy
- általában, vállalkozástól idegen cél elérésére ingyenesen használja fel.

Az ingyenes jellegű átadás vagy a vállalkozásidegen célra történő termékfelhasználás tehát nem az adóalany vagy személyzete személyes szükségleteire történő felhasználás esetének további (vagylagos) feltételeit képezik, hanem az említett rendelkezés alkalmazására önállóan alapot adó események.

Ennek okán szükséges a vállalkozási célból adott kisértékű ajándék és az áruminta kiemelése az adókötelezettséggel járó ingyenes termékértékesítések közül, mivel ezek a vállalkozási cél okán adóztatandóak lennének.

A leírtakból az is következik, hogy az Áfa tv. 11. § (1) bekezdését alkalmazni szükséges olyan ingyenes termékátadás vonatkozásában is, amikor az ingyenes termékátadásra nem vállalkozásidegen célból kerül sor, feltéve, hogy a levonási jogra és a végleges jellegű kivonásra vonatkozó törvényi előírás teljesül.

Másként megfogalmazva nem döntő jelentőségű önmagában, hogy az ingyenes átadás vállalkozásidegen céllal történt-e vagy sem. A vállalkozásidegen cél fennállása nem minden esetben feltétele annak, hogy az ingyenes termékátadás az Áfa tv. 11. § (1) bekezdése alapján ellenérték fejében teljesített termékértékesítésnek minősüljön.

Az ingyenes termékértékesítés tényállására nem irányadó a C-371/07 számú ügyben hozott EUB ítéletből idézett hivatkozás, miután az ellenérték fejében teljesített termékértékesítésnek, illetve szolgáltatásnyújtásnak minősülő ügyletekre vonatkozó előírások felépítése a HÉA irányelvben és az Áfa tv.-ben eltérő.

A HÉA irányelv 26. cikk (1) bekezdésének b) pontja szerint „ellenérték fejében nyújtott szolgáltatásnak minősül „az adóalany által ingyenesen végzett szolgáltatásnyújtás saját, illetve alkalmazottai szükségleteinek kielégítésére vagy általában vállalkozásidegen célokra”.

Az Áfa tv. 14. § (2) bekezdése alapján azok az esetek minősülnek ellenérték fejében teljesített szolgáltatásnyújtásnak, amelyekben a szolgáltatáshoz kapcsolódóan az adóalanyt egészben vagy részben adólevonási jog illette meg, és a szolgáltatást az adóalany

- saját magánszükséglet kielégítésére vagy alkalmazottja magánszükségletének kielégítésére nyújtja, vagy
- általában, vállalkozástól idegen cél elérésére, ingyenesen nyújtja másnak.

Ennek alapján az ingyenes szolgáltatásnyújtásnál valóban az adóztatás feltétele, hogy vállalkozásidegen céllal történjen, ezzel szemben az ingyenes termékértékesítésnél az adókötelezettség keletkezéséhez az is elegendő, ha az adóalany a terméket ingyenesen más tulajdonába engedi át.

2.) Az ingyenes termékértékesítés adóalapjának megállapítása

Miután a C-288/94. számú ügy a kuponokkal történő vásárlás kapcsán biztosított árengedmény kapcsán foglalkozik az ellenérték megállapításával, az ítélet idézett pontjában kifejtettek jelen esetre nem alkalmazhatók.

Az Áfa tv. 68. §-a alapján a 11. és 12. §-ban említett esetekben az adó alapja a termék vagy az ahhoz hasonló termék teljesítéskor megállapított beszerzési ára, ilyen ár hiányában pedig a teljesítéskor megállapított előállítási értéke.

Ennek alapján esőként a Kft. által épített, majd ingyenesen átadott út esetén azt kell megvizsgálni, hogy értelmezhető-e az út esetében a beszerzési ár, azaz a megépített úthoz lényegi elemeiben hasonló út beszerzési értéke megállapítható-e.

Amennyiben jelen esetben a beszerzési ár, mint fogalom nem értelmezhető, mivel a Kft. által megépített út egyedi előállítású termék, melyhez hasonló termék nincs a szabad piacon, az előállítási költséget kell adóalapnak tekinteni.

Lényeges, hogy mindkét esetben a teljesítéskor, tehát az ingyenes átadáskor megállapított beszerzési árat, illetve előállítási költséget kell az adóalap számítása során figyelembe venni, nem az út eredeti előállítási költségét.

3.) Végezetül tisztázandó, hogy nincs kétszeres adófizetési kötelezettség az út ingyenes átadása miatt, mivel két külön ügylet valósult meg: a raktárbázis értékesítése és az út átadása.

Az út ingyenes átadása esetén az adóalap az előző pontban leírtak alapján állapítandó meg. A raktárbázis értékesítésekor az adó alapja az Áfa tv. 65.§-a alapján az a pénzben kifejezett ellenérték, melyet a jogosult kap, vagy kapnia kell. A raktárbázis vételárát a Kft. saját belátása szerint, üzleti érdekeinek megfelelően bármely olyan összegben megállapíthatja, melyet a vevő elfogad. Az adózás szempontjából nincs jelentősége annak, hogy a vételár egyes összetevőit, például az út megépítésének önköltségét ennek során nevesíti-e.

A munkatorlódásból eredő késedelmes válaszadásért szíves elnézését kérem.

Tájékoztatom, hogy a válaszlevélben foglaltak a beadványában leírt információkon alapuló szakmai véleménynek minősülnek, kötelező jogi erővel nem bírnak.

Budapest, 2019. január „ 23 „

Üdvözlettel:



Dr. Horváth Ilona
főosztályvezető

Erről értesülnek:

1. Irattár
2. Címzett