

ingatlanértékesítés teljesítési id pontja

teljesítés

NAV tájékoztató

az ingatlanértékesítés Áfa törvény szerinti teljesítési id pontjáról¹

Az ingatlanértékesítés teljesítési id pontjáról általában

Az ingatlanértékesítés teljesítési id pontjának meghatározásához az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (továbbiakban: Áfa törvény) 55. § (1) bekezdésének és ehhez kapcsolódóan a 9. § (1) bekezdésének, valamint 10. § *a*) pontjának, valamint a 10. § *d*) pontjának rendelkezését kell áttekinteni.

Az Áfa törvény 55. § (1) bekezdése értelmében az adókötelezettség - *f* szabályként - akkor keletkezik, amikor az ügylet tényállásszer en megvalósul.

Az ingatlanértékesítés termékértékesítésnek min sül az áfa rendszerében, ezért ahhoz, hogy meghatározható legyen az ingatlanértékesítés tényállásszer megvalósulásának id pontja, a termékértékesítés tényállását kell megvizsgálni.

A termékértékesítés alaptényállását az Áfa törvény 9. § (1) bekezdése tartalmazza, amely szerint termék értékesítése a birtokba vehet dolog átengedése, amely az átvev t tulajdonosként való rendelkezésre jogosítja, vagy bármely más, a birtokba vehet dolog szerzése szempontjából ilyen joghatást eredményez ügylet.

Ezen felül két további termékértékesítési tényállásnak van jelent sége az ingatlanértékesítések körében. Az egyik ezek közül az Áfa törvény 10. § *a*) pontja, amely szerint termékértékesítés a termék birtokbaadása olyan ügylet alapján, amely a termék határozott id re szóló bérbeadásáról vagy részletvétélér l azzal a kikötéssel rendelkezik, hogy a jogosult a tulajdonjogot legkés bb a határozott id lejártával, illet leg az ellenérték maradéktalan megtérítésével megszerzi. A másik rendelkezés az Áfa törvény 10. § *d*) pontja, amely úgy rendelkezik, hogy termékértékesítés az építési-szerelési munkával létrehozott, az ingatlan-nyilvántartásba bejegyzend ingatlan átadása a jogosultnak, még abban az esetben is, ha a teljesítéshez szükséges anyagokat és egyéb termékeket a jogosult bocsátotta rendelkezésre.

A fenti rendelkezések az alábbiakra vezetnek az ingatlanértékesítés teljesítési id pontját illet en.

1. Az Áfa törvény 10. § *a*) pontjának megfelel ingatlanértékesítés

Az Áfa törvény 10. § *a*) pontja alá tartoznak a részletvételes konstrukcióban megvalósított termékértékesítések. Éppen ezért minden olyan ingatlanértékesítés ezen szakasz alá tartozik,

¹ Megjelent: Adó- és Vámértékesítő 2011/7.

amely esetén az ingatlan átadásával együtt a vételár kifizetése nem egy összegben esedékes, hanem az ügylet teljesítését követően egynél több részletben történik.

Kérdésként merül föl, hogy miben ragadható meg az Áfa törvény 10. § a) pontja szerinti tényállás - tényállásszerű - megvalósulása? A hivatkozott szakasz termékértékesítésnek a termék birtokba adását tekinti (hiszen az Áfa törvény szövege úgy szól, hogy „termékértékesítésnek minősül továbbá a *termék birtokba adása* olyan ügylet alapján...”). Mindez arra vezet, hogy amennyiben az ingatlanértékesítés során a vételár a teljesítést követően több részletben esedékes, akkor a teljesítés napja az ingatlan birtokba adásának a napja lesz. Ez azt jelenti tehát, hogy az Áfa törvény 10. § a) pontja szerinti ingatlanértékesítések esetén áfa szempontjából a tulajdonjog átszállás időpontjának nincsen jelentősége, kizárólag a birtokba adás számít.

[Zárójelben meg kell jegyezni, hogy az Áfa törvény 58. §-ának szabálya a részletvételes termékértékesítéseknél nem alkalmazható, ugyanis az Áfa törvény 58. § (3) bekezdése kifejezetten kimondja, hogy a 10. § a) pontja szerinti ügyletek esetére az Áfa törvény 58. §-ának teljesítési időpontot meghatározó szabálya nem vonatkozik.]

2. Az Áfa törvény 10. § d) pontjának megfelelő ingatlanértékesítés

Az Áfa törvény 10. § d) pontjának speciális termékértékesítési tényállása alá azok az ingatlanértékesítések tartoznak, amelyek nem egy már meglévő ingatlanra irányulnak, hanem ahol az ügylet lényege abban áll, hogy az értékesítő maga - a vevő megrendelése alapján - építi föl az átadásra kerülő ingatlant.

A hivatkozott rendelkezés az ingatlan átadását nevesíti a tényállás fő elemének, ezért az Áfa törvény 10. § d) pontja alá tartozó ingatlanértékesítések tényállásszerű megvalósulása és így teljesítési időpontja az ingatlan teljes átadás-átvételét dokumentáló jegyzőkönyvben ilyenként megjelölt dátum.

Figyelemmel kell lenni ugyanakkor arra, hogy az Áfa törvény 10. § d) pontja alá tartozó ingatlanértékesítés jellemzően fordított adózás alá esik [ld. Áfa törvény 142. § (1) bekezdés a) pontja]. A belföldi fordított adózás alá eső ügyleteknél ugyanakkor a megrendelő adókötelezettsége nem a teljesítés napján keletkezik, hanem az Áfa törvény 60. § (1) bekezdése értelmében vagy a számla kézhezvételének napján, vagy az ellenérték megtérítésének napján, vagy a teljesítést követő hó 15. napján, attól függően, hogy a három időpont közül melyik következik be elsőként.

A teljesítés időpontjának azonban ez esetben is jelentősége van. Egyrészt az ingatlant átadó adóalanynak a számlázás során figyelemmel kell lennie arra, hogy az Áfa törvény 169. § g) pontja értelmében a teljesítés napját - függetlenül az adózási mechanizmustól - fel kell tüntetnie a számlán (kivéve, ha a teljesítés napja és a számla kiállításának napja megegyezik, mert ez esetben elegendő csupán a számla kiállításának dátumát szerepeltetni a számlán). Ezzel együtt a fordított adózás alá eső ügyletet az átadó adóalany - bár az adófizetési kötelezettség nem terheli - az áfa-bevallásban mégis köteles szerepeltetni, mégpedig a teljesítés időpontja szerinti áfabevallás megfelelő sorában.

Másrészt pedig előfordulhat, hogy a felek között - teljesítés ellenére - nem történik meg időben a számlázás és az ellenérték megfizetése, így a megrendelőnél az Áfa törvény 60. § (1) bekezdése értelmében a teljesítést követő hó 15. napján keletkezik a fordított adózással járó kötelezettség. Ahhoz pedig, hogy ezt a dátumot meg lehessen határozni, értelemszerűen tudni kell, hogy a 10. § d) pont szerinti ingatlanátadás Áfa törvény szerinti teljesítési időpontja mikorra esik.

3. Az Áfa törvény 9. § (1) bekezdésének megfelelő ingatlanértékesítés

Minden olyan ingatlanértékesítést, amely nem tartozik a fenti két pont (azaz az Áfa törvény 10. § a) pontja, illetve 10. § d) pontja) alá, az általános - az Áfa törvény 9. § (1) bekezdésében foglalt - termékértékesítési tényállás alá kell sorolni.

Az Áfa törvény 9. § (1) bekezdésének rendelkezésében a f tényállási elem a termék olyan átengedésében ragadható meg, amely az átvev t tulajdonosként való rendelkezésre jogosítja. A két kulcsfontosságú mozzanat tehát az átengedés, és a tulajdonosként való rendelkezésre jogosultság.

Az átengedés az Áfa törvény vonatkozásában a birtokbaadással egyenérték fogalom. Az átengedés ugyanis a szó köznapi értelmében azt jelenti, hogy az átadó az átvev hatalmába, rendelkezésébe bocsátja a terméket, azaz átengedi azt az átvev nek.

A gyakorlatban a 9. § (1) bekezdés kapcsán jellemzően a tulajdonosként való rendelkezésre jogosultság kitételének értelmezése okoz problémát. Az Áfa törvény 9. § (1) bekezdésének termékértékesítési fogalmában szereplő „tulajdonosként való rendelkezés” nem azt jelenti, hogy az átvev nek tulajdonosná kell válnia, a tulajdonosként való rendelkezés ugyanis tágabb kategória a tulajdonjog átszállásánál. A tulajdonosként való rendelkezés a fogyasztáshoz kötődő fogalom, lényege az, hogy az átvev a külvilág felé úgy jelenik meg, mint aki az átvett termékkel rendelkezik, azonban ez nem feltétlenül jelenti azt, hogy polgári jogi értelemben a rendelkezési jogosultsága teljes. Az a lényeges, hogy a termék átengedése a tulajdonjog bármikori (akár későbbi) átszállásának a szándékával történjék meg. Éppen ezért az olyan termékértékesítések esetén, amelyek nem tartoznak sem az Áfa törvény 10. § a) pontja, sem pedig 10. § d) pontja alá, az Áfa törvény 9. § (1) bekezdésében levezetetten az áfa rendszerbeli teljesítés időpontja az ingatlan birtokba adásának napja. Ebből következően az ún. tulajdonjog-fenntartással kötött adásvételi szerződések esetén sem a tulajdonjog átszállásának a napja, hanem a birtokba adás napja lesz a teljesítési időpont, függetlenül attól, hogy az ingatlanértékesítés az Áfa törvény 10. § a) pontja, vagy 9. § (1) bekezdése alá tartozik-e.

Adó- és Vámértékesítés 2011/7.