

saját vállalkozásban végzett beruházás áfa

áfa levonás

2009/9. Adózási kérdés

saját vállalkozásban végzett beruházás utáni adófizetési kötelezettség és adólevonási jogosultság keletkezése

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: Áfa törvény) 11. § (2) bekezdés a) pontja szerint ellenérték fejében végzett termékértékesítésnek min sül az adóalany vállalkozásán belül végzett saját beruházása, ha ennek eredményeképpen tárgyi eszközt állít el . Adófizetési kötelezettség keletkezésének id pontja tekintetében az Áfa törvény nem tartalmaz eltér rendelkezést az Áfa törvény 11. §-a alapján ellenérték fejében végzett termékértékesítésnek min sül , és ezáltal adófizetési kötelezettséget keletkeztet ügyletekre vonatkozóan, így erre vonatkozóan az Áfa törvény 55. § (1) bekezdésének rendelkezését kell alkalmazni, mely szerint az adófizetési kötelezettséget annak a ténynek a bekövetkezése keletkezteti, amellyel az adóztatandó ügylet tényállásszer en megvalósul.

Tárgyi eszköznek az Áfa törvény alkalmazásában a törvény 259. § 21. pontja szerint az ingatlan, valamint olyan ingó termék min sül, amely vállalkozáson belüli rendeltetésszer használatot felételezve, legalább 1 évet meghaladó id tartamban szolgálja a gazdasági tevékenység folytatását. A tárgyi eszköz fogalmi meghatározásából következ en a saját vállalkozásban végzett beruházás során létrehozott termékr l általában akkor állapítható meg, hogy történt-e az Áfa törvény 259. § 21. pontja fogalmi elemeinek megfelel tárgyi eszköz létrehozása, ha az eszköz már rendeltetésszer en használatba vételre is került, tehát értelemszer en az Áfa törvény 55. § (1) bekezdése szerinti tényállásszer megvalósulás a beruházással létrehozott tárgyi eszköz rendeltetésszer használatbavételi id pontjában van, így az adófizetési kötelezettség a 11. § (2) bekezdésének a) pontja okán ezen id ponttal keletkezik.

A 2008. január elsején, vagy azt követ en indult (illetve ezen id pont el tt indult, de az els adólevonási jog, illetve adófizetési kötelezettség azzal kapcsolatosan ezen id pont után keletkezett) saját vállalkozásban megvalósított beruházások esetében a beruházás során keletkez el zetesen felszámított adó levonhatósága az Áfa törvény általános szabályai szerint ítéland meg.

Abban az esetben, ha kizárólag adóköteles gazdasági tevékenységet fog szolgálni a beruházás, akkor a beszerzések (igénybe vett szolgáltatások) áfája a beruházás folyamatában levonható, függetlenül attól, hogy az eszköz rendeltetésszer en használatba vétele mikor történik meg.

Amennyiben akár csak részben is adólevonásra nem jogosító tevékenységet fog szolgálni a beruházás, úgy az Áfa törvény 134. §-ának el írása értelmében a beruházás folyamatában felmerült el zetesen felszámított áfa tekintetében az adólevonási jog (az input áfa teljes összegére nézve) legkorábban abban az adómegállapítási id szakban érvényesíthet , amelyben az eszköz rendeltetésszer használatba vétele megtörténik. Az Áfa törvény 68. §-ának rendelkezése értelmében az el állítási költségre, mint adóalapra számítva az üzembehelyezéskor adófizetési kötelezettség keletkezik, mely fizetend adóval szemben a levonási jog már csak olyan hányadban érvényesíthet , amilyen hányadban a beruházás adóköteles bevételszer tevékenységet szolgál [Áfa törvény 134. § (2) bek.].

Amennyiben a 2008. január 1. napja el tt indult beruházások esetében az adólevonási jog els esetben még az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény (a továbbiakban: régi Áfa törvény) hatálya alatt keletkezik, akkor az Áfa törvény 261. §-a és a 269. § (1) bekezdésében foglaltak alapján ezen beruházás esetében annak rendeltetésszer használatbavételéig, az ezen a jogcímen történ adófizetési kötelezettség és esetleges adólevonási jogosultság tekintetében még régi Áfa törvény rendelkezéseit kell alkalmazni, azaz az adólevonási jog tekintetében a régi Áfa törvény 32-33. és 38. §-ainak, illetve az adófizetési kötelezettség keletkezésére vonatkozóan a régi Áfa törvény 7. § (2) bekezdés a) pontjának rendelkezéseit.

Az Áfa törvény valóban nem tartalmaz rendelkezést arra vonatkozóan, hogy mikor tekinthet elkészültnek egy tárgyi eszköz, de mivel az adófizetési kötelezettség a rendeltetésszer használatbavételhez köt dik, ezen id ponttal feltétlenül elkészültnek tekinthet . Építmény, épület esetén az épített környezet alakításáról és védelmér l szóló 1997. évi LXXVIII. törvény 44. §-a a rendeltetésszer használatbavételt használatbavételi engedélyhez köti, ezért a hivatkozott jogszabály hatálya alá tartozó építményt jogszer en e nélkül használatba venni nem is lehetne. Saját vállalkozásban végzett beruházással létrehozott építmények esetében, akár rendeltetésszer en használatba vették az épületet, de nem kértek rá használatbavételi engedélyt, akár nem vették ugyan használatba, de az engedélyt arra megkérték, mindkét esetben beáll az adófizetési kötelezettség az építmény használatbavételi engedélyének joger re emelkedésekor, vagy ha az el bb történik, a tényleges rendeltetésszer használatbavételkor.

Amennyiben egy saját vállalkozásban végzett beruházás során egy épületben olyan építményrész is van, amely nem köthet a gazdasági tevékenységhez, akkor az Áfa törvény 261. §-a és a 269. § (1) bekezdésében foglaltak alapján a 2007. december 31-ig megkezdett saját vállalkozásban végzett beruházások folyamatában felmerült beszerzések áfája a régi Áfa törvény általános szabályai szerint [régii Áfa törvény 32. § (1) bekezdés f) pontja] levonható, az üzembehelyezés adókötelezettségére tekintettel. Amennyiben a beruházást az üzembehelyezést követ en nem, vagy nem teljes egészében adóköteles gazdasági tevékenységhez használják, hasznosítják, akkor az üzembehelyezéskor megfizetett adóhoz kapcsolódó, a régi Áfa törvény 32. § (1) bekezdésének f) pontja szerinti adólevonási jog egyáltalán nem, vagy csak korlátozással érvényesíthet [régii Áfa törvény 33. § (1) bekezdésének b) pontja szerinti levonási tilalom, illetve a 38. § (2) bekezdése szerinti arányosítás útján érvényesíthet részleges levonási tilalom].

(Pénzügyminisztérium Forgalmi adók, Vám és Jövedéki f osztály 13.690/3/2008. - APEH Ügyfélkapcsolati és Tájékoztatási f osztály 4007208786/2008.; AEÉ 2009/2.)