



NEMZETI ADÓ- ÉS VÁM HIVATAL
Központi Hivatala
Ügyfélkapcsolati és Tájékoztatási Főosztály

Iktatószám: 3708006284

Ügyiratszám: 3708506212

Ügymintázó: dr. Kovács-Kozma Zs.

Tárgy: számla részbeni vitatása

Vadász Iván
adószakértő
részére

AD-KÖ ADÓSZAKÉRTŐ IRODA KFT.

Budapest
Szervita tér 4. II./1.
1052

Tisztelt Adótanácsadó Úr!

Tárgyban jelzett megkeresésére az alábbi tájékoztatást adom.

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: Áfa-törvény) 55. § (1) bekezdése alapján az adófizetési kötelezettséget annak a ténynek a bekövetkezése keletkezteti, amellyel az adóztatandó ügylet tényállásszerűen megvalósul. Az Áfa törvény ezt a tényt teljesítésnek nevezi. A törvény 56. §-a szerint a fizetendő adót, ha e törvény eltérően nem rendelkezik a teljesítéskor kell megállapítani.

Amennyiben tehát egy ügylet a felek között teljesítettnek tekintendő és arra vonatkozóan az Áfa törvény szerinti teljesítés is bekövetkezik, akkor az adófizetési kötelezettség is beáll, még abban az esetben is, ha a felek között a teljesítés egyes kérdéseiben, illetve a számlázásban vita van, illetve, akkor is, ha a megrendelő a teljesítést elismerte ugyan, de valamilyen oknál fogva nem tud, vagy nem akar fizetni.

Tekintettel arra, hogy a beadványban építőipari munkákról van szó, feltehetően a felek között építési szerződés alapján történik a munka végzése. Az építési szerződés alapján a Polgári Törvénykönyvről szóló 1959. évi IV. törvény (a továbbiakban: Ptk.) 402-405. §-ai szerint a vállalkozó a munka elvégzésére, a megrendelő pedig annak átvételére és díj fizetésére köteles. Amennyiben tehát, a vállalkozó készre jelenti a munkát, akkor a megrendelő annak átvételére köteles, amennyiben az megfelel a felek közötti szerződésben foglaltaknak. Amennyiben a munkát a megrendelő nem veszi át,

akkor sem polgári jogilag, sem Áfa törvény szerint nem történik teljesítés, tehát a számla kibocsátásának sincs jogalapja. A teljesítés elfogadása a munkának, illetve egyes részeinek műszaki átadás-átvétele során történik, amelyről írásos dokumentum készül.

A Ptk. 405. § (4) bekezdése külön rendelkezik arról is, hogy nem tagadható meg az átvétel a szolgáltatás olyan jelentéktelen hibái, hiányai miatt, amelyek más hibákkal, hiányokkal összefüggésben, illetve kijavításukkal, pótlásukkal járó munkák folytán sem akadályozzák a rendeltetésszerű használatot.

Amennyiben a megrendelő átveszi a munkát, akkor megtörténik a polgári jogi teljesítés, és amennyiben a felek más feltételt a teljesítés elé nem támasztottak, akkor az Áfa törvény szerinti teljesítés is bekövetkezik és áfa fizetési kötelezettség keletkezik.

Az Áfa törvény 159. § (1) bekezdése szerint az adóalany köteles, **ha az Áfa törvény másként nem rendelkezik**, az Áfa törvény hatálya alá tartozó termékértékesítéséről, szolgáltatásnyújtásáról a termék beszerzője, szolgáltatás igénybevevője részére, ha az az adóalanytól eltérő más személy vagy szervezet, számla kibocsátásáról gondoskodni.

Az egyébként teljesített ügyletről kibocsátott számlát, amelyet vitat az ügyfél nem lehet sztorizálni ezen oknál fogva, hanem a megállapodásra kell törekedni, illetve amennyiben ez nem lehetséges, akkor polgári peres úton kell a vitás kérdéseket rendezni. Mivel a megrendelő az ügylet ellenértékének egy részét már megfizette, ebből arra lehet következtetni, hogy a teljesítést elismeri, azzal kapcsolatosan azonban vagy minőségi kifogása, vagy késedelmes teljesítésre vonatkozó kifogása van, ez azonban az Áfa törvény rendelkezései szerint nem ad alapot az ügyletről szóló számla teljes érvénytelenítésére.

A megállapodásig, illetve a bíróság döntéséig pusztán az ellenérték vitatása okán nem lehet a számlát módosítani. A lényeg, hogy amennyiben a teljesítés megtörtént, és azt a megrendelő elfogadta, akkor az ügyletről kibocsátott számla nem sztorizálható, kivéve az érvénytelenség esetét, ezt azonban bíróságnak kell kimondania.

A kibocsátott számla utólagos helyesbítésére, vagy érvénytelenítésére lehet mód, az azonban csak az Áfa törvény 77. §-ában foglalt esetek fennállása esetén jöhet szóba:

- az ügylet érvénytelensége jogcímén, vagy
- az ügylet hibás teljesítése jogcímén, vagy
- amennyiben a teljesítést követően válik nyilvánvalóvá, hogy tévesen, a szerződő felek által megállapodottnál magasabb ellenértéket számláztak ki, illetve
- ha az ügyletre előleget fizettek és azt a teljesítés hiánya miatt részben, vagy egészben visszafizetik.

Egy már elismert teljesítés esetén tehát építési szerződés esetén a hibás teljesítés a legjellemzőbb eset az utólagos helyesbítésre, azaz, ha jogos minőségi kifogás esetén árengedményt ad a szolgáltatás nyújtója.

Számviteli elszámolás tekintetében a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (Sztv.) 72. § (1)-(2) bekezdése értelmében az építési-szerelési munka ellenértéke árbevételként akkor számolható el, ha a kivitelező a vállalkozási szerződésben meghatározott módon teljesített, és a szerződés szerinti teljesítést, s az annak alapján kiállított számlát a megrendelő elfogadta, elismerte.

A Ptk. 246. §-a alapján a kötelezett meghatározott pénzösszeg (kötbér) fizetésére kötelezheti magát arra az esetre, ha olyan okból, amelyért felelős, nem, vagy nem szerződésszerűen teljesít. A

hivatkozott törvényhely §-ához fűzött kommentár szerint: „*A kötbér ... funkciója, hogy átalánykártértésként szolgáljon szerződésszegés esetén*”. A kárátalányból következően a kötbéرنél kisebb vagy azzal azonos összegű kárt nem kell bizonyítani. A késedelem vagy a hibás teljesítés esetére kikötött kötbér megfizetése nem mentesít a teljesítés alól.

A Ptk. 296. §-a (1)-(2) bekezdése értelmében a megrendelő jogosult arra, hogy a már esedékessé vált, dokumentált kötbérkövetelését a **kiállított számlák** alapján fennálló fizetési kötelezettségébe beszámítsa, azaz a **kötbér összegével csökkentett** összegben utalja át a **kivitelező számlája szerinti ellenértéket**. Ez a jogszabályhely azonban – hangsúlyozva, hogy a polgári jogi kérdések nem tartoznak feladatkörünkbe – feltételezi, hogy a kötelezettnek (a kivitelezőnek) olyan egynemű és lejárt tartozása és követelése álljon fenn egyidejűleg a jogosult (megrendelő) felé, amelyeket mindkét fél elismer.

Mivel a beadványban közöltek alapján a megrendelő a teljesítést átvette, (az a megrendelő birtokába került), a kivitelező **valamennyi** számláját befogadta és azok ellenértékének bizonyos (15) százalékában meghatározott kötbérigényét a befogadott számlák alapján fennálló fizetési kötelezettségébe beszámította, azaz a számlák ellenértékét kifizette, így a teljesítés elismertnek tekintendő. Álláspontunk szerint az Sztv. 72. § (1)-(2) bekezdése értelmében az ellenérték árbevételként elszámolható, azaz a teljesítésről kiállított számlá(k) korrekciója (sztorizása vagy helyesbítése) nem indokolt.

A bizonylatokkal alátámasztott és a kivitelező által is **elfogadott** kötbérigényt a számlázott ellenérték pénzügyi rendezésébe történő beszámításakor – az Sztv. 81. § (2) b) pontja értelmében – a kötelezettől az egyéb ráfordítások között kell elszámolni.

Fentiekre tekintettel az építőipari szolgáltatásnak az értékesítéshez kapcsolódó, felmerült költségeit (alvállalkozói teljesítmények értékét, anyagköltségét, bérköltséget és járulékait, egyéb közvetlenül elszámolható költségek együttes összegét), - az Sztv. 82. § (1)-(2) bekezdése értelmében - mint az építési-szerelési munka közvetlen önköltségét az értékesítés elszámolt közvetlen önköltségeként a saját termelésű készletekkel szemben állományba kell venni, mivel a teljesítés a megrendelő birtokába került, így kivitelezőnél az készletként már nem mutatható ki.

A beadványban szereplő ügyet megítélésünk szerint ugyan közvetlenül nem érinti, de tájékoztatom, hogy az Áfa törvény és a számviteli törvény közötti nyilvántartási és elszámolási ellentmondás feloldása érdekében egyeztetést kezdeményeztem a Nemzetgazdasági Minisztériummal, amely egyeztetés lezárását követően annak eredményéről haladéktalanul tájékoztatni fogom.

Az Alkotmánybíróság 60/1992. (XI. 17.) AB határozatában rögzítettekkel összhangban tájékoztatom, hogy a válaszlevélben részletezettek szakmai véleménynek minősülnek, kötelező jogi erővel nem bírnak.

Budapest, 2012. július 25.

Tisztelettel:



Erről értesülnek:

1. a címzett
2. NAV Közép–magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága
3. a központi irattár