

Útmutató az EU alapokból támogatásban részesülők áfa-megítéléséhez

I. Strukturális Alapok és Kohéziós Alap

Az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény (továbbiakban áfa-törvény) 38. § (1) és (4) bekezdése értelmében **a magyar államháztartáson átfolyó uniós támogatások**, így a Strukturális Alapokból és a Kohéziós Alapból folyósított támogatások után is **arányosítási kötelezettség keletkezik a kedvezményezettnél**. (Az idézett jogszabályhely azonban lehetőséget ad arra, hogy az éves költségvetési törvény egyedi esetekben egyes támogatott beruházásokat mentesítsen az arányosítás alól, továbbá az áfa-törvényt módosító 2003. évi XCI. törvény átmeneti rendelkezései alapján is lehetnek kivételek.) E rendelkezés szerint az e forrásokból támogatott beszerzésekre jutó áfa összegét az – egyébként áfa levonásra jogosult – adóalany kedvezményezett köteles megosztani levonható és le nem vonható részre, a levonásra („visszaigényelhetőség”) jogosító saját rész, valamint a levonásra nem jogosító, a költségvetésből juttatott központi, illetve az azon átfolyó EU-s támogatások arányában. Az így meghatározott arányszám alapján köteles a támogatott adóalany minden, a támogatott beruházásához kapcsolódó beszerzésére jutó áfa kapcsán az arányosítást elvégezni (ideértve a **beruházást szolgáló**: importált terméket terhelő – elvi jelleggel levonható – előzetesen felszámított áfa, az áfa-törvény 15. § (5) bekezdése szerinti, külföldi adóalanytól igénybevett szolgáltatásokra jutó áfa, valamint a Közösségen belülről történő termékbeszerzésre jutó áfa összegét is).

A Kohéziós Alap projektek esetében a 16/2003. Bizottsági Rendelet 11. cikke, Strukturális Alap projektek esetében a 448/2004. Bizottsági Rendelet 11. szabálya értelmében az **áfa támogatható költség, ha annak levonására a lebonyolító testületnek / kedvezményezettnek nincs módja**. Az EU támogatás összege nem haladhatja meg a projekt áfa nélküli értékét. A Kohéziós Alap esetében az áfa támogathatósága egyedi döntés tárgya.

A kedvezményezett áfa-visszaigénylő pozíciója szempontjából két esetet különböztetünk meg:

1. A kedvezményezett áfa-levonásra jogosult adóalany

A kedvezményezett olyan áfa-alany, aki a termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás igénybevétele során az áthárított áfát levonhatja. Az arányosítási szabályok miatt azonban csak az adó részleges levonására jogosult, a levonható adó nem lesz támogatható költség. A központi költségvetés és az EU támogatás miatt le nem vonható áfa viszont beleszámít a támogatási összeg kiszámításakor alapul vett teljes támogatható projektköltségbe.

Az áfa elismerhető költségként való szerepeltetése azt jelenti, hogy az arányosítás miatt a kedvezményezett által le nem vonható áfa összegével megnő a projekt teljes elismerhető költsége, az EU pedig erre vetítve adja arányosan támogatását.

Az elismerhetőség miatt a központi költségvetési forrást is bruttó módon folyósítják. Annak érdekében, **hogy ez ne érintse hátrányosan a kedvezményezettet**, az ilyen formán az áfára adott **”plusztámogatás” összege után arányosítási kötelezettség már nem keletkezik** [áfa-törvény 38. § (6) bekezdés], azaz a le nem vonható áfára tekintettel adott támogatást nem kell bevonni az arányosításba.

A fentieket táblázatos formában a következő példa szemlélteti (támogatási intenzitás: 90%):

Példa 1:

Támogatás intenzitás 90%.
Áfa kulcs 5%

Megnevezés	Támogatás			Saját erő	Projekt összesen	Levonható áfa
	Összes támogatás	EU	Hazai költségvetési			
	100%	75%	25%			
Elszámolható költség	94 029,85	70 522,39	23 507,46	10 447,76	104 477,61	522,39
A projekt elszámolható költségének megoszlása forrásonként	90,00%	67,50%	22,50%	10,00%	100,00%	
A projekt nettó költsége	89 552,24	67 164,18	22 388,06	10 447,76	100 000,00	
A projekt nettó költségének megoszlása forrásonként	89,55%	67,16%	22,39%	10,45%	100,00%	
Projekt bruttó költsége	94 029,85	70 522,39	23 507,46	10 970,15	105 000,00	
A projekt bruttó költségének megoszlása forrásonként	89,55%	67,16%	22,39%	10,45%	100,00%	

Áfa kulcs 15%

Elszámolható költség	101 970,44	76 477,83	25 492,61	11 330,05	113 300,49	1 699,51
A projekt elszámolható költségének megoszlása forrásonként	90,00%	67,50%	22,50%	10,00%	100,00%	
A projekt nettó költsége	88 669,95	66 502,46	22 167,49	11 330,05	100 000,00	
A projekt nettó költségének megoszlása forrásonként	88,67%	66,50%	22,17%	11,33%	100,00%	
Projekt bruttó költsége	101 970,44	76 477,83	25 492,61	13 029,56	115 000,00	
A projekt bruttó költségének megoszlása forrásonként	88,67%	66,50%	22,17%	11,33%	100,00%	

Áfa kulcs 25%

Elszámolható költség	109 756,10	82 317,07	27 439,02	12 195,12	121 951,22	3 048,78
A projekt elszámolható költségének megoszlása forrásonként	90,00%	67,50%	22,50%	10,00%	100,00%	
A projekt nettó költsége	87 804,88	65 853,66	21 951,22	12 195,12	100 000,00	
A projekt nettó költségének megoszlása forrásonként	87,80%	65,85%	21,95%	12,20%	100,00%	
Projekt bruttó költsége	109 756,10	82 317,07	27 439,02	15 243,90	125 000,00	
A projekt bruttó költségének megoszlása forrásonként	87,80%	65,85%	21,95%	12,20%	100,00%	

A bruttó értékből az elszámolható költséget a következő módon lehet kiszámolni:

$$\frac{\text{Bruttó költség}}{\text{tám.int.}\%} = \text{elszámolható ktg}$$

$$\frac{125\,000,00}{0,9+(1+,25)*(1-0,9)} = 121\,951,22$$

ebből támogatás: elszámolható ktg*tám.int.%

$$121\,951,22*0,9= 109\,756,10$$

ebből saját forrás: elszámolható ktg*(1-tám.int.%)

$$121\,951,22*(1-0,9)= 12\,195,12$$

levonható áfa: saját forrás*áfa%

$$12\,195,12*0,25= 3\,048,78$$

Ugyanilyen módon a finanszírozás az alábbiak szerint alakul 50%-os támogatási intenzitás esetén:

Példa 2:

Támogatás intenzitás 50%.

Áfa kulcs 5%

Megnevezés	Támogatás			Saját erő	Projekt összesen	Levonható áfa
	Összes támogatás	EU	Hazai költségvetési			
	100%	75%	25%			
Elszámolható költség	51 219,51	38 414,63	12 804,88	51 219,51	102 439,02	2 560,98
A projekt elszámolható költségének megoszlása	50,00%	37,50%	12,50%	50,00%	100,00%	
A projekt nettó költsége	48 780,49	36 585,37	12 195,12	51 219,51	100 000,00	
A projekt nettó költségének megoszlása forrásoként	48,78%	36,59%	12,20%	51,22%	100,00%	
Projekt bruttó költsége	51 219,51	38 414,63	12 804,88	53 780,49	105 000,00	
A projekt bruttó költségének megoszlása forrásoként	48,78%	36,59%	12,20%	51,22%	100,00%	
Áfa kulcs 15%						
Elszámolható költség	53 488,37	40 116,28	13 372,09	53 488,37	106 976,74	8 023,26
A projekt elszámolható költségének megoszlása	50,00%	37,50%	12,50%	50,00%	100,00%	
A projekt nettó költsége	46 511,63	34 883,72	11 627,91	53 488,37	100 000,00	
A projekt nettó költségének megoszlása forrásoként	46,51%	34,88%	11,63%	53,49%	100,00%	
Projekt bruttó költsége	53 488,37	40 116,28	13 372,09	61 511,63	115 000,00	
A projekt bruttó költségének megoszlása forrásoként	46,51%	34,88%	11,63%	53,49%	100,00%	
Áfa kulcs 25%						
Elszámolható költség	55 555,56	41 666,67	13 888,89	55 555,56	111 111,11	13 888,89
A projekt elszámolható költségének megoszlása	50,00%	37,50%	12,50%	50,00%	100,00%	
A projekt nettó költsége	44 444,44	33 333,33	11 111,11	55 555,56	100 000,00	
A projekt nettó költségének megoszlása forrásoként	44,44%	33,33%	11,11%	55,56%	100,00%	
Projekt bruttó költsége	55 555,56	41 666,67	13 888,89	69 444,44	125 000,00	
A projekt bruttó költségének megoszlása forrásoként	44,44%	33,33%	11,11%	55,56%	100,00%	

A bruttó értékből az elszámolható költséget a következő módon lehet kiszámolni:

$$\frac{\text{Bruttó költség}}{\text{tám.int.}\% + (1 + \text{áfa}\%)(1 - \text{tám.int.}\%)} = \text{elszámolható ktg}$$

$$\frac{125\,000,00}{0,5 + (1 + 0,25)(1 - 0,5)} = 111\,111,11$$

ebből támogatás: $\text{elszámolható ktg} * \text{tám.int.}\%$

$$111\,111,11 * 0,5 = 55\,555,56$$

ebből saját forrás: $\text{elszámolható ktg} * (1 - \text{tám.int.}\%)$

$$111\,111,11 * (1 - 0,5) = 55\,555,56$$

levonható áfa: $\text{saját forrás} * \text{áfa}\%$

$$55\,555,56 * 0,25 = 13\,888,89$$

(Megjegyzés: egyes pályázati kiírások esetében – a táblázattól eltérően – a nettó projekt érték a támogatható költség; ebben az esetben az áfa támogatási aránynak megfelelő részét a kedvezményezett nem vonhatja le, de nem is kaphat rá támogatást.)

Az elszámolhatóság következtében a hazai költségvetés és az EU támogatás miatt le nem vonható áfa beleszámít a támogatási összeg kiszámításakor alapul vett teljes támogatható projektköltségbe. A nettó projekt érték után számított saját részre jutó áfa pedig levonható, azaz ha a visszaigénylés egyéb törvényi feltételei teljesülnek, akkor az adott bevallási időszak negatív elszámolandó adója visszaigényelhető.

2. A kedvezményezett áfa-levonásra nem jogosult

A kedvezményezett az áfa levonására egyáltalán nem jogosult (pl. nem adóalany, eva-alany, tárgyi adómentes tevékenységet végez, alanyi adómentes), a projekt bruttó értékére számítva kap EU támogatást, de **az önrészre rakódó áfa terhet a kedvezményezettnek magának kell állnia**. A finanszírozás 10%-os támogatási intenzitást, és 25%-os áfa-mértéket feltételezve az alábbiak szerint alakul:

	Összesen	EU és hazai költségvetési támogatás összesen	Saját rész
Finanszírozási arányok	100%	90%	10%
Nettó projekt érték:	80	72	8
Bruttó projekt érték:	100	90	10
Projekt költségvetése (elszámolható költségek):	100	90	10

Technikai lebonyolítás:

A számla kiállításakor a kivitelező a teljes ellenértékre az ügyletre egyébként alkalmazandó adómértéket számítja fel.

Amennyiben a támogatás közvetlenül a szállító részére kerül kifizetésre (a Kohéziós Alap esetében mindig, a Strukturális Alapok esetében kivételes esetben), a számla kifizetésekor mind az 1. pont szerinti, mind a 2. pont szerinti kedvezményezett csak a bruttó számlaérték saját erőre eső hányadát utalja a lebonyolítási számlára, majd a továbbított számla alapján a közreműködő szervezet hívja le a központi költségvetési, valamint az EU támogatást. A szállítói számla kifizetését tanúsító dokumentum kézhezvételét követően kerül sor a támogatás könyvelésére és a szállítóval szembeni kötelezettség kivezetésére.

Amennyiben a támogatás a kedvezményezett részére kerül kifizetésre (a Strukturális Alapok esetében általában), a kedvezményezett a számla kifizetésekor a teljes számlaértéket kifizeti a szállítónak, majd a számlát benyújtja a közreműködő szervezetnek.

A szállítói szerződésben rögzíteni kell a finanszírozási arányokat és összegeket (áfa-alap és áfa részletezéssel). A szállító ennek megfelelő tartalmú és részletezésű számlát állít ki a kedvezményezett nevére.

II. ISPA és Phare előcsatlakozási alap

A Csatlakozási Okmány II. számú mellékletének 15. fejezet 1. e) pontja rendelkezik az ISPA - Kohéziós Alap átmenet kérdéseiről, megoldva a futó ISPA projekteknek a csatlakozás időpontjától kezdve Kohéziós Alapból folyósítandó támogatását. E szerint azokat az ISPA projekteket, amelyek végrehajtása a csatlakozás időpontjáig nem fejeződik be, a Kohéziós Alapot létrehozó 1164/1994 bizottsági rendelet által jóváhagyottnak kell tekinteni, és e rendelet végrehajtásra vonatkozó rendelkezéseit kell alkalmazni rájuk.

Míg a Kohéziós Alap projektek esetében az áfa támogatható költség, ha annak visszaigénylésére a lebonyolító testületnek/végső kedvezményezettnek nincs módja, addig az ISPA keretében elfogadott projektekre az áfa nem lehet(ett) támogatható. Bár a futó ISPA projektek esetében a csatlakozás után főszabályként a Kohéziós Alap rendelkezéseket és előírásokat kell alkalmazni, kivételt képez ez alól a támogathatóság kérdésköre, miáltal *minden* ISPA intézkedés esetére továbbra is az ISPA támogathatósági előírásokat tartja életben. E szerint az ISPA-ban elkezdett projekteknél az áfa nem támogatható költség!

A továbbiakban az ISPA projektként megjelölt projektek, illetve a keretükben lebonyolított beszerzések alatt az ISPA-ban elkezdett, azaz 2003. december 31-et megelőzően az Európai Bizottságnál megpályázott, de 2004. május 1-től már Kohéziós Alap projektként futó projekteket, illetve beszerzéseket értjük.

Az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény módosításáról szóló 2004. évi IX. törvény 71. § (3) bekezdésének értelmében – 2004. január 1-jére visszamenőleges hatállyal – az adókról, járulékokról és egyéb költségvetési befizetésekről szóló törvények módosításáról szóló 2003. évi XCI. törvény (Adómód. tv.) 211. §-a (13) bekezdésének helyébe egy új bekezdés lépett azzal, hogy e rendelkezés hatálybalépésével egyidejűleg a Magyar Köztársaság 2004. évi költségvetéséről és az államháztartás hároméves kereteiről szóló 2003. évi CXVI. törvény 126. §-a hatályát veszette:

*„(13) E törvény hatálybalépésével egyidejűleg az **áfa-törvény 12. §-ának 1) pontja**, 13. §-a (1) bekezdésének 21. pontjából "a lakóépülethez tartozó földrészlet, valamint az azon létesített," szövegrész, a könyvtári dokumentumok beszerzése esetén igénybe vehető általános forgalmi adó visszatérítési támogatásról szóló 45/2000. (IV. 7.) Korm. rendelet, a PHARE és ISPA előcsatlakozási eszközökből finanszírozott beszerzések általános forgalmi adó alóli mentesítésének szabályairól szóló 51/2002. (XII. 29.) PM-MeHVM együttes rendelet a hatályát veszti azzal, hogy a PHARE és ISPA előcsatlakozási eszközökből finanszírozott beszerzések és a 2004. január 1-jét megelőzően kiírt pályázatok nyertesei tekintetében, valamint a könyvtári dokumentumok 2004. január 1. napját megelőző beszerzései tekintetében ezeket a **rendelkezéseket** még alkalmazni kell.”*

ISPA esetében a Nemzeti ISPA Koordinátor által az Európai Bizottsághoz benyújtott projektjavaslatot tekinthetjük pályázatnak. Mivel az Európai Bizottság egyedi döntést hoz, amely a kedvezményezettet is nevesíti, a kedvezményezett kiválasztására irányuló pályázati kiírásra ISPA esetében már nem volt szükség. Az ISPA tekintetében pályázat kiírása napjának az Európai Bizottság részére kiküldött Pénzügyi Megállapodás-tervezetek Bizottság általi elfogadásának napja minősül. Mivel 2004. január 1-je előtt hazánk valamennyi ISPA projektre benyújtotta már a Pénzügyi Megállapodás-tervezeteket, melyeket az Európai Bizottság el is fogadott, az összes, még ISPA-ban indított projekt az idézett rendelkezés hatálya alá tartozik.

A jogszabály ilyen értelemezésének elfogadása azt eredményezi, hogy az összes ISPA-ban indított projektre vonatkozóan a megítélt támogatási összegből finanszírozott beszerzések ISPA forrásból finanszírozott hányadára – függetlenül a pályázat elnyerésének, illetve a támogatás folyósításának időpontjától – 2004. január 1-jét követően is a 0%-os adókulcs

alkalmazandó.¹ A 0%-os kulcs alkalmazásának lehetőségét nem korlátozza az a tény, hogy a még ISPA program keretében megkezdett beruházásokra megítélt támogatási összeg 2004. május 1-jét követően kiutalandó hányada – megnevezését tekintve – már Kohéziós Alap támogatásnak minősül. Következésképpen – mivel ez esetben gyakorlatilag csak a megnevezés változik, a támogatási feltételek nem – a futó ISPA projektekhez kapcsolódó beszerzéseknek a jelzett időpontot követően kiutalt, már Kohéziós Alap támogatásnak minősülő forrásból finanszírozott hányadára szintén a 0%-os adókulcs alkalmazandó.

A magyar államháztartáson átfolyó uniós támogatások után fennálló arányosítási kötelezettség elvi jelleggel a PHARE és ISPA forrásból támogatásban részesülő kedvezményezettet is terhelné, e támogatásai után. Az Adómód. tv. 211. §-ának új (19) bekezdése – 2004. január 1-jére visszamenőleges hatállyal – azonban mentesíti a kedvezményezetteket az arányosítási kötelezettség alól:

„(19) A SAPARD, ISPA és PHARE előcsatlakozási eszközökből támogatásban részesülő adóalanyok, az e támogatás(ok)ból finanszírozott beszerzései (beruházásai) tekintetében, - kizárólag a levonható adó megállapítása során - az áfa-törvény 2003. december 31-én hatályos rendelkezéseit kell alkalmaznia.”

Ez a mentesítés a gyakorlatban azt eredményezi, hogy az előcsatlakozási eszközökből kapott támogatások után a kedvezményezettet – függetlenül a támogatásról szóló döntésnek, a támogatott beszerzés/beruházás megkezdésének, valamint a támogatás folyósításának időpontjától – arányosítási kötelezettség nem terheli. A hivatkozott jogszabály megfogalmazásából az is levezethető, hogy **a még PHARE és ISPA forrásból indított, azaz futó beruházások/beszerzések tekintetében az e beszerzésekre a magyar társfinanszírozás keretében, illetve a Kohéziós Alapból adott támogatásra is fennáll az arányosítás alóli mentesség.**

Az ISPA-hoz hasonlóan, amennyiben a Phare pályázat 2003. december 31. előtt került meghirdetésre, az e forrásból megvalósított projektek tekintetében még alkalmazható az áfa-törvény 12. §-ának 2003. december 31-én hatályos, a 0%-os adómértékre vonatkozó 1) pontja. A 2003. december 31. napját követően meghirdetett Phare projektek részét képező beszerzéseknél azonban már számolni kell az EU támogatási részre eső áfa teherrel. Ha a kedvezményezett áfa levonási joggal rendelkezik, a beszerzéseket terhelő áfa a levonási joggal megtérül [Adómód. tv. 211. § (19) bekezdése]. Ha a kedvezményezettnek nincs levonási joga, a le nem vonható áfa az áfa-törvény 72.§-ának (2) bekezdése szerint visszatérítendő a kihirdetett Pénzügyi Megállapodás miatt.

Technikai lebonyolítás

A 2003. december 31. előtt meghirdetett Phare pályázatok esetén a számla kiállítására, a kibocsátandó adóigazolásokra a 2004. január 1. előtt követt szabályok, így a PHARE és ISPA előcsatlakozási eszközökből finanszírozott beszerzések általános forgalmi adó alóli mentesítésének szabályairól szóló 51/2002. (XII. 29.) PM-MeHVM együttes rendelet rendelkezései irányadóak.

¹ A 2003. december 31. napját követően megpályázott ISPA projektek részét képező beszerzéseknél elvi jelleggel továbbra is számolni kellene az EU támogatási részre eső áfa teherrel. Ha a kedvezményezett áfa levonási joggal rendelkezik, a beszerzéseket terhelő áfa a levonási joggal megtérült volna. Ha a kedvezményezettnek nincs levonási joga, a le nem vonható áfa az áfa-törvény 72.§-ának (2) bekezdése szerint visszatérítendő kihirdetett Pénzügyi Megállapodás esetén. Mivel azonban az Európai Bizottság az összes ISPA pályázatot még a 2003. év során elfogadta, ilyen esettel ISPA-ban nem találkozunk.

Ez esetben a számla kiállításakor a kivitelező a saját és a központi költségvetési részre eső értéknél az ügyletre egyébként alkalmazandó adómértéket, míg az EU támogatási részre eső értéknél 0% áfa-t tüntet fel. Az ez utóbbihoz szükséges áfa nyilatkozatot a Közreműködő Szervezet / Szerződő Hatóság állítja ki az egyes számlák eredeti példánya alapján, amelyeket a számlák beszállítótól történő kézhezvételét követő 10 napon belül megküld a beszállítónak.

A 2003. december 31. napját követően meghirdetett Phare projektek esetén a számla kiállítására az áfa-törvény hatályos előírásai az irányadóak, ez esetben a PHARE és ISPA előcsatlakozási eszközökből finanszírozott beszerzések általános forgalmi adó alóli mentesítésének szabályairól szóló 51/2002. (XII. 29.) PM-MeHVM együttes rendelet rendelkezéseit alkalmazni már nem lehet. Ennek megfelelően a számla kiállításakor a kivitelező a saját, a központi költségvetési részre eső, valamint az EU támogatási részre eső értékre is az ügyletre egyébként alkalmazandó adómértéket köteles felszámítani.