

A termékexporthoz és a termékimporthoz kapcsolódó fuvarozás és egyéb szolgáltatás megítélése az áfa szempontjából

Az egyes adótörvények és más kapcsolódó törvények módosításáról, valamint a bevándorlási különadóról szóló 2018. évi XLI. törvény (a továbbiakban: Módtv.) 62. §-a 2019. január 1-jei hatállyal módosította az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: Áfa tv.) 102. §-át.

Az Áfa tv. 102. §-a rendelkezik arról, hogy a levonási jog nélkül adómentes szolgáltatásnyújtások (például biztosítás, exporthitel) kivételével, levonási jog mellett adómentesek azok a szolgáltatásnyújtások, melyek közvetlenül olyan termékhez kapcsolódnak,

amely a következő vámeljárássok bármelyikének hatálya alatt áll, illetve vámjogi helyzetben van:

- vám elé állítás során átmeneti megőrzés,
- vámszabad területre vagy vámszabad raktárba történő betárolás,
- vámraktározási, vámfelügyelet melletti feldolgozás vagy aktív feldolgozás felfüggesztő eljárás,
- teljes vámmentességgel járó ideiglenes behozatali eljárás,
- külső vagy belső közösségi árutovábbítási eljárás;

amely kiviteli eljárás hatálya alá vonva elhagyja a Közösség területét, és a Közösség területéről való kiléptetés tényét a kiléptető hatóság igazolja;

amelyen az Áfa tv. 101. § (1) bekezdése szerint adómentesen végeznek munkát (ez lényegében olyan munkát takar, amikor a munka elvégzése céljából beszerzett vagy importált terméken elvégzett munkát követően a terméket a Közösség területén kívülre viszik ki, mely a 101. §-ban részletesen meghatározott feltételek mellett lehet adómentes).

Az Áfa tv. 102. § (2) bekezdése értelmében ilyen, a termékhez közvetlenül kapcsolódó szolgáltatásnak kell tekinteni különösen a termék fuvarozását és a termék fuvarozásához járulékosan kapcsolódó szolgáltatásokat.

A közérthetőség érdekében ezért a továbbiakban a fuvarozási szolgáltatáson és a termékexporton keresztül mutatja be a tájékoztató, hogy miben történt változás 2018. december 31-ét követően.

Értelemszerűen ugyanakkor a változás nemcsak a termékexporthoz kapcsolódó fuvarozási szolgáltatásra vonatkozik, hanem az Áfa tv. 102. §-ában felsorolt valamennyi tényállásra.

A Módtv. 62. §-a az Áfa tv. 102. §-ába beiktatott egy (3) bekezdést, melynek értelmében az adómentesség alkalmazásának feltétele, hogy a szolgáltatást közvetlenül azon személy, szervezet részére nyújtsák, aki (amely) a termékkel az ezen §-ban leírt tényállást megvalósítja.

Ez a szabály azt mondja ki, hogy amennyiben a termékfuvarozást alvállalkozó igénybevételeivel nyújtották a terméket exportáló részére, tehát ha például fuvarozó nyújtja a fuvarozást a szállítmányozónak (speditőrnek), a szállítmányozó (speditőr) pedig a terméket exportálónak, akkor az adómentesség kizárólag a szállítmányozó (speditőr) által a terméket exportáló részére nyújtott fuvarozásra vonatkozik, a fuvarozó által a szállítmányozó (speditőr) részére nyújtott szolgáltatásra azonban már nem.

A Módtv. ezen módosítás hatályba lépéséhez kapcsolódóan nem tartalmaz kifejezett átmeneti szabályokat, ennek megfelelően az új előírásokat fő szabály szerint azon esetekben kell alkalmazni, amikor a vonatkozó ügylet teljesítési időpontja 2018. december 31-ét követő napra esik.

A Módtv. az Áfa tv. 58. §-ának hatálya alá tartozó ügyletekre vonatkozóan sem tartalmaz taxatív átmeneti szabályokat, következésképpen a módosított szabályok hatályba lépésére szintén a fő szabály az irányadó. Ez azt jelenti, hogy az Áfa tv. 58. §-a hatálya alá tartozó ügyletek esetében az Áfa tv. 102. §-ának módosított rendelkezéseit azokra az ügyletekre kell először alkalmazni, amelyek esetében a teljesítési időpont 2018. december 31-ét követi.

A 2019. január 1-je előtt teljesített ügyletek esetében nem történt változás. Ez azt jelenti, hogy amennyiben az alvállalkozó igazolni tudja, hogy a szolgáltatása az Áfa tv. 102. §-ában meghatározott termékekhez közvetlenül kapcsolódott, akkor arra adómentesség vonatkozik.

A gyakorlatban az alvállalkozó az adómentesség igazolásához szükséges bizonyítékokat többnyire a megrendelőjétől kaphatja meg. Amennyiben nem állnak az alvállalkozó rendelkezésére a szolgáltatása adómentességét igazoló bizonyítékok (például azért, mert azt a megrendelő nem bocsátotta a rendelkezésére), úgy az adómentesség nem alkalmazható.

Ebben az esetben az alvállalkozó megrendelőjének az alvállalkozó által teljesített szolgáltatást terhelő áfa tekintetében felmerülő levonási joga – a levonási jog egyéb feltételeinek fennállása mellett – nem kérdőjelezhető meg, feltéve, hogy a megrendelő az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL.

törvény 1. §-ában foglaltaknak megfelelően, rendeltetésszerűen gyakorolta a jogait.

A termékimporthoz kapcsolódó szolgáltatásokra, így például a fuvarozásra, nem az Áfa tv. 102. §-a, hanem az Áfa tv. 74-75. §-a és 93. § (2) bekezdése vonatkozik, kivéve azt az esetet, ha a terméket nem helyezték vámjogi szabad forgalomba.

E rendelkezéseket nem érintette a módosítás, vagyis az áfa szempontjából a szabad forgalomba helyezett termék importjához kapcsolódó szolgáltatások megítélésében nincs változás.

Az Áfa tv. 93. § (2) bekezdése alapján mentes az adó alól a szolgáltatás nyújtása akkor, ha annak ellenértéke az importált termék adóalapjába a 74. §, illetőleg a 75. § (1) bekezdésének b) pontja és (2) bekezdése szerint beépül. Az Áfa tv. 74. §-a értelmében a termékimport esetében az adó alapja az importált terméknek a teljesítéskor hatályos vámjogi rendelkezések szerint megállapított vámértéke.

A termékimport adóalapját – amennyiben azokat egyébként a vámérték nem tartalmazza - növelik azok a járulékos költségek, amelyek az importáló közösségi tagállamon belül az első rendeltetési helyig merülnek fel.

Így különösen a bizományi vagy egyéb közvetítői költségek, a csomagolási, fuvarozási és biztosítási költségek (Áfa tv. 75. § (1) bekezdés b) pontja). Amennyiben az első rendeltetési helyen kívül a teljesítéskor ismert olyan további rendeltetési hely is, amely a Közösség területén van, akkor az adó alapját növelik azok a járulékos költségek is, amelyek az utóbb említett rendeltetési helyig merülnek fel (Áfa tv. 75. § (2) bekezdése). A fentiekből következően a szabad forgalomba helyezett termék importjához kapcsolódó fuvarozás akkor mentesülhet az adó alól, ha az igazoltan beépül a fentiekben meghatározott módon a termékimport adóalapjába.

Forrás: NAV