ÉRKEZETT 2013 JAN 15.

NEMZETI ADÓ- ÉS VÁMHIVATAL
Központi Hivatal
Ügyfélkapcsolati és Tájékoztatási Főosztály

Iktatószám: 3708022303

Ügyintéző: dr. Rónai Gábor
Ügyszám:3709142123
Tárgy: láncügylet

Vadász Iván
részére

ADKÖ Kft.

Budapest
Szervita tér 4. II/1
1052

Tisztelt Adószakértő Úr!

Szlovákiából kiinduló termékértékesítési lánccal összefüggő beadványában foglalt kérdéseivel összefüggésben az alábbiakról tájékoztatom.

Mindenekelőtt előre bocsátom, hogy a válaszadás általánosságban lehetséges, különös tekintettel arra, hogy a beadványban vázlatosan bemutatott ügyleti láncolat egyes értékesítéseinek megítéléséhez szükséges információ töredéke áll rendelkezésre. Továbbá külön fel kell hívnom a figyelmét az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény 1. § (7) bekezdésére, melynek értelmében valamennyi ügyletet annak valós tartalma szerint kell megítélni. E rendelkezésből következőleg egy esetleges ellenőrzés során külön vizsgálat tárgya lehet, hogy valóban megvalósult-e a közbenső kereskedők közötti ügylet, minthogy az ésszerű gazdálkodással ellentétesnek tűnik az az értékesítési/beszerzési forma, melyben egy termék 3 közbenső kereskedőn keresztül jut el a példa szerinti magyar feldolgozóhoz úgy, hogy az áru forrását a magyar feldolgozó az üzleti láncolat végén megismeri. A beszerzési forrást ugyanis jellemzően üzleti titokként kezelik a kereskedők, minthogy ha azt a beszerző megismeri, a kereskedő oldalán fennáll annak a veszélye, hogy a beszerző a termék előállítóját keresi meg kihagyva a kereskedőt a láncolatból.

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: áfatörvény) fuvarozással párosuló termékértékesítés teljesítési helyére vonatkozó 26. §-ában foglalt szabályozása értelmében, ha a termék küldeménykénti feladását vagy a fuvarozását akár az értékesítő, akár a beszerző vagy – bármelyikük javára – más végzi, a termék értékesítésének

teljesítési helye az a hely, ahol a termék – a beszerző nevére szóló rendeltetéssel – a küldeménykénti feladásakor vagy a fuvarozás megkezdésekor van.

Ettől eltérően az áfatörvény 27. §-a láncértékesítések tekintetében a következőképpen rendelkezik.:

(1) Abban az esetben, ha a terméket többször értékesítik oly módon, hogy azt közvetlenül a sorban első értékesítőtől a sorban utolsó beszerző nevére szóló rendeltetéssel adják fel küldeményként vagy fuvarozzák el, a 26. § kizárólag egy termékértékesítésre alkalmazható.

(2) Ha az (1) bekezdésben említett esetben van a sorban olyan beszerző, aki (amely) egyúttal értékesítőként a termék küldeménykénti feladását vagy fuvarozását maga vagy – javára – más végzi, úgy kell tekinteni, mint aki (amely) a termék küldeménykénti feladását vagy fuvarozását beszerzőként végzi, illetőleg arra másnak, beszerzőként adott megrendelést, kivéve, ha bizonyítja, hogy a termék küldeménykénti feladását vagy fuvarozását értékesítőként végzi, illetőleg arra másnak értékesítőként adott megrendelést.

(3) Az (1) bekezdésben meghatározott termékértékesítések közül azokra, amelyek

a) megelőzik azt a termékértékesítést, amelynek teljesítési helye megállapítására a 26. § alkalmazandó, a teljesítési helye az a hely, ahol a termék - a beszerző nevére szóló rendeltetéssel - a küldeménykénti feladásakor vagy a fuvarozás megkezdésekor van;

b) követik azt a termékértékesítést, amelynek teljesítési helye megállapítására a 26. § alkalmazandó, a teljesítési helye az a hely, ahol a termék a küldeménykénti megérkezésekor vagy a fuvarozás befejezésekor van.

E rendelkezésekből következőleg, ha olyan ügyleti láncolatról van szó, amelynek során a terméket legalább kétszer értékesítik úgy, hogy a termék közvetlenül az eladótól a végső vevőhöz kerül feladásra, akkor azt a szabályt, amely szerint a fuvarozással párosuló termékértékesítés teljesítési helye a fuvarozás megkezdésének a helye, pusztán egy értékesítésre vonatkozóan lehet alkalmazni.

A hivatkozott rendelkezés alkalmazásában mindig meg kell vizsgálni, hogy melyik az az értékesítés, amely fuvarozásos értékesítésnek tekinthető és teljesítési helye az áfatörvény 26. §-a szerint minősül. A kérdés eldöntéséhez azt kell megvizsgálni, hogy vajon a láncban melyik az a szereplő, aki saját nevében fuvaroz, vagy fuvaroztat.

Amennyiben a sorban az első értékesítő fuvaroz, akkor biztos, hogy a fuvarozásos értékesítés az első értékesítő által teljesített termékértékesítés lesz, így ez fog a fuvarozás megkezdésének helyén adózni. Abban az esetben, ha a végső vevő fuvaroz, akkor pedig egyértelmű, hogy a fuvarozásos értékesítést a végső vevő felé értékesítő adóalany teljesíti, így ezen utolsó termékértékesítés adózik a fuvarozás megkezdésének helyén.

Ez a szakasz szabályozza továbbá azt az esetet is, ha a láncértékesítés során olyan szereplő fuvaroz, aki (amely) a láncban szereplő egyik ügyletben vevőként, a másik ügyletben azonban eladóként szerepel (ezek az ún. közbenső szereplők). Az áfatörvény 27. § (2) bekezdése alapján, ilyen esetekben a közbenső szereplő vevői minőségében fuvaroz, azaz az lesz a fuvarozásos értékesítés, amelyikben ő vevőként vesz részt, kivéve, ha bizonyítja, igazolja, hogy – a törvényi vélelemmel ellentétben – mégiscsak eladóként (nem pedig vevőként fuvarozott).

Az idézett paragrafus (3) bekezdése szerint a láncban szereplő azon értékesítések, amelyek megelőzik a fuvarozással érintett értékesítést, szintén a fuvarozás megkezdésének helyén lesznek teljesítettek, azonban azon értékesítések, amelyek követik a fuvarozásos ügyletet, a rendeltetési helyen teljesülnek.

Az előzőekben ismertetett szabályozás alapján a beadványban felvázolt ügyleti láncolatban, az áfatörvény 26. § alapján kizárólag a magyar kereskedő3 és feldolgozó közötti ügylet tekinthető belföldi teljesítési helyűnek, hiszen ez az, az értékesítés, mely termékfuvarozással, szállítással párosul. Az áfatörvény 27. § (1) bekezdése értelmében ezt az értékesítést megelőző ügyleteket belföldön kívül (Szlovákiában) teljesültként kell számításban venni.

Két Magyarországon is nyilvántartásba vett adóalany között is teljesülhet Közösségen belüli értékesítés/beszerzés. A beadványában magyar kereskedő3 ugyanis a fenti levezetés alapján Szlovákiában egy Közösségen belüli értékesítést hajt végre azáltal, hogy olyan terméket értékesít a láncban, melynek valós lelőhelye a szállítást megelőzően Szlovákiában van. Erre, továbbá arra való tekintettel, hogy a példa szerinti ügylet kizárólag szlovákiai Közösségi adószám birtokában képzelhető el, a magyar kereskedő3-nak Szlovákiában – az ottani szabályok szerint – be kell jelenteni adóköteles tevékenységét az adóhatóságnál, aki az alapján nyilvántartásba veszi. A feldolgozónak pedig Közösségen belüli beszerzés címén adófizetési kötelezettsége keletkezik belföldön.

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. december 20

Üdvözlettel:

Dr. Horváth Ilona
főosztályvezető