

Logisztikai szolgáltatók lehetséges termékdíj-fizetési kötelezettségei

A termékdíj-fizetési kötelezettség keletkezése 2010-től nem a forgalmi irányokhoz kötődik, - az import kivételes adóztatásának megszűnésével és az önadózási körbe történő tartozásával - hanem a termékdíjköteles termékek első belföldi forgalomba hozatalához vagy saját célú felhasználásához, illetve a készletre vétellel keletkező termékdíj-fizetési kötelezettséget jogszerűen választók esetében a készletre vételhez. Mindezek alapján a külföldről behozott és a belföldön előállított termékdíjköteles termékekre egységes szabályok alapján keletkeznek a kötelezettségek.

A logisztikai szolgáltató tevékenységet végző gazdálkodók általában nem vesznek részt az áru adás-vételben, hanem az eladó vagy a vevő részére nyújtanak szolgáltatásokat, melynek során felmerülhet a logisztikai szolgáltatást végző gazdálkodó termékdíj-fizetési kötelezettsége is, általában a csomagolás termékdíjköteles termékek esetében.

Jelen cikkben, a külföldi és belföldi megbízó részére nyújtott logisztikai szolgáltatás során szóba jöhető termékdíj-fizetési kötelezettség keletkezésének eseteit mutatom be a teljesség igénye nélkül, a legjellemzőbb szolgáltatásokhoz kapcsolódóan.

I. Belföldi előállítású termékdíjköteles termékkel végzett logisztikai szolgáltatás során

A belföldi előállítású termékdíjköteles termék hazai előállítójának a termékdíj-köteles termék első belföldi forgalomba hozatalával vagy saját célú felhasználásával, illetve a készletre vétellel történő fizetési kötelezettséget jogszerűen választónak a termékdíjköteles termék - csomagolási összetevők - készletre vételével keletkezik a fizetési kötelezettsége – reklámhordozó papírok és a kenőolajok kivételével. (A reklámhordozó papír és a kenőolaj esetében az első belföldi forgalomba hozó első vevője a kötelezett.)

a) hazai előállítású termékdíjköteles termék külföldre szállítása

A logisztikai szolgáltatást nyújtó gazdálkodónak termékdíj-fizetési kötelezettsége keletkezik a hazai előállítású termékdíjköteles termék külföldre történő kiszállítása következtében, ha a csomagolás (többnyire szállítási csomagolás) egy részét vagy egészét a logisztikai szolgáltató adja hozzá (hozza létre) a külföldre történő szállítás érdekében, belföldi megbízója rendelkezésére. Ebben az esetben a logisztikai szolgáltató (mint kötelezett) a belföldi megbízónak kiállított szolgáltatás elvégzéséről szóló számlán vagy a számla mellékletében fel kell tüntesse a megfizetett termékdíjat, melyet az igazolt külföldre történő szállítás esetén a megbízó visszaigényelhet vagy átvállalhatja szerződéssel a logisztikai szolgáltató termékdíj-fizetési kötelezettségét a Kt. 2/A. § (3) bekezdés a) vagy b) pontja alapján. A külföldre értékesített (igazoltan kiszállított) termékdíjköteles termék után nem keletkezik a kötelezettnek termékdíj-fizetési kötelezettsége a Kt. 5/C. § (1) bekezdése alapján, illetve a befizetett termékdíj visszaigényelhető. (Ha nem a kötelezett szállítatja külföldre a termékdíjköteles terméket, amelynek első belföldi forgalomba hozatala után a termékdíjat a kötelezett megfizette, úgy a Kt. 5/C. § (2) bekezdése alapján van lehetősége a külföldre eladó belföldi vevőnek a megfizetett termékdíj visszaigénylésére, amennyiben a termék beszerzéséről szóló számla tartalmazza a visszaigényléshez szükséges adatokat.)

b) hazai előállítású termékdíjköteles termék áfa adóraktárba betárolása

1. Kötelezett által történő betárolás

Amennyiben a termékdíjköteles termék kötelezettje tárolja be a termékdíjköteles terméket áfa adóraktárba belföldi vagy külföldi vevő részére történő értékesítés eredményeként,

úgy a Kt. 2.§ (7) bekezdése alapján nem minősül a betárolás vagy az áfa adóraktáron belüli értékesítés forgalomba hozatalnak, tehát nem keletkezik termékdíj-fizetési kötelezettsége a kötelezettnek. Abban az esetben viszont, ha az áru belföldre kerül kitérítésre, úgy a belföldi vevő, kitérítő lesz a termékdíj-fizetésre kötelezett akinek az általános szabályokkal keletkezik a fizetési kötelezettsége (forgalomba hozattal vagy saját célú felhasználással, illetve készletre vétellel), ha a számla nem tartalmazza Kt. 5/C. § (2) bekezdésében meghatározott adatokat, melyek szerint a termékdíjat a betárolást megelőzően már megfizették.

2. Belföldi vevő által történő betárolás

Amennyiben a betároló nem a termékdíj-köteles termék kötelezettje, hanem annak belföldi vevője, úgy a betárolással nem nyílik meg a betároló termékdíj visszaigénylési lehetősége, mert az áfa adóraktárba történő betárolás nem esik egy tekintet alá a külföldre történő kiszállítással a Kt. 20. § 16. pontjában meghatározott külföld meghatározása alapján. Ebben az esetben a betárolónak az eladási számlán fel kell tüntetnie a Kt. 5/C. § (2) bekezdésében a termékdíj megfizetésére hivatkozó adatokat, hogy az igazoltan külföldre szállító a megfizetett termékdíjat visszaigényelhesse vagy belföldre - külkereskedelmi ügylet keretében - történő értékesítés esetén a termékdíjat ismételen megfizetni ne kelljen, esetleg a belföldi vevő egy külföldre történő kiszállítás után a termékdíjat visszaigényelhesse.

Ha az áfa raktárban tárolt termékdíjköteles terméket a tulajdonosa igazoltan külföldre szállítja és a vételi számla tartalmazta a Kt. 5/C. § (2) bekezdésében meghatározott adatokat, a megfizetett termékdíj visszaigényelhető. Belföldi vagy közösségi és magyar adószámmal rendelkező gazdálkodónak a visszaigénylést az általános szabályok alapján van lehetősége megtenni, míg harmadik országban letelepedett gazdálkodó termékdíj visszaigénylését csak pénzügyi képviselője útján érvényesítheti.

c) hazai előállítású áruval kapcsolatos belföldi megbízó részére végzett szolgáltató tevékenység eredményeként létrehozott termékdíjköteles termék

1. Bérnyújtás: A Kt. 20. § 4. pontja szerint a „*bérnyújtás: megrendelő vagy megbízottja (bérnyújtató) általa Magyar Köztársaságban letelepedett személy (bérnyújtó) részére ellenszolgáltatás nélkül rendelkezésre bocsátott anyagokból, félkész termékekből ellenszolgáltatás ellenében termékdíjköteles termék előállítása;*” Tehát csakis akkor lesz a bérnyújtató a termékdíj-fizetésre kötelezett a bérnyújtó által létrehozott termékdíj-köteles termékek után, ha a bérnyújtás feltételei maradéktalanul teljesültek.

2. Első belföldi forgalomba hozatal

Ha a szolgáltatást nyújtó – pl. bércsomagolást, kiserelést végző – logisztikai szolgáltató az általa becsomagolt árut megrendelőjének a saját raklapjain szállítja le, akkor már nem valósult meg a bérnyújtás és példánkban a csomagolás után – függetlenül attól, hogy annak összetevői egy részét a megrendelő biztosította – a bérnyújtót terheli a termékdíj-fizetési kötelezettség. Felmerülhet a kérdés, hogy mely jogcímen (forgalomba hozatal vagy saját célú felhasználás) keletkezik a szolgáltatást nyújtónak termékdíj-fizetési kötelezettsége? A kérdés eldöntéséhez a létrehozott termékdíj-köteles termék (csomagolás) szempontjából kell vizsgálni a tényeket. A csomagolást hozza forgalomba a logisztikai szolgáltatást nyújtó azzal, hogy a csomagolt árut megbízójának átadja, nem pedig a becsomagolt árut, még akkor is ha a számla szolgáltatásról szól. E szolgáltatási tevékenység ellenértékéről is készül számla, melynek van teljesítés dátuma, amelyhez kötődik a termékdíj-fizetési kötelezettség keletkezésének napja – a készletre vétellel történő fizetési kötelezettség keletkezését választók kivételével. (A termékdíj mértékét, valamint összegét tételesen és összesen fel kell tüntetni a számlán a Kt. 23. § alapján a

KtMr.14.§ (1) bekezdésének a kötelezettre vonatkozó pontjában meghatározott szöveggel.) Ezek a számlán feltüntetett termékdíj fizetésre vonatkozó adatok rendkívül fontosak a megbízó számára, hiszen egy esetleges külföldre történő értékesítés esetén ezen adatok hiányában a belföldi vevő (nem az áru, hanem a termékdíjköteles termék vevője) nem fogja tudni a megfizetett termékdíjat visszaigényelni a Kt. 5/C. § (2) bekezdése alapján. (A saját célú felhasználással keletkező fizetési kötelezettség itt nem jöhet szóba, mert a termékdíjköteles termék forgalomba került.)

II. Külföldről behozott termékdíjköteles termékkel kapcsolatos logisztikai szolgáltatás

A külföldről behozott termékdíjköteles termék után a termékdíj-köteles termék első belföldi forgalomba hozatalával vagy saját célú felhasználásával, illetve a készletre vétellel történő fizetési kötelezettség keletkezését jogszerűen választók esetében a fizetési kötelezettség a készletre vétellel keletkezik, valamennyi külföldről behozott termékdíjköteles termék esetében.

a) külföldről behozott termékdíjköteles termék külföldre szállítása

Nem keletkezik a logisztikai szolgáltatást nyújtó gazdálkodónak termékdíj-fizetési kötelezettsége a külföldről behozott termékdíjköteles termék tárolása, majd változatlan állapotban történő külföldre kiszállítása következtében, még akkor sem, ha a szállítási csomagolást részben vagy egészben a logisztikai szolgáltató adja hozzá (hozza létre) a külföldre történő szállítás érdekében, úgy hogy a külföldről behozott áru csomagolását részben vagy egészben nem bontja le. Ha viszont a külföldről behozott termékdíjköteles termék (csomagolás is) nem kerül változatlan formában vagy változatlan formában és állapotban más termékbe beépítve külföldre történő kiszállításra, úgy a belföldön maradt termékdíjköteles termék után szóba jöhető termékdíjat annak saját célú felhasználója vagy forgalomba hozója kell megfizesse. A külföldről behozott áru csomagolásának részben vagy egészben történő lebontása saját célú felhasználásnak minősül. Előfordulhat az is, hogy a külföldről behozott termékdíjköteles termék (pl. elektronikai termék) az átcsomagolás során megsérül, vagy jogellenesen forgalomba kerül (ellopják). A megsemmisítésre hulladékkezelőnek átadott termékdíjköteles termék után is meg kell fizetni a termékdíjat, illetve a hasznosítási kötelezettségek teljesülésével az alól a kötelezett mentesülhet. A külföldre kiszállított sérült vagy hulladékká vált termékdíjköteles termék után – a lebontott csomagolást kivéve – nem keletkezik termékdíj-fizetési kötelezettség.

b) külföldről behozott áruval kapcsolatos külföldi megbízó részére végzett szolgáltató tevékenység eredményeként létrehozott termékdíjköteles termék

1. Bérgyártás: A Kt. 20. § 4. pontja szerint a „*bérgyártás: megrendelő vagy megbízottja (bérgyártató) általa Magyar Köztársaságban letelepedett személy (bérgyártó) részére ellenszolgáltatás nélkül rendelkezésre bocsátott anyagokból, félkész termékekből ellenszolgáltatás ellenében termékdíjköteles termék előállítására;*” Tehát csakis akkor lesz a bérgyártató a termékdíj-fizetésre kötelezett a bérgyártó által létrehozott termékdíj-köteles termékek után, ha a bérgyártás feltételei maradéktalanul teljesültek.

Amennyiben a bérgyártató külföldi gazdálkodó, úgy a külföldi fél számára végzett bérgyártás eredményeként létrejövő termékdíjköteles termék után a külföldi bérgyártatónak nem keletkezik termékdíj-fizetési kötelezettsége. A bérgyártást követően külföldre szállított termékdíjköteles termék után nem keletkezik termékdíj-fizetési kötelezettség. Ha viszont a bérgyártás után a termékdíjköteles termék belföldre kerül értékesítésre, úgy a külföldről behozott termékdíjköteles termékekre meghatározott szabályokkal fog a fizetési kötelezettség keletkezni. A szolgáltatást végzőnek viszont keletkezhetsz kötelezettsége, a

csomagolás lebontása vagy az áruként is termékdíjköteles termék (pl. elektronikai termék) saját célú felhasználása okán a II. a) pontnál leírtak alapján.

c) külföldről behozott áruval kapcsolatos belföldi megbízó részére végzett szolgáltató tevékenység eredményeként létrehozott termékdíjköteles termék

1. Bérgyártás: A Kt. 20.§ 4. pontja szerint a „*bérgyártás: megrendelő vagy megbízottja (bérgyártató) általa Magyar Köztársaságban letelepedett személy (bérgyártó) részére ellenszolgáltatás nélkül rendelkezésre bocsátott anyagokból, félkész termékekből ellenszolgáltatás ellenében termékdíjköteles termék előállítása;*” Tehát csakis akkor lesz a bérgyártató a termékdíj-fizetésre kötelezett a bérgyártó által létrehozott termékdíj-köteles termékek után, ha a bérgyártás feltételei maradéktalanul teljesültek.

Amennyiben a bérgyártató belföldi gazdálkodó, úgy a belföldi fél számára végzett bérgyártás eredményeként létrejövő termékdíjköteles termék után a belföldi bérgyártatónak keletkezik termékdíj-fizetési kötelezettsége. A bérgyártást követően külföldre szállított termékdíjköteles termék után nem keletkezik termékdíj-fizetési kötelezettsége a bérgyártatónak. Ha viszont a bérgyártás után a termékdíjköteles külföldről behozott termék belföldre kerül értékesítésre, úgy a külföldről behozott termékdíjköteles termékekre és a bérgyártás során „hozzáadott” termékdíjköteles termékekre fizetési kötelezettsége keletkezik a bérgyártatónak. A szolgáltatást végzőnek viszont keletkezhet kötelezettsége, a csomagolás lebontása vagy az áruként is termékdíjköteles termék (pl. elektronikai termék) saját célú felhasználása okán a II. a) pontnál leírtak alapján.

2. Első belföldi forgalomba hozatal

Ha a szolgáltatást nyújtó – pl. bércsomagolást, kiserelést végző – logisztikai szolgáltató az általa át- vagy becsomagolt külföldről behozott árut belföldi megrendelőjének a saját raklapjain szállítja le, akkor már nem valósult meg a bérgyártás és példánkban a „hozzáadott” csomagolás után – függetlenül attól, hogy annak összetevői egy részét a megrendelő biztosította – a bérgyártót terheli a termékdíj-fizetési kötelezettség a belföldön „hozzáadott” csomagolás után is a külföldről behozott áru csomagolásának lebontott csomagolásával együtt. Felmerülhet a kérdés, hogy mely jogcímen (forgalomba hozatal vagy saját célú felhasználás) keletkezik a szolgáltatást nyújtónak termékdíj-fizetési kötelezettsége? A kérdés eldöntéséhez a létrehozott termékdíj-köteles termék (csomagolás) szempontjából kell vizsgálni a tényeket. A csomagolást hozza forgalomba a logisztikai szolgáltatást nyújtó azzal, hogy a csomagolt árut megbízójának átadja, nem pedig a becsomagolt árut, még akkor is ha a számla szolgáltatásról szól. E szolgáltatási tevékenység ellenértékéről is készül számla, melynek van teljesítés dátuma, amelyhez kötődik a fizetési kötelezettség keletkezésének napja – a készletre vétellel történő fizetési kötelezettség keletkezését választók kivételével. (A termékdíj mértékét, valamint összegét tételenként és összesen fel kell tüntetni a számlán a Kt. 23. § alapján a KtMr. 14. § (1) bekezdésének a kötelezetre vonatkozó pontjában meghatározott szöveggel.) Ezek a számlán feltüntetett termékdíj fizetésre vonatkozó adatok rendkívül fontosak a megbízó számára, hiszen egy esetleges külföldre történő értékesítés esetén ezen adatok hiányában a belföldi vevő (nem az áru, hanem a termékdíjköteles termék vevője) nem fogja tudni a megfizetett termékdíjat visszaigényelni a Kt. 5/C. § (2) bekezdése alapján. Ugyanakkor a belföldi megbízó e számla adatai alapján tudja megállapítani saját termékdíj-fizetési kötelezettségét a külföldről behozott termékdíjköteles termék után. (maga az áru és/vagy annak külföldről behozott és változatlan csomagolása után)