

VEVŐI KÉSZLET 2020

avagy, hogyan csökkentjük külföldi áfaregisztrációink számát

Tartalomjegyzék

Bevezető.....	2
1) A „vevői készlet” fogalma	3
2) A vevői készlet konjunktív feltételrendszere	4
3) A vevői készlet számlázási szabályai	7
4) A vevői készlettel kapcsolatos különleges esetek	8
4.a) Egy éven belül nem történt meg a termékértékesítés.....	8
4.b) Nem az eredeti vevő felé történik a termékértékesítés.....	8
4.c) Hiány, megsemmisülés, lopás	9
5) Átmeneti rendelkezések	10
6) Példák a vevői készlet alkalmazására	11
7) Vevői készletnyilvántartás adattartalma.....	13

Bevezető



Közismert, hogy az Európai Unió - adózási vonatkozásban - a hozzáadottérték-adóban érte el a legmagasabb fokú harmonizációt, amit a 2006/112/EU Héa Irányelv és a 282/2011/EU Héa végrehajtási rendelet is fémjelez. A gyakorló szakemberek azonban jól tudják, hogy a magasfokú harmonizáció ellenére sok esetben mégiscsak lényegesen eltérő szabályokkal szembesülhetnek az adóalanyok a különböző tagállamokban, egy-egy határon átnyúló tranzakció vonatkozásában. Ilyen terület volt – most már „múltidőben” – a **vevői készlet intézménye** is. Mivel a közösségi szintű Héa szabályozás nem tartalmazott részletes előírásokat ezzel kapcsolatban, így **a tagállamok a saját belátásuk szerint szabályozták ezt a területet**. Így voltak olyan tagállamok, amelyek be sem vezettek szabályokat a vevői készletre vonatkozóan, míg azon országok, amelyek alkalmazták az erre vonatkozó egyszerűsítéseket, sok fontos szabályban eltértek egymástól. S ez bizony azt is jelentette, hogy míg azonos folyamatokat és üzleti modellt feltételezve az egyik tagállamban vevői készletként lehetett kezelni a tranzakciókat (s így el lehetett kerülni az áfaregisztrációt), addig egy másik tagállamban áfaregisztrációra kényszerült az adózó. Ezt a jól láthatóan versenyképességet csökkentő szabályozást változtatta meg az EU és ez alapján **2020.01.01-jétől** az összes EU tagállam azonos vevői készlet szabályrendszerrel dolgozik.

Ez tehát azt jelenti, hogy egy adott cég azonos üzleti folyamat mellett azonosan tudja majd kezelni az áfakötelezettségeit a vevői készlet vonatkozásában, s így sok-sok országban mentesülhet az áfaregisztráció alól.

Érdeemes tehát felülvizsgálni cégünk EU-s értékesítési folyamatait és megnézni, hogy a vevői készlet újraszabályozott intézményrendszerével meg lehet-e szüntetni az eddig költségesen fenntartott külföldi áfaregisztrációinkat.

1) A „vevői készlet” fogalma



A vevői készlet lényegében egy olyan rendszer, amelyben **az eladó úgy szállít át árukat egy általa ismert vevőnek egy másik tagállamba, hogy az áruk tulajdonjogát nem azonnal az átszállításkor ruházza át a vevőre.** A vevőnek jogában áll tetszése szerint lehívni a termékeket az eladó készletéből, és a lehívás időpontjában történik meg az értékesítés a felek között.

Speciális szabályok hiányában ugyanis, amennyiben egy vállalkozás a saját tulajdonában lévő termékeket szállít át egy másik tagállamba (ahol a termékek vevői készletet képeznek) úgy kell tekinteni, hogy a vállalkozás **áfamentes közösségen belüli termékértékesítést** végez az indulás helye szerinti tagállamban. A termékek megérkezése az azokat átszállító vállalkozás által végrehajtott **közösségen belüli beszerzésnek** minősül, amely után a szóban forgó másik tagállamban áfát kell fizetni. A termékeket átszállító vállalkozásnak rendelkeznie kell **áfaazonosító számmal** az érkezés helye szerinti tagállamban annak érdekében, hogy áfabevallásában bejelentesse a közösségen belüli beszerzést. A termékeknek a készletből való lehívása, a vevő részére való rendelkezésre bocsátása belföldi termékértékesítésnek minősül abban a tagállamban, amelyben a készlet található.

A vevői készlet áfajogi intézményének lényege tehát, hogy mentesíti az adózót attól, hogy a másik tagállamban adószámot kérjen és ott teljesítenie kelljen az adóbevallási, számlázási,

bizonylatolási, megőrzési, adófizetési stb. kötelezettségeket. A vevői készlet alkalmazásával tehát jelentős adminisztrációs tehertől és költségtől tud megszabadulni az adózó.

2) A vevői készlet konjunktív feltételrendszere



Ahhoz, hogy alkalmazni lehessen a vevői készlet kedvező szabályrendszerét, az alábbi **feltételek mindegyikének egyszerre** kell teljesülnie:

- abból a célból történik a termék továbbítása a Közösség más tagállamába, hogy azt megérkezése után egy **későbbi időpontban** egy olyan másik adóalany (vevő) részére értékesítsék, aki az eladóval fennálló megállapodás alapján jogosult megszerezni e termék tulajdonjogát,
- az eladó adóalany nem rendelkezik gazdasági célú letelepedéssel abban a tagállamban, amelybe a terméket feladják vagy elfuvarozzák,
- a vevő adószámmal rendelkezik abban a tagállamban, amelybe a terméket feladják vagy elfuvarozzák,
- az eladó adóalany a feladás/elfuvarozás megkezdésének időpontjában ismeri a vevő adóalanyt és a vevő szóban forgó tagállam szerinti adószámát,
- az eladó adóalany rögzíti a termék továbbítását a **Héa végrehajtási rendelet szerinti készletnyilvántartásában**,
- az eladó adóalany az összesítő nyilatkozatában feltünteti a vevő adóalany nevét és érintett tagállam szerinti adószámát.

Amennyiben a fenti feltételrendszer teljesül, akkor úgy kell tekinteni, hogy a tulajdonjog vevő részére történő átengedésekor az eladó végrehajt egy adómentes közösségen belüli termékértékesítést, a vevő pedig egy adóköteles közösségen belüli termékbeszerzést. Azaz, az **áfa felszámítása, megfizetése** a vevői készlet helye szerinti tagállamban teljesen **a vevő feladata lesz**. Az eladó pedig teljes mértékben mentesül ebben a tagállamban az áfakötelezettségek adminisztrációjától.

Amennyiben azonban **a fenti feltételrendszer bármely eleme NEM teljesül**, akkor ebben az időpontban beáll **a saját tulajdonban lévő készlet közösségen belüli mozgatása**, mint adóköteles termékértékesítési tényállás. Azaz, az eladót úgy kell tekinteni, hogy ebben az időpontban végrehajt egy közösségen belüli adómentes értékesítést a feladás helye szerinti tagállamban és egy adóköteles közösségen belüli beszerzést a vevői készlet helye szerinti tagállamban. Továbbá, ha a termék tulajdonjoga átadásra került a vevő részére, akkor még egy belföldi termékértékesítés is létrejön ebben a tagállamban. Azaz, ekkor **az eladó köteles áfaregisztrációval rendelkezni** a vevői készlet helye szerinti tagállamban, hogy az előbb említett adóköteles ügyleteivel kapcsolatos adóadminisztrációs kötelezettségeit (bevallás, adófizetés) teljesíteni tudja.

A fenti szabályrendszerből sok minden következik, így például:

- nem kizáró ok a vevői készlet alkalmazásának vonatkozásában, ha az eladónak érvényes adószáma van abban az országban, ahol egyébként vevői készletet is fenntart,
- egy **adóalany több (sok) vevői készletet is fenntarthat** egy másik tagállamban,
- közömbös, hogy az a **raktár**, ahol a készleteket tárolják, a vevő tulajdonában van-e vagy bérlő, avagy más személy a tulajdonos, a bérlő, a használó (természetesen, ha az eladó a raktár tulajdonosa, bérlője, akkor már vizsgálni kell az eladó másik tagállamban történő gazdasági célú letelepedésének a kérdését),
- amennyiben az eladónak van **gazdasági célú letelepedése** (állandó telephelye) a másik tagállamban, akkor nem alkalmazhatja a vevői készletre vonatkozó szabályokat,
- a vevőnek elegendő, ha adószáma van a vevői készlet szerinti tagállamban, nem kell ott székhellyel, telephellyel (gazdasági célú letelepedéssel) rendelkeznie,
- az eladónak ismernie kell a **vevő nevét és adószámát**,
- ha az eladó nem teljesíti az adminisztrációs kötelezettségeket (készletnyilvántartás, összesítő jelentés), akkor nem alkalmazhatja ezt az egyszerűsítési szabályt és be kell jelentkeznie adóalanyként a másik tagállamban.

3) A vevői készlet számlázási szabályai



Ahogy az 1) pontban részleteztük, a vevői készletre vonatkozó **speciális szabályok** hiányában a vállalkozás az ügyfele felé történő értékesítéskor (a termékeknek a készletből való kitárolásakor) egy belföldi termékértékesítést teljesít ebben a tagállamban. A közösségi hozzáadottérték-adó szabályok alapján ezen termékértékesítés számlázására a termékértékesítés teljesítési helye szerinti tagállam szabályait kell alkalmazni, amennyiben a termékértékesítés a „normál”, az ún. **egyenes adózás szabályai** alá tartozik (az eladó lesz az áfa megfizetésére kötelezett). Azaz, ha a vevői készletre vonatkozó egyszerűsítést nem lehet alkalmazni, akkor az adminisztrációs terhet tovább növeli az is, hogy egy olyan tagállam számlázásra vonatkozó szabályait kell alkalmazni, ahol az adóalanynak nincs is valójában gazdasági célú jelenléte.

A vevői készletre vonatkozó szabályok alkalmazásakor azonban, az eladó egy közösségen belüli értékesítést fog végrehajtani, amely esetében a teljesítés helye az a hely lesz, ahonnan az adóalany a terméket elszállítja a másik tagállamban lévő vevői készletébe. S ennek az országnak a **számlázási szabályait** kell alkalmazni ezen vevői készlet-szabály alapján minősített közösségen belüli értékesítés esetén. Így az adóalany a saját országának a számlázási szabályait, rendszereit használhatja, nem kell a vevői készlet szerinti országokhoz igazodnia.

4) A vevői készlettel kapcsolatos különleges esetek



Alapvetően a vevői készlet arra az esetre vonatkozik, amikor a terméket konkrétan **ismert vevő részére történő értékesítés céljából** szállítja át az eladó a másik tagállamba és persze ezen termékeket ésszerű időtávon belül **ténylegesen el is adja** a vevőnek.

Amennyiben ez nem teljesül, akkor **speciális szabályok** alkalmazandók:

4.a) Egy éven belül nem történt meg a termékértékesítés

Amennyiben a termék nem kerül eladásra, illetve nem kerül visszaszállításra az eredeti tagállamba a termék ezen tagállamba történő megérkezését követő **12 hónapon belül**, akkor a 12 hónapot követő első napon beáll az adóköteles tényállás. Úgy kell tekinteni, hogy ezen a napon az adóalany saját termék közösségen belüli mozgatását végezte el. Azaz, az eladó a termékfeladás/elfuvarozás indulási ország vonatkozásában egy adómentes közösségen belüli értékesítést végzett, míg a fogadóország oldaláról nézve egy adóköteles közösségen belüli termékbeszerzést hajtott végre. S ebben a pillanatban az adóköteles beszerzés miatt be is áll az eladó áfaregisztrációs kötelezettsége ebben a tagállamban. **Természetesen ez elkerülhető, ha a termékek a határidő lejárta előtt visszaszállításra kerülnek a feladás/elfuvarozás helye szerinti országba. Ezt a termékmozgatást is – mint minden mást – a Héa rendelet szerinti készletnyilvántartásban kell rögzíteni.**

4.b) Nem az eredeti vevő felé történik a termékértékesítés

Lehetőség van arra, hogy az adott vevő részére a vevői készletébe kiszállított terméket az eladó – a termék tényleges mozgatása nélkül – a Héa rendelet szerinti nyilvántartásában

egy **új vevő nevére** vezesse át, valamint ezen változásokat az összesítő jelentésben is jelezze az adóhatóság felé. Amennyiben ezen vevő vonatkozásában is teljesül a 2. pontban leírt konjunktív feltételrendszer, akkor továbbra is alkalmazhatóak a vevői készletre vonatkozó szabályok.

Ha azonban a termék értékesítése egy másik adóalanyuk úgy történik meg, hogy ezt megelőzően nem került átvezetésre az új vevő a vevői készletnyilvántartásban, akkor megszűnnek a vevői készlettel kapcsolatos szabályok, azaz az eladónak **áfaregisztrációs és adófizetési kötelezettsége** merül fel a vevői készlet helye szerinti tagállamban.

4.c) Hiány, megsemmisülés, lopás

A vevői készletben lévő termék megsemmisülése, elvesztése, ellopása, hiánya esetén ezek bekövetkezésekor, észlelésekor **megszűnnek a vevői készlettel kapcsolatos szabályok** és úgy kell tekinteni, hogy ebben az időpontban az adóalany végrehajt egy saját termék közösségen belüli mozgását. Ennek következményeként az adóalanyuk **áfaregisztrációs kötelezettsége** keletkezik a készlet helye szerinti tagállamban.

5) Átmeneti rendelkezések



Tekintettel arra, hogy a hatályos szabályok nem egyeznek meg a 2020-tól hatályba lépő vevői készlet szabályokkal, szükséges kezelni azokat a termékeket, amelyek a 2019-ben hatályos szabályok szerint vannak vevői készletben.

Az **átmeneti rendelkezések** értelmében a belföldi (magyarországi) vevői készletbe 2020. január 1-jét megelőzően betárolt termékek tekintetében a 2019-es szabályok folyamatos kivezetése érdekében még ezen, 2019-ben hatályos vevői készletre vonatkozó szabályok szerint kell eljárni. Azonban, ha 2020. december 31-én még van a belföldi vevői készletben abba 2020. január 1-je előtt továbbított termék, akkor 2020. december 31-én úgy kell tekinteni, hogy megtörténik azok közösségen belüli beszerzése. A közösségen belüli termékbeszerzés után az adót az eladó köteles rendezni ebben az esetben, ami neki áfaregisztrációt eredményez. Ezért mindenképpen indokolt ezen időpont előtt a **„rég**

vevői készleteket visszaszállítani az eredeti országba, elkerülve ezzel az áfaregisztrációt. A belföldi adóalany által a Közösség másik tagállamában fenntartott, 2019.12.31-ig kiszállított vevői készlet esetében pedig az adófizetési kötelezettség keletkezése attól függően alakul, hogy a készlet helye szerinti tagállamban mikor merül fel ezen termékek tekintetében közösségen belüli beszerzés jogcímén adófizetési kötelezettség. Ha például a másik tagállam átmeneti szabálya úgy szól, hogy ezen termékek vonatkozásában is a kitároláskor keletkezik közösségen belüli beszerzés jogcímén adófizetési kötelezettség, akkor ugyanebben az időpontban magyar adójogi oldalról adómentes közösségen belüli termékértékesítés fog történni.

6) Példák a vevői készlet alkalmazására



A bevezetőben is említésre került, hogy ezen szabályrendszer megfelelő alkalmazásával az adóalanyok „megspórolhatják” más tagállamokban az áfaregisztrációs kötelezettségüket, s ezzel adminisztratív (pl.: nem kell fizetni az ottani szolgáltató díjait) és likviditási (pl.: nem kell finanszírozni a befizetett áfát addig, amíg a vevő nem egyenlíti ki tartozását) előnyökre tehetnek szert.

1. Példa

'A' tagállami eladó konszignációs raktárt tartott fenn 'B' tagállamban, s innen szolgálta ki az egyik ügyfelét. Az eladónak van adószáma 'B' tagállamban egy másik ügylet kapcsán. Ugyanakkor ügyfélnek, bár van adószáma ebben a tagállamban, azonban székhelye, telephelye másik tagállamban található. Bár 'B' tagállam korábban bevezette a vevői készletre vonatkozó egyszerűsítéseket, jogszabálya előírta, hogy ezek csak abban az esetben alkalmazhatók, ha a vevő áfa szempontjából gazdasági céllal letelepedettnek minősül az országban, illetve, ha az eladónak nincs áfaregisztrációja. Emiatt az eladó nem tudta alkalmazni a vevői készletre vonatkozó szabályokat, s így a 'B' tagállami adószáma alatt közösségen belüli beszerzésként, majd 'B' tagállami belföldi ügyletként kezelte az ügyletet.

2020-tól azonban már alkalmazhatja ezen szabályokat. Így a készletek átszállítása nem von maga után áfakötelezettséget. A termék vevői készletből történő kitárolásakor az ügylet adómentes közösségen belüli termékértékesítés lesz az eladó részéről és adóköteles közösségen belüli beszerzés a vevő részéről.

Az 'A' tagállami eladó így megszüntetheti áfaregisztrációját a másik tagállamban.



'C' tagállami eladó úgy értékesíti termékeit 'D' tagállami vevője részére, hogy azt leszállítja a 'D' tagállami vevője tulajdonában álló gyár raktárába azzal, hogy a tulajdonjogot az eladó fenntartja ezen termékek ellenértékének kiegyenlítéséig. A 'D' tagállami vevő folyamatosan használja fel ezen alkatrészeket a termeléséhez, s a megállapodás alapján havonta számolnak el a felhasznált termékekről. 'D' vevőnek joga van arra, hogy a hozzá átszállított termékek 25 %-át ne vegye át 'C' eladótól, feltéve, ha ezt időben jelzi 'C' eladó részére. Ezen termékeket 'C' eladó ilyen esetekben, a logisztikai költségek csökkentése érdekében, 'D' tagállamban más vevők részére szokta eladni. 'D' tagállam vevői készletre vonatkozó szabályai előírták, hogy a készletek tárolására használt helynek (raktárnak) a vevő tulajdonában vagy rendelkezésében kell állnia.

A fenti körülmények miatt 'C' tagállami adózó nem tudta alkalmazni a vevői készletre vonatkozó egyszerűsítést (a raktár nem az ő, hanem a vevő rendelkezése alatt állt, és teljesített más adóalanyok részére termékértékesítést ebből a készletből).

2020. január 1-jétől azonban már alkalmazni tudja a vevői készletre vonatkozó egyszerűsítést, hiszen egyrésztől nem lesz feltétel, hogy a készlet tárolására szolgáló hely az ő rendelkezése alatt álljon, másrésztől pedig a 4.b) pontban leírtak szerint, ha az új vevő nevére átvezeti a készletet a vevői készletnyilvántartásban és ezt az összesítő jelentésben is megfelelően jelzi, akkor szabályszerűen alkalmazható a vevői készletre vonatkozó egyszerűsítés. Azaz 'C' adóalany megszüntetheti 'D' tagállami áfaregisztrációját, s a jövőben a 'D' tagállami vevői fogják közösségen belüli termékbeszerzésként kezelni ezen ügyletet 'D' tagállamban.

7) Vevői készletnyilvántartás adattartalma

ELADÓ VEVŐI KÉSZLETNYILVÁNTARTÁS KÖTELEZŐ ADATTARTALMA
az a tagállam, amelyből a termékeket feladták/ elfuvarozták,
a termékek feladásának/elfuvarozásának időpontja,
a vevő fuvarozás célja szerinti tagállamban érvényes áfaazonosító száma,
az a tagállam, amelybe a terméket feladják/ elfuvarozzák,
a raktár üzemeltetőjének áfaazonosító száma,
a raktárnak a címe, ahol a termékeket érkezéskor tárolják,
a termékek raktárba való beérkezésének időpontja,
a raktárba beérkezett termékek értéke, megnevezése és mennyisége,
az új vevő áfaazonosító száma, aki a korábbi vevő helyébe lép (amennyiben a régi vevő helyébe új vevő lép),
amennyiben a termék értékesítésre kerül <ul style="list-style-type: none">- az értékesített termékek adóalapja, megnevezése és mennyisége,- a termékek feletti tulajdonosként való rendelkezési jognak a vevő részére történő átengedésének, mint termékértékesítés teljesítésének az időpontja,- a beszerző áfaazonosító száma,
amennyiben nem teljesül bármely, vevői készletre vonatkozó feltétel, akkor <ul style="list-style-type: none">- ezen feltétel nem teljesülésének időpontja,- a nem teljesülő feltétel pontos, konkrét megnevezése, leírása,- az érintett termékek adóalapja, megnevezése és mennyisége,
amennyiben a termékek visszaküldésre kerülnek az eredeti tagállamba, akkor <ul style="list-style-type: none">- a visszaküldött termékek értéke, megnevezése és mennyisége,- a termékek visszaküldésének időpontja.

VEVŐ VEVŐI KÉSZLETNYILVÁNTARTÁS KÖTELEZŐ ADATTARTALMA

az eladó adóalany áfaazonosító száma,

a vevő részére szánt termékek megnevezése és mennyisége,

a vevő részére vevői készletbe szállított termékek raktárba való beérkezésének időpontja (kivéve, ha a termékek harmadik személy által üzemeltetett raktárba kerülnek betárolásra), amennyiben a termék értékesítésre kerül

- a vevő részére értékesített termékek adóalapja, megnevezése és mennyisége,
- a termékek feletti tulajdonosként való rendelkezési jognak a vevő részére történő átengedésének, mint közösségen belüli termékbeszerzésnek a teljesítési időpontja;

amennyiben a termékek az eladó rendelkezésére kitérítésre kerülnek a raktárból (kivéve, ha a termékek harmadik személy által üzemeltetett raktárba kerülnek betárolásra)

- a termékek megnevezése és mennyisége,
- a kitérítés időpontja,

Megsemmisült, elveszett, hiányzó termék esetén (kivéve, ha a termékek harmadik személy által üzemeltetett raktárba kerülnek betárolásra)

- a megsemmisült vagy hiányzó termékek megnevezése és mennyisége,
- a termékek megsemmisülésének, elvesztésének, ellopásának az időpontja, ha ez ismert,
- amennyiben nem ismert a fenti tény bekövetkezésének időpontja akkor a hiány megállapításának időpontja.

Amennyiben bármilyen kérdése merülne fel a leírtakkal kapcsolatban, keressen minket bizalommal!

2019. december 10.

Üdvözlettel:

PMX Csapat

Tisztelt Olvasó!

Minden {pmx} kiadványt a lehető legnagyobb gonddal és figyelemmel állítunk össze, az elmúlt 25 év során megszerzett ismereteink és gyakorlati tapasztalataink birtokában. S éppen ezen ismeretek mondatják velünk azt, hogy adózási szempontból szinte nincs két egyforma eset, sokszor egy jelentéktelennek tűnő eltérés alapvetően érintheti, változtathatja meg egy ügylet, tranzakció vagy éppen juttatás adókötelezettségét. Erre tekintettel kérjük, hogy nagyon gondosan mérlegelje, ha üzleti döntéseit kizárólag ezen kiadványban foglalt tartalomra alapozva hozza meg és nem konzultál adószakértőjével a konkrét eset kapcsán. Mi nyomatékosan hangsúlyozzuk azt, hogy minden esetben ki kell kérni a konkrét ügyről a szakértő véleményét és megalapozott, felelősségteljes döntés csak ennek birtokában hozható.

A fentiek miatt a kiadvány nem megfelelő gondossággal történő felhasználásából fakadó semmilyen kárért nem tudunk felelősséget vállalni.

Megértésüket köszönjük!



Szalai János partner