

EURÓPAI FÜZETEK 42.

SZAKMAI ÖSSZEFOGLALÓ A MAGYAR CSATLAKOZÁSI
TÁRGYALÁSOK LEZÁRT FEJEZETEIBŐL



Görözdi Zsuzsanna – Mózs Elek

Jövedéki adózás az Európai Unióban

Adózás

A Miniszterelnöki Hivatal Kormányzati
Stratégiai Elemző Központ és a
Külgyminisztérium közös kiadványa

Európai Füzetek

A Miniszterelnöki Hivatal Kormányzati Stratégiai Elemző Központ és a Külügyminisztérium közös kiadványa.

Felelős kiadó: Szeredi Péter

A szerkesztőbizottság elnöke: Palánkai Tibor

A szerkesztőbizottság tagjai: Bagó Eszter, Balázs Péter, Balogh András, Barabás Miklós, Bod Péter Ákos, Erdei Tamás, Hefter József, Horváth Gyula, Hörcsik Richárd, Inotai András, Kádár Béla, Kassai Róbert, Kazatsay Zoltán, Levendel Ádám, Lőrincz Lajos, Nyers Rezső, Orbán István, Somogyvári István, Szekeres Imre, Szent-Iványi István, Török Ádám, Vajda László, Vargha Ágnes

Főszerkesztő: Forgács Imre

Szerkesztő: Bulyovszky Csilla

Szerkesztőségi titkár: Horváthné Stramszky Márta

A szerkesztőség címe: MEH Európai Integrációs Iroda, 1055 Budapest, Kossuth tér 4.

Telefon: 441-3380

Fax: 441-3394

Lektor: Mocsáry Péter

Kézirat lezárva: 2003. június 6.

Grafikai terv: Szutor Zsolt

Fényképek: Csorba Gábor

Portréfotó: Csorba Gábor

Nyomás és előkészítés: Visit Nyomda & Stúdió

ISSN: 1589-4509

Budapest, 2003.



Kedves Olvasó!

Az Európai Unióban a jogszabályok összehangolása az adóztatásra is kiterjed. Ez a jogharmonizáció fokozatosan valósult meg, s természetesen érintette az alkohol-, az ásványolaj- és a dohánytermékek speciális adóját, a jövedéki adót is.

Ebben a folyamatban nagy fontosságú esemény volt a tagállamok vámhatárainak lebontása, ami ezen a területen elengedhetetlenné tette a közös adózási elvek megfogalmazását. A jövedéki adózás alapelveit a Közösség 1992-ben elfogadott irányelve határozta meg, amelyet alapirányelvnek is tekintenek.

Hazánkban 1998. január 1-jén lépett hatályba a jövedéki törvény, amely az adózás szabályait már akkor a közösségi adójogi szabályok szerint határozta meg. Magyarországon tehát több mint öt éve működik az EU előírásaival összhangban lévő adózási rendszer. A jogharmonizációban azonban még vannak további teendők, amelyeket 2003 folyamán kell végrehajtani, elsősorban

az ásványolajtermékek adóztatásában. Sajátos helyzet, hogy nálunk – a visszaélések megakadályozására szolgáló rendelkezések következtében – az adóköteles kör tágabb, mint az unióban. Ami az adó nagyságát illeti, itt változás csak a könnyű fűtőolajak és a cigaretta esetében lesz. Tény, hogy a cigaretta hazai adója jelentősen elmarad a közösségi szinttől, ám ennek elérésére 2009. január 1-jéig átmeneti mentességet kaptunk. (A fokozatosság végett azonban évről évre számolni kell bizonyos adóemeléssel.)

A derogációhoz tartozik, hogy hosszas tárgyalások eredményeként sikerült megőrizni a bérfőzés hazai rendszerét. Az EU illetékesei ugyanis kezdetben piacszavaró tényezőnek minősítették a pálinkafőzés magas arányát. Végül azonban sikerült megértetni ennek hazai jelentőségét, s így továbbra is kedvezményes adót kell a bérfőzött pálinka után fizetni, ám bizonyos feltételeknek – amelyekről e füzet végén szó lesz – eleget kell tenni.



I. Bevezetés

Az 1957-ben aláírt Római Szerződésben, amely létrehozta az Európai Gazdasági Közösséget, már megfogalmazódtak azok a rendelkezések (EGK szerződés 90–93. cikk), amelyek alapján az adózásban is elindulhatott a harmonizáció. A szerződés a hátrányos adóügyi megkülönböztetés általános tilalmának kimondása mellett felhatalmazást adott arra, hogy a forgalmi adókat, a jövedéki adókat és más közvetett adókat szabályozó jogszabályok harmonizálására a Tanács – a Bizottság javaslata alapján, az Európai Parlamenttel és a Gazdasági és Szociális Bizottsággal konzultálva, egyhangúlag – rendelkezéseket hozzon. Ez nem jelentett korlátlan felhatalmazást, mivel azt is rögzítették, hogy az említett adók harmonizációja csak a belső piac megteremtéséhez és működtetéséhez szükséges mértékig valósulhat meg. A kitétel garantálja, hogy a *tagállamok megtartsák adófennhatóságukat*, amelyet egyetlen állam sem engedne ki szívesen

a kezéből. Az adóharmonizáció éppen ezért igen érzékeny terület, ahol csak *fokozatos közelítés* lehetséges.

Ennek eddigi legjelentősebb állomása 1993. január 1., amely az Európai Unió történetében mérföldkőnek számít. Ettől az időponttól szűntek meg a vámhatárok a tagállamok között, s jött létre az unió egységes belső piaca. A termékek, az áruk szabadon áramolhatnak az unión belül anélkül, hogy az államhatárokon vámeljárásra, és annak során – mint korábban – az adók beszedésére kerülne sor. Ahhoz azonban, hogy az egységes belső piac működtetése ne veszélyeztesse az egyes államok számára egyébként továbbra is saját nemzeti bevételt képező jövedéki adók beszedését, egyidejűleg – az áfa mellett – a jövedéki adóra vonatkozóan is ki kellett alakítani és hatályba kellett lép tetni az ezt garantáló *közös adózási elveket, szabályokat*. A hatályos közösségi jövedéki joganyag döntő része 1992. évre datálódik.



II. Az Európai Unió jövedékiadó-rendszerének alapjai

A közösségi jövedékiadó-rendszert megteremtő és működtető uniós jogszabályok együttese – az úgynevezett jövedéki acquis – irányelvekből, rendeletekből, határozatokból és döntésekből áll, ezen belül a *meghatározók az irányelvek*. A jövedéki adózás alapjait, az általános érvényű, átfogó szabályokat az úgynevezett *horizontális irányelv* – a jövedékiadó-köteles termékekre vonatkozó általános rendelkezésekről és az ilyen termékek tartásáról, mozgásáról és nyomon követéséről rendelkező *92/12 EKG irány-*

elv – fektette le, amelyet jövedéki alapirányelvnek is szoktak nevezni.

Az úgynevezett *vertikális irányelvek* a harmonizált jövedéki adó hatálya alá vont három termékkörre külön-külön rögzítik a jövedéki adók kivetésének, alkalmazásának *adott termékkörre vonatkozó* harmonizált közösségi szabályait. A rendeletek nemzeti jogalkotás nélkül, *egy az egyben alkalmazandó jogszabályok*, amelyek a kísérő okmányok használatát, az adómentességi igazolások rendjét, illetve a tagállamok denaturálási eljárásait, azok kölcsönös elismerését szabályozzák.

1. Jövedéki adós termékkörök és termékek

A közösségi jövedékiadó-rendszer működtetésének alapfeltétele, hogy minden tagállam pontosan ugyanazokra a termékekre alkalmazza a kialakított közös szabályokat. A 92/12 EKG alapirányelv ezért leelőszőr is meghatározza a közösségi szintű szabályozás alá vont termékköröket. Ezek: az ásványolajtermékek, az alkohol és az alkoholtartalmú italok, valamint a dohánygyártmányok (ezeket a termékköröket együtt ABC





termékeknek is szokás nevezni az alkohol, a benzin és a cigaretta szavak kezdőbetűinek összeolvasásával).

A termékkörök konkrét termékekre való lebontását, a pontos terméklistákat a *vertikális irányelvek* tartalmazzák: az ásványolajokra a *92/81 EGK irányelv*, az alkoholokra és az alkoholtartalmú italokra a *92/83 EGK irányelv*, a dohánygyártmányokra pedig a *95/59 EGK irányelv*. A termékek azonosítása az EU kereskedelmi vámtarifája áruazonosító számainak, a *vámtarifaszámoknak* (úgynevezett CN codes) a megjelölésével történt, kivéve a dohánygyártmányokat. Ez utóbbiaknál az irányelv leírással határozta meg, hogy milyen termék tekintendő cigarettának, szivarnak, szivarkának vagy fogyasztási dohányynak. Az irányelvek a vámtarifaszámok esetében rögzítik azt is, hogy mely időpontban érvényes vámtarifa szerint kell azokat érteni. A vámtarifaszámokra vonatkozóan az ásványolajtermékeknél az 1994. október 1-jén, az alkohol és alkoholtartalmú italok termékkörnél az 1992. október 19-én fennállt állapotot rögzítették.

(Megjegyezzük, hogy az alapirányelv rendelkezése szerint az egyes tagállamok e termékekre más – különleges célt szolgáló – közvetett adókat is kivethetnek, ha azok megfelelnek a jövedéki adóra és az áfára vonatkozó adószabályoknak. Megengedi továbbá az alapirányelv azt is, hogy az említ-

tetteken kívül egyéb termékekre is kivesse nek termékadókat, feltéve, ha azok nem okoznak a tagállamok közötti kereskedelembe a határátlépéskor pótlólagos adminisztratív kötelezettségeket. Ennek alapján maradhatott fenn például Finnországban az üdítőitalokat, gyümölcsleveket, ásványvizet, Dániában a parfümöt terhelő különadó, amelyet nemzeti fogyasztási adóként szoktak emlegetni.)

2. A jövedéki adózás alapelvei, adófelfüggesztés

Az alapirányelv meghatározza az egységesen alkalmazandó adózási alapelveket, amelyek közül a legfontosabb az adókötelezettség és az adófizetési kötelezettség keletkezésének szabályozása. Eszerint az adókötelezettség és az adófizetési kötelezettség keletkezése a jövedéki adó esetében – sajátos módon – különböző eseményekhez kapcsolódik, jellemzően különváltak.

Adókötelezettség a jövedéki adót viselő termékek előállításával egyidejűleg, illetve a termékeknek harmadik országból az EU területére történő behozatalakor (importálásakor) keletkezik. Az *adófizetési kötelezettség* viszont csak a jövedéki termékek fogyasztás céljára történő kibocsátása időpontjában válik esedékessé, továbbá akkor, ha az előállított adóköteles termék olyan hiányt állapítják meg, amely nem számolható



el adómentesen. Az adókötelezettség és az adófizetési kötelezettség keletkezése közötti időben az adó felfüggesztés alatt áll.

Adófelfüggesztés a terméknek adóraktárban történő előállítás, feldolgozása, tárolása alatt érvényesülhet, továbbá az adófelfüggesztés mellett végezhető szállítások esetében. Ez utóbbi az adóraktárak közötti, valamint az adóraktárból a bejegyzett vagy nem bejegyzett kereskedő részére történő szállítást jelenti. Az adófelfüggesztéssel esik továbbá egy tekintet alá a jövedéki termék *közösségi vámeljárás* alá helyezése, illetve vámeljárás alatt tartása az importálást (az EU területére történt belépést) követően, illetve az exportra (harmadik országba) történő kiszállításkor. Az előbbi esetek képezik az irányelv szerinti adó-felfüggesztési eljárást (suspension arrangement).

Egy termék *fogyasztásra bocsátása* – amelyhez az adófizetési kötelezettség keletkezése kapcsolódik – akkor következik be, amikor a termék (szabályos vagy szabálytalan módon) kikerül az adó-felfüggesztési eljárás alól, vagy az adókötelezettség keletkezését (előállítás, importálás) követően nem kerül adó-felfüggesztési eljárás alá.

Az előzőekből következően az adót ott kell megfizetni, ahol a fogyasztásra bocsátás történt. (Ennek a tagállamok közötti forgalmat érintő adózás szempontjából van jelentősége, amire a későbbiekben térünk ki.)

3. Adóraktárak, adóraktári rendszer

A közösségi jövedéki szabályokban – mind az adózási konstrukció, mind a jövedéki termékek tagállamok közötti mozgására, nyomon követésére kialakított rendelkezések szempontjából – kulcsfontossággal bírnak az adóraktárak.



Az alapirányelv előírja, hogy a jövedéki termékek előállítás, feldolgozása, tárolása az adó megfizetéséig *csak adóraktárban* történhet. Az adóraktárban – amint arról már szóltunk – a jövedéki adó felfüggesztés alatt áll. Az adóraktár az a hely, ahol az illetékes nemzeti hatóságok által kiadott *külön engedély* birtokában jövedékiadó-köteles termékek előállítás, adózatlan tárolása, átvétele,



kiadása végezhető. Létesíthetők olyan adóraktárak is, amelyek csak a jövedéki termékek adózatlan tárolására szolgálnak. Ezek gyakorlatilag az úgynevezett *kereskedelmi adóraktárak*, ahol a késztermékeket adózatlanul kereskedelmi forgalmazás céljából tartják.



Az egyes tagállamok által engedélyezett (jóváhagyott) adóraktárak nemcsak nemzeti szinten, de a közösségen belül is jogosultak a jövedéki termékek szállítására és fogadására adófelfüggesztés mellett.

Az adóraktárak létesítése, működése *feltételekhez* kötött. Ezek között vannak olyanok, amelyeket *kötelező* érvénnyel az alapirányelv határoz meg, s vannak a Bizottság ajánlásában szereplő, *kötelező erővel nem bíró* előírások. Ezenfelül az egyes tagállamok

további feltételeket is szabhatnak, de azokat csak a saját adóraktáraikra érvényesíthetik, a másik tagállamban engedélyezett adóraktárt el kell fogadniuk.

Az alapirányelv előírja, hogy az adóraktár-engedélyes köteles *nyilvántartást* vezetni az árukészletéről, valamint a termékmozgásról, a ki- és betárolásról. Általános követelmény, hogy az engedélyes járuljon hozzá a *hatóság ellenőrzéséhez*. Ebben tehát nem akadályozhatja az ellenőrző szervet, továbbá, ha a hatóság kéri, köteles a terméket bemutatni. Végül általános érvényű előírás az is, hogy az adóraktár-engedélyesnek *garanciát* kell adnia arra vonatkozóan, hogy a felfüggesztett adó megfizetésre kerül. A tagállamok közötti, adófelfüggesztéssel végzett szállítások esetében a biztosítéknyújtás kötelező. Ez alól a tagállami szabályozások sem adhatnak felmentést.

A tagállamok – közösségi előírások figyelembevételével kialakított – gyakorlata szerint az illetékes hatóság az engedélyezési eljárás során alapos vizsgálatnak veti alá a kérelmet benyújtó cég eddigi működését és a tervezett jövedéki tevékenységét, mindezek körülményeit.

Az *adóraktári engedély visszavonásáról* a Bizottság időközben megszületett ajánlása szól. Eszerint az engedélyt vissza kell vonni, ha az engedély kiadásának feltételei már nem teljesülnek, a megállapított jövedéki biz-



tosítékra nincs fedezet, az engedélyes az előírt kötelezettségeket, rendelkezéseket ismételtelen megszegte vagy bűncselekményben vett részt, adócsalást illetőleg adómegkerülést követett el.

4. Bejegyzett és nem bejegyzett kereskedő

A jövedéki termékek adófelfüggesztéses szállítása a Közösségen belüli árumozgások esetében elsődlegesen az adóraktári rendszerben, az egyes tagállamok adóraktárain keresztül, az adóraktárak között történik. Az áruk szabad áramlását – egyfelől – a kereskedelmi adóraktárak létesítésének lehetősége szolgálja. Emellett a jövedéki termékek egyik tagállamból a másikba adófelfüggesztéssel történő eljuttatására létrehozták a bejegyzett kereskedő és a nem bejegyzett kereskedő jogintézményét. Ennek lényege, hogy az ilyen jogi státust szerző kereskedő jogosult arra, hogy másik tagállamból adófelfüggesztéssel (adómentesen) jövedéki terméket szerezzen be, azonban – az adóraktárakra vonatkozó szabályoktól eltérően – a termék fogadását (átvételét) követően *a tagállamban előírt adó azonnal esedékessé válik* (megfizetni az adott tagállam szabályai szerint kell). A jövedéki termékeket a bejegyzett kereskedők és a nem bejegyzett kereskedők tehát csak akkor

tárolhatják vagy adhatják el, ha a termékek után az adót megfizették.

A bejegyzett és a nem bejegyzett kereskedő között az a különbség, hogy az előbbi állandó jelleggel végezheti e tevékenységét, míg az utóbbi erre alkalmanként, egy-egy beszerzés tekintetében jogosult.

A *bejegyzett kereskedő*nek engedélye van adófelfüggesztéssel szállított jövedéki termékek *rendszeres fogadására* másik tagállamból. Az engedély megszerzésével egyidejűleg regisztrálják, s *szerepelni fog a közösségi adatbázisban* (lásd SEED-rendszer, erről a későbbiekben szólunk). A bejegyzett kereskedőkre az alapirányelv az adóraktári engedélyesekhez hasonló követelményeket ír elő (biztosítéknyújtás a jövedéki adó megfizetésére, nyilvántartás vezetése a fogadott termékekről, hozzájárulás a hatóság ellenőrzéséhez, a termék bemutatása a hatóságnak), s a tagállamok ebben az esetben is meghatározhatnak egyéb feltételeket.

A *nem bejegyzett kereskedő* csak *alkalmanként* fogad jövedéki termékeket, az adófelfüggesztéssel szállított jövedéki termék fogadására csak mindig egy konkrét ügylet vonatkozásában szerez jogosultságot. Az ilyen kereskedőket *nem regisztrálják*, nem szerepelnek a közösségi adatbázisban. Jogosultságuk megszerzéséhez még az áru feladása előtt nyilatkozatot kell tenniük a tagállamuk adóhatóságának arról, hogy az



adót megfizetik, garanciát kell adniuk erre, s szintén túrniuk kell, hogy a hatóságok ellenőrzéseik során meggyőződjenek a termék tényleges átvételéről és a rá vonatkozó jövedéki adó megfizetéséről. A tagállamok a nem bejegyzett kereskedőkre is előírhatnak további feltételeket.

5. Adóképviseelő

Az adóképviseelő státust arra „találták ki”, hogy az egységes belső piac létrejöttét követően a jövedéki termékek Közösségen belüli kereskedelméhez az eddig ismertetettek kivül további lehetőséget, *alternatív megoldást* kínáljon, az adózás sérelme nélkül érvényt szerezve az áruk szabad áramlása elvének.

Az adóképviseelő arra jogosult, hogy a *tényleges vevő* (címzett) *helyett elintézzé* a más tagállamból beszerzett termék jövedékiadó-ügyeit. Az adóképviseelő elsődlegesen a bejegyzett és a nem bejegyzett kereskedő által lebonyolított szállításokban kap szerepet, helyettük intézi a más tagállambeli adóraktárból adófelfüggesztéssel szállított termékek után az adó megfizetését, ő áll közvetlen kapcsolatban az adóhatósággal. Az adóképviseelőként alkalmazni kívánt személyt a *feladó adóraktár-engedélyesnek kell kijelölnie*, de az engedélyt a címzett tagállam hatósága adja ki. Az adóképviseelővel szem-

ben támasztott követelmények közös szabályait az alapirányelv tartalmazza: biztosítékot kell nyújtania a címzett tagállama által megállapított feltételek szerint, az áruk átvételekor meg kell fizetnie a címzett tagállamban esedékes jövedéki adót az ott érvényben lévő eljárási szabályok szerint, nyilvántartást kell vezetnie az áruk szállításáról, értesítenie kell a hatóságot a termék átvételének helyéről. Emellett a tagállamok az adóbeszedés biztonsága érdekében ebben az esetben is további feltételeket határozhatnak meg.

Adóképviseelő alkalmazására a *csomagküldő kereskedelem* esetében is van mód. A távolba eladó kereskedésnek is nevezett csomagküldés esetén az alapirányelv szerint a jövedéki termékre a *címzett tagállamban érvényes adót* kell megfizetni, s az adófizetésre a feladó kötelezett (a feladás helyén megfizetett adó visszaigényelhető). A csomagküldő kereskedő adóképviseelőként felkérhet a címzett tagállamban bejegyzett személyt az ott keletkező adófizetési kötelezettségének rendezésében való közreműködésre (beleértve az adóhatóság igazolásának beszerzését az adó megfizetéséről és visszajuttatását). A csomagküldő kereskedő nevében és helyette ez esetben az adóképviseelő jár el. Rá vonatkozóan az alapirányelv nem határoz meg feltételeket. Az alapirányelv a tagállamok számára írja elő olyan szabályok érvényesítését, amelyek szavatolják



az adónak a címzett tagállamban történő megfizetését (adófizetés garanciája), illetve a termékmozgások ellenőrizhetőségét (nyilvántartás vezetése a termékértékesítésről).

6. Jövedéki biztosíték

A jövedéki biztosíték célja az adófelfüggesztésből adódó *kockázatok kivédése*. Az alapirányelv csak *keretszabályokat* fogalmaz meg a jövedéki biztosítékre, a részletes szabályok előírását, a biztosítéknyújtás konkrét feltételeinek meghatározását a tagállamokra bizza.

Az alapirányelv egyrészt az *adóraktárakra* vonatkozó, másrészt az *árumozgásról rendelkező* szabályozás keretében foglalkozik a biztosítékokkal. Különbséget tesz a *tevékenységre nyújtott* biztosíték és a jövedéki termékek *szállítása esetén szükséges* biztosíték között. A tagállamok, amennyiben azt szükségesnek tartják, előírhatnak a tevékenység folytatásához kapcsolódó biztosítékokat, amely a jövedéki termékek gyártása, feldolgozása és tartása során felmerülő kockázatok kivédésére szolgál. A tevékenységi biztosíték megkövetelése tehát nem kötelező, ellentétben a jövedéki termékek tagállamok közötti – adófelfüggesztéssel végzett – szállítása esetén nyújtandó biztosítékkal. Az unión belüli árumozgásra megkövetelt

szállítási biztosíték esetében az alapirányelv azt is meghatározza, hogy kinek kell a biztosítékokat nyújtania. Alapesetben a feladó adóraktár-engedélyesének jövedéki garanciája szükséges, de a garancia egyetemleges biztosítására is kötelezni lehet a feladót és a szállítót, valamint az áru tulajdonosát és a címzettet. További szabály, hogy a biztosítéknak a Közösségen belül mindenhol érvényesnek kell lennie. A szállítási biztosíték nyújtása alól egyetlen esetben ad *felmentést* az alapirányelv: az ásványolajok tengeri úton vagy csővezetéken végzett szállítása esetében.

A biztosíték formájára és nagyságrendjének meghatározására nincsenek közös szabályok, a módszer tagállamonként változik. Jellemző azonban a tagállamok gyakorlatára, hogy a teljes adótertalmat fedező biztosítékokat kérnek a szállításnál, és egy hónapnyit a tevékenységi biztosíték esetében a termelésre, készletezésre. Általános gyakorlat továbbá, hogy a szállítási biztosítéknál a feladó tagállamban alkalmazott adómérték alapján határozzák meg a biztosíték összegét.

7. Adómentességek

Az egységes piac megfelelő működése érdekében közösségi szinten szabályozzák a kötelező és az adható adómentességek körét.

Az alapirányelv az *általános érvényű* (nem termékfüggő) *adómentességeket* határozza



meg. Ezek a diplomaták, a diplomáciai, konzuli testületek és tagjai, a nemzetközi szervezetek, a NATO fegyveres erői és polgári alkalmazottai által felhasznált jövedéki termékekre terjednek ki, valamint az olyan, nem tagállamokkal vagy nemzetközi szervezetekkel kötött megállapodásokban rögzített fogyasztás tekintetében, amelyre e megállapodások áfa-mentességet biztosítanak. Az adómentesség utólagos adóvisszatérítés formájában is érvényesülhet, s az egyenértékűnek tekintendő a közvetlen adómentességgel.

Az egyes termékköröket szabályozó vertikális irányelvek további mentességeket határoznak meg. Ezek lehetnek *kötelező* – minden tagállamban egyaránt érvényesülő – mentességek, mint például a repülési célra vagy a közösségi vizeken a hajózásban felhasznált üzemanyag, illetve a teljesen denaturált alkohol esetében. Másrészt vannak *választható* – a tagállamok mérlegelésétől függően alkalmazott – mentességek, mint például a vasúti szállításhoz felhasznált üzemanyag vagy az ipari és kertészeti célokra használt denaturált feldolgozott dohányárak tekintetében.



III. Adózási és eljárási szabályok az unión belüli termékforgalomban

Mint az eddigiekből látható, a jövedéki termékek tagállamok közötti szabad áramlásának kereteit a nemzeti szinten létrehozott és működtetett adóraktári rendszer közösségi szintre való kiterjesztésével, s ennek révén a jövedéki adózás alapelveinek, így az adófüggesztésnek a Közösségen belüli árumozgások esetében való érvényesítésével, az erre vonatkozó szabályozás kialakításával

teremtették meg. A közösségi szintű adóraktári rendszert a tagállamok által engedélyezett adóraktárak képezik, így a különböző tagállamok engedélyezett adóraktárai között lebonyolított áruszállítás is adófüggesztéssel végezhető, nemcsak az országhatárokon belüli szállítások. A bejegyzett és a nem bejegyzett kereskedő jogintézményének létrehozása is kifejezetten az adófüggesztési rendszer közösségi szintre való kiterjesztését, működtetését célozva történt, hasonlóan az adóképviseelőkre vonatkozó szabályozás megalkotásához.



1. Rendeltetési ország elv szerinti adózás

A jövedéki adó a termék fogyasztásra bocsátásával válik kivethetővé. Ez az alapelv a tagállamok közötti forgalomban részt vevő termékek esetére lefordítva azt jelenti, hogy az *adót abban a tagállamban kell megfizetni, az ott érvényes adómértékek szerint, ahol a terméket fogyasztásra bocsátják* (vagyis ahol a termék kilép az adó-függesztési eljárásból). Más szóval: a jövedéki adóztatás az unióban a rendeltetési ország elvén alapul. Ennek gyakorlati megvalósítására szolgál



- az *adózatlan termékek* kereskedelme esetén az adófelfüggesztés alkalmazása a tagállamok közötti relációban is;
- az *adózott termékek* kereskedelme esetében az adó megfizetésére és a korábban megfizetett adó visszaigénylésére kialakított szabályozás.



A rendeltetési ország szerinti adózás szabálya alól egyetlen *kivétel* van: a *magánszemélyek magáncélú beszerzése* másik tagállamból. Ebben az esetben a beszerzés helye szerinti adó terheli a terméket (származási ország elv). A magáncél megvalósulásának kritériuma, hogy a mennyiség *ne haladja meg* az irányelvben rögzített *kereskedelmi mennyiséget* (például cigaretta 800 szál, alkohol 10

liter, sör 110 liter), s a magánszemély *saját maga szállítsa* a másik tagállamból származó terméket. Figyelembe kell venni továbbá a személy jogi státusát, a beszerzés indokát, a jövedéki termék bizonylatait is. Mindezen körülmények döntenek el, hogy a származási ország elv vagy a rendeltetési ország elv szerint kell-e adózni a beszerzett termék után.

2. Adófelfüggesztés alkalmazása a Közösségen belüli szállításra

A jövedéki termékek az unión belül adófelfüggesztéssel az egyik tagállam adóraktárából a másik tagállam adóraktárába, vagy az egyik tagállam adóraktárából egy másik tagállam bejegyzett/nem bejegyzett kereskedője részére szállíthatók. Ezekben a relációkban nem jelent gondot a rendeltetési ország elv érvényesítése, mivel a termék adózatlanul, a származási ország adójának felszámítása nélkül mozog. *Az adót a fogadó tagállam adóraktára fizeti meg*, amikor a terméket forgalomba bocsátja (olyan relációban értékesíti, amelyre a továbbiakban már nem érvényesül az adófelfüggesztés), illetve a *bejegyzett/nem bejegyzett kereskedő a termék fogadásakor*, átvételekor.

Tekintettel arra, hogy az adófelfüggesztés rendszeréből történő szabálytalan kilépés (jogsértés) is fogyasztásra bocsátást



jelent, az adót akkor is meg kell fizetni, ha a termék a szállítás során eltűnik. Ebben az esetben a terméket abban a tagállamban kell fogyasztásra bocsátottnak tekinteni, ahol az eltűnt, ha pedig ez nem állapítható meg, akkor ott, ahol az eltűnést felfedezték, illetve végső soron a feladó tagállamban. Az adóra az előbbiek szerinti tagállam (az, ahol eltűnt, ahol felfedezték vagy a feladó tagállam) jogosult, s az adót a tagállamban előírt adómérték alapján kell megfizetni (a biztosítékból teljesíteni).

A *feladó tagállam adóraktára mentesül* a felfüggesztett adó megfizetése alól, ha a termék átvételét a címzett adóraktár visszaigazolja. Az adó alóli mentesülés a visszaigazolt mennyiségre vonatkozik. Ezenfelül a szállítás során keletkezett veszteségek közül leírható a vis maior miatti, valamint a fogadó tagállam szabályai szerint elszámolható hiány. Az e feletti veszteségre viszont a feladó nem szerez mentesülést az adó alól, így azt a saját tagállamában meg kell fizetnie.

Jövedéki termék a Közösségen belül adófelfüggesztéssel csak biztosíték fedezete mellett, minden tagállamban érvényes *biztosítékkal* és az alapirányelvben, valamint a 2719/92 EKG bizottsági rendeletben szabályozott *okmánnyal* szállítható. Az alkalmazandó szállítási okmány az úgynevezett *adminisztratív kísérőokmány* (Accompanying Administrative Document – AAD), amely

együttal a jövedéki termék átvételének visszaigazolására is szolgál. Egyező adattartalom esetén az AAD helyett kereskedelmi okmány is használható.

Rendkívül fontosak az AAD visszaküldéséhez kapcsolódó szabályok, tekintettel arra, hogy az adófelfüggesztés alóli mentesülés ehhez kötött. Ezért az alapirányelv előírja, hogy a fogadó adóraktár a termék átvételét követő *15 napon belül* köteles a feladó adóraktárnak visszajuttatni az AAD átvételét igazoló, megfelelően kitöltött példányát. Ez szükséges továbbá ahhoz is, hogy a szállításra adott jövedéki biztosíték felszabadítható legyen.

A kísérőokmány automatikus vagy elektronikus adatfeldolgozó rendszerrel is kiállítható. Ilyen esetekben a hatóságok engedélyezhetik a feladónak, hogy az okmányt saját aláírása helyett *speciális bélyegzővel* lássa el. A feladó erre akkor kap engedélyt, ha írásban kijelenti, hogy az ilyen bélyegzővel ellátott kísérőokmányok fedezete alatt szállított termékekre *vállalja a teljes kockázatot*.

Csővezetéken történő szállítás esetén az érintett tagállamok megegyezhetnek és engedélyezhetik, hogy számítógépes eljárással készüljön a feladó és a címzett adóraktára között szállított áruk fajtájára és mennyiségére vonatkozó bejelentés, amely ezáltal a kísérőokmányt helyettesíti.



3. Adózott jövedéki termékek szállítása a Közösségen belül

A már megismert általános alapelv szerint a jövedéki adót meg kell fizetni, ha a terméket fogyasztásra bocsátják (ha kilép az adó-felfüggesztés rendszeréből). Az adott tagállam a saját adótörvényei alapján megállapítja és kiszabja a jövedéki adót. A tagállamokban így eredetileg adózottá váló termékek Közösségen belüli mozgásának, más tagállam kereskedője általi beszerzésének azonban nem lehet akadálya az említett adózási elv érvényesítése, ezért erre a relációra *sajátos adózási rendelkezéseket* kellett hozni.

Az alapirányelv erre vonatkozó rendelkezése szerint az egyik tagállamban már fogyasztásra bocsátott (adózott) jövedéki termék másik tagállambeli kereskedelmi célú beszerzése, illetve birtokban tartása ez utóbbi tagállamban adófizetési kötelezettség alá esik. Ennek kimondásával itt is érvényre jut a rendeltetési ország elve. Ugyanakkor – a kettős adóztatás elkerülése érdekében – az alapirányelv lehetővé teszi az első tagállamban *megfizetett adó visszaigénylését*, amihez több feltételt támaszt mind az eladóval, mind a vevővel szemben.

Eszerint a *vevőnek* még az áru elküldése előtt *bejelentést* kell tennie az illetékes hatóságnál, hogy más tagállamból jövedéki

terméket fogad, és egyidejűleg *biztosítékot* kell adnia a fizetendő adóra. Az áru fogadását követően az *adót meg kell fizetnie*, és köteles lehetővé tenni a *hatósági ellenőrzést*. További kötelezettsége, hogy haladéktalanul *vissza kell igazolnia* az eladónak a szállítmány átvételét.

Az *eladó* az adózottan más tagállamban szállított terméke után akkor kaphatja vissza a saját adóhatóságától az adót, ha még a *feladás előtt benyújtja adó-visszaigénylési kérelmét*, amelyhez csatolni kell az adó megfizetésének igazolását is. Az adót a hatóság azt követően téríti vissza, ha az eladó bemutatja a hatóságnak az áru átvételének és annak a visszaigazolását, hogy a vevő az adót ténylegesen megfizette.

Ez az eljárás meglehetősen bonyolult és költséges, ezért nem ez a jellemző a tagállamok közötti kereskedelemben. Erre az esetre a *nettó számlázás* gyakorlata alakult ki, amely azonban csak stabil partneri kapcsolatokban működik nagyobb kockázat nélkül.

Az adózott termékek forgalmának sajátos esete a *csomagküldő kereskedelem* (távolság eladás), amelyről az adóképvisezők intézményének bemutatása kapcsán már tettünk említést. Csomagküldő kereskedelmet az a személy folytat, aki adózott terméket más tagállamba szállít, és a szállítást maga végzi vagy bonyolítja, és ehhez a saját tagállamában a hatóságtól engedélyt



szerzett. A csomagküldő kereskedőnek az elküldött árura a fogadó tagállamban adókötelezettsége keletkezik (rendeltetési ország elv). Az adót az ott hatályos adómértékkel kell az átadáskor megfizetnie. A kettős adózás elkerülése érdekében a saját tagállamában megfizetett adót visszakérheti, ha a szállítást a saját adóhatóságánál *előzetesen bejelentette és igazolja az adónak a fogadó tagállamban történt megfizetését*. Szükséges továbbá, hogy *garanciát* adjon a fogadó tagállamban keletkező adófizetési kötelezettségének teljesítésére, és *nyilvántartást* vezessen az áruszállításokról. Tekintettel az eljárás nehézségére, a jellemző gyakorlat az adóképviseelő alkalmazásával lebonyolított csomagküldés, amivel áthidalható, hogy az adóalany egy másik tagállam adóhatóságával szemben köteles elszámolni.

A tagállamok az adóvisszatérítésre az említeteken kívül további – az uniós rendelkezésekkel összhangban levő – részletszabályokat is megállapíthatnak annak érdekében, hogy a csalásoknak, visszaéléseknek elejét vegyék.

Az adózott termékek közösségen belüli szállítását kísérő okmány az úgynevezett *egyszerűsített kísérőokmány* (EKO; Simplified Accompanying Administrative Document – SAAD), amelynek alkalmazását az alapirányelv, valamint a 3649/92 EGK bizottsági rendelet írja elő, illetve szabályozza. Az EU-ban alkalmazott egyszerűsített kísérőokmány rendeltetése eltér a hazai EKO alkalmazásától. Az EKO a szabadforgalomba bocsátásnak és az adófizetési kötelezettség beálltának az okmánya. Funkciójuk abban azonos, hogy az adó visszaigénylésének, az adózott beszerzésnek és az adó megfizetésének igazolására szolgálnak.



IV. Jövedéki termékek kereskedelme harmadik országokkal

A jövedéki adózás közösségi szabályai szerint *importálás* a harmadik országból történő behozatal. Amennyiben a jövedéki termék a közösségi vám eljárás keretében lép be belföldre, az importálás a közösségi vám eljárás lezárásával, a jövedéki termék vámjogi-
lag szabadforgalomba bocsátásával egyidejűleg valósul meg, a közösségi vám eljárás alatt tartott terméket azonban úgy kell tekinteni, mint amelyre a jövedéki adó felfüggesztés alatt áll. A jövedéki igazgatás a vám eljárás befejeztével veszi át a termék feletti felügyeletet. Ha a vám eljárást követően a termék *nem kerül adóraktárba*, nincs adófelfüggesztés, és a vám jog szerinti szabadforgalomba bocsátás az adó kiszabása mellett történik. *Ha a termék adóraktárba került*, a vám eljárásban nem vetik ki az adót, s a termék a jövedéki szabályok szerinti adófelfüggesztés alá kerül. Ezt követően pedig már az általános szabályok szerint, a termék további sortól függően kell az adózást teljesíteni.

A közösségi szabályozás értelmében az *exportálás* az unió területét elhagyó, harmadik országba irányuló kivitel. Az export célra adóraktárból feladott, harmadik országba egy vagy több tagállamon keresztül kivitt termékek az unión belül adófelfüggesztés-

sel szállíthatók. Amennyiben a termékeket ténylegesen kiléptetik az unió területéről, a felfüggesztett adókötelezettség megszűnik. A kiléptetést a határvámhivatalnak kell igazolnia az adófelfüggesztéses szállításnál alkalmazandó kísérő okmányon (AAD vagy kereskedelmi okmány), amelyet a határvámhivatal köteles a feladónak (exportálónak) vizsaküldeni.

A harmadik országot érintő árumozgások különböző eseteiben az okmányolásra, illetve az eljárásra vonatkozó fontosabb szabályok az egyes forgalmi irányonként a következőkben foglalhatók össze.

1. eset: A terméket az EU vámhatárán vámkezelik, a jövedéki adót megfizetik és a terméket másik tagállamba szállítják.

A jövedéki adót a vámkezelés helye szerinti tagállam adótételével szabják ki, ehhez csak vámokmányt használnak, jövedéki okmányt nem. A szabadforgalomba került jövedéki terméket ezután másik tagállamba szállítják, ahol fogyasztásra kerül. Ott ugyan csak meg kell fizetni az adót, de az előzőleg már megfizetett jövedéki adó visszaigényelhető. A visszaigénylés azonban csak SAAD-okmány alapján történhet, tehát a vámkezelést követő szállításra SAAD-ot kellene



kiállítani a vámhatáron, ami nehezen kivitelezhető. Ez az eljárás továbbá azért sem jellemző, mivel nem rentábilis a finanszírozása, ugyanis kétszeres adófizetés előzi meg az adóvisszaigénylést.

2. eset: Vámhatárról a beléptető tagállam adóraktárába továbbítják az árut.

Az árutovábbítás adófelfüggesztéssel, a jövedéki adó megfizetése nélkül történik. Okmányként vámokmányt (T1) használnak, a határtól az adóraktárba az árutovábbítás ebben az esetben kizárólag a vámjog szerint, vámeljárársban valósul meg.

A határátkelőn a címzett adóraktár adóraktári engedélyének fénymásolatát kell bemutatni.

3. eset: Vámhatárról másik tagállam adóraktárába továbbítják az árut.

Az árutovábbítás a vámhatárról a másik tagállam adóraktárába adófelfüggesztéssel, a jövedéki adó megfizetése nélkül történik. Okmányként vámokmányt (T1) használnak (amennyiben az egyezmény lehetővé teszi

– érzékeny árunak minősülő jövedéki terméknel – egyedi, teljes garanciával). Jövedéki termékkísérő okmány (AAD) nem kerül kiállításra, az árutovábbítás kizárólag vámjogi intézmény ebben az esetben.

4. eset: A vámhatáron beléptetett terméket tranzitáruként továbbítják uniós kívüli országba.

Az árutovábbítás EU-n kívüli országból EU-n kívüli országba történik, a továbbított jövedéki termék az uniósban tranzitáru. A szállítás okmánya a tranzitegyezmény szerinti T1 okmány. Abban az esetben, ha a szállítás több tagállamon keresztül történik, akkor a kialakult gyakorlat szerint a T5-ös okmányt is kiállítják.

5. eset: Az adózatlan jövedéki terméket tagállam(ok)on keresztül EU-n kívüli országba szállítják.

Az árutovábbítás adóraktárból másik tagállam(ok)on keresztül EU-n kívüli, harmadik országba történik. A jövedéki termék AAD okmánnyal kerül továbbításra.



V. Jövedéki ellenőrzési rendszerek

A jövedéki termékek országhatáron átnyúló mozgásának, illetve a jövedéki termékek utáni adózásra kialakított közösségi adószabályok betartásának ellenőrzésére és érvényesítésére az unió kialakította és folyamatosan fejleszti információs és ellenőrzési rendsze-



reit, amelyek átvették az egységes belső piac létrejötte előtt a vámhatárokon lefolytatott vámellenőrzés és -eljárás szerepét.

A tagállamok jövedéki igazgatásainak együttműködésére a szervezeti keretet a valamennyi tagállamban létrehozott, úgynevezett *ELO-irodák* (Excise Liaison Office, jövedéki kapcsolattartó iroda) adják. Az információs bázist jelenleg az úgynevezett *SEED-*

rendszer (System for Exchange of Excise Data, jövedéki adatcsere rendszer) képezi. Az ellenőrzések, illetve az együttműködés az *MVS-rendszer* (Movement Verification System, árumozgás ellenőrzési rendszer), az *EWSE-rendszer* (Early Warning System for Excise, jövedéki előértesítési rendszer), valamint a *kölcsönös segítségnyújtás* (MA – Mutual Assistance) keretében folyik.

1. ELO-iroda

Az ELO-irodák elsődleges felelőssége és tevékenysége a tagállamok jövedéki igazgatásai közötti együttműködés lebonyolítása. A jövedéki igazgatás *központi szintjén* helyezkednek el, minden nemzetközi összefüggésű jövedéki ügyben kapcsolattartók befelé és kifelé egyaránt. Ennek során működtetik, illetve koordinálják az MVS, az EWSE és a SEED rendszereket. Fogadják és intézik a tagállamokból érkező megkereséseket, illetve saját igazgatásuk kezdeményezései alapján lebonyolítják a megkereséseket a többi tagállamhoz. Az ELO-irodák az ellenőrzési és árumozgási eljárások működéséről *statisztikákat, kimutatásokat* készítenek az Európai Bizottság részére. Információkat nyújtanak továbbá a SEED-rendszeren keresztül a gazdasági



szereplőknek az unión belüli szállításokhoz, így a kereskedők számára fontos információforrásul szolgálnak.

A jövőbeni fejlesztésekkel kapcsolatban meg kell említeni, hogy tervezik az *EMCS-rendszer* (Excise Movement Control System, jövedéki ellenőrző rendszer) kialakítását. Ez a számítógépesített, komplett jövedéki ellenőrző rendszer az összes eddigi jövedéki ellenőrző és információs rendszert magában foglalja, s lehetővé teszi valamennyi unión belüli árumozgás elektronikus úton való nyomon követését.

2. SEED-rendszer

Az alapirányelv előírja, hogy a SEED-rendszert, azaz a jövedéki adatcsere rendszert minden tagállamnak működtetnie kell. A tagállamoknak olyan elektronikus adatbázist kell fenntartaniuk, amely *tartalmazza valamennyi tagállam adóraktár-engedélyesét és bejegyzett kereskedőjét*, vagyis mindazokat a gazdasági szereplőket, akik az unióban jogosultak a jövedéki termékeket más tagállamból adófelüggesztéssel fogadni. Az adatbázisnak részét képezi továbbá az *adóraktárként engedélyezett helyiségek* jegyzéke. A SEED adatbázisa egyrészt az adott tagállam előbbiek szerinti saját adatállományából, másrészt a többi tagállam által rendelkezésre bocsátott adatokból épül fel.

A rendszerben található adatok mindegyik tagállam illetékes hatósága számára hozzáférhetők, abból a gazdasági szereplőknek a kért információk megadhatók.

A SEED-rendszer alapja az adófelüggesztéses szállításra jogosultak azonosítására szolgáló *jövedéki regisztrációs szám*. Ez a szám megkönnyíti a hatóságok és a gazdasági szereplők számára, hogy az adatbázisban nyilvántartott, engedéllyel rendelkező jövedéki alanyokról hiteles, naprakész információt szerezzenek. Az engedélyszám felépítése azonban jelenleg még eltérő az egyes tagállamokban, egységesítése folyamatban van.

Az adatokat a tagállamok rendszeresen továbbítják a többi tagállamnak, havonta frissítve, aktualizálva a rendszert.

3. MVS-rendszer

Az MVS, azaz az árumozgás ellenőrzési rendszer működtetésének jogi alapját az alapirányelv azon rendelkezése képezi, amely szerint az egyik tagállam illetékes hatósága felkérheti egy másik tagállam illetékes hatóságát arra, hogy az alkoholra és alkoholos italokra, az ásványolajtermékekre, valamint a dohánytermékekre vonatkozóan az adózás szempontjából minden jelentős információt megadjon.

Az árumozgás ellenőrzési rendszer a jövedéki termékek mozgásának *utólagos ellenőr-*



zésére szolgál. Az MVS lehetővé teszi, hogy az ellenőrző hatóságok az árukísérő okmányokban megnevezett feladó és a terméket fogadó címzett között történő jövedéki árumozgások tényleges megvalósulását – az adófelfüggesztés alóli mentesülés vagy az adóvisszatérítési kérelem elfogadása előtt – ellenőrizzék. A gyakorlatban az MVS-t általában akkor használják, ha a címzett adóraktár vagy bejegyzett kereskedő nem küldi vissza az AAD harmadik példányát.

Az MVS jelenleg még *papíralapon* működik, levél vagy fax útján biztosítja a Közösségen belüli árumozgás ellenőrzését, s konkrét kérések alapján egyszerű információcserét biztosít.

4. EWSE-rendszer

Az EWSE-ben, azaz a korai figyelmeztető rendszerben – az MVS-től eltérően – az árumozgást megelőzően, még *a szállítmány elindulása előtt*, de legkésőbb a szállítás megkezdésének időpontjában érkezik jelzés az ellenőrzés szükségességéről. A rendszer *kockázatelemzésen alapul*. Az olyan szállítások esetében, amelyeknél jelentősebb jövedéki törvénysértés, adócsalás feltételezhető, az indító tagállam ELO-irodája – saját kezdeményezés vagy a kitaroló adóraktár felügyeletét ellátó hivatal jelzése alapján – információt, illetve figyelmeztető üzenetet küld a

rendeltetési hely szerinti tagállamba a jövedéki termék feladásáról. Így a fogadó állam hatósága még idejében tudomást szerez a szállításról, s megteheti a szükséges intézkedéseket.

Jelenleg a *tagállamok saját mérlegelés alapján* élnek a rendszer adta lehetőséggel. A Bizottság e téren is tervezi az egységes szabályozás bevezetését. Az elképzelések szerint kötelező lesz a figyelmeztető üzenet küldése a 80 térfogatszázaléknál magasabb alkoholtartalmú, nem denaturált etil-alkohol és a szeszes italok, továbbá a cigaretták esetében, amennyiben a szállítmány jelentős adókockázatot képvisel, vagy ha a szállított mennyiség meghaladja alkohol esetében legalább a 2000 hektolitert, a szeszes italok esetében az 1200 litert, a cigaretták esetében az 500 ezer darabot.

5. Kölcsönös segítségnyújtás a tagállamok között

A jövedéki adók ellenőrzése terén működő kölcsönös segítségnyújtás (Mutual Assistance) a közvetlen és közvetett adózás területén zajló kölcsönös segítségnyújtásról szóló *77/799 EGY tanácsi irányelv* rendelkezésein alapul. Ezen irányelv értelmében a tagállamok hatóságai kicserélhetnek egymással minden olyan információt, amely lehetővé teszi a hatálya alá tartozó adók korrekt



megállapítását. A megkeresett tagállam illetékes hatósága gondoskodik a kért információ megszerzéséhez szükséges vizsgálatok elvégzéséről.

Az információcsere történhet automatikusan, spontán módon vagy kérelem alapján. *Automatikus* azokban az esetekben, amelyek csoportját a tagállamok előre meghatározták konzultációs eljárás keretében. *Spontán* az információcsere, ha indokoltan feltételezhető, hogy adóvesztés áll fenn, vagy az adófizetésre kötelezett személy olyan tevékenységet végez, amely adómegkerülést valószínűsít. Ekkor a tagállam illetékes hatósága előzetes kérés nélkül megadja az informá-

ciót. *Kérelemre* a megkeresett hatóság az egyedi adóüggyel kapcsolatos tájékoztatást köteles megadni. A megkeresésében kért információt a megkeresett hatóság külön eljárás eredményeként is beszerezheti. Az adatokat titkosan kezelik, nem használhatók fel adóztatáson kívüli más célra, és csak a közvetlenül érintett személyek számára hozzáférhetők.

Megtagadható az információnyújtás, ha annak megadása ellenkezik a közérdekkel, üzleti, ipari vagy szakmai titkot sért, vagy ha a kérést benyújtó állam nem merítette ki saját, rendes körülmények között rendelkezésre álló tájékoztatói lehetőségét.



VI. Vertikális irányelvek: termékkörök szabályozása

1. Alkoholtermékek

Az alkoholtermékekre közvetlenül alkalmazandó, termékspecifikus rendelkezéseket az alkohol és az alkoholos italok jövedéki adó-szerkezeteinek harmonizálásáról szóló *92/83 EKG tanácsi irányelv*, továbbá az alkohol és az alkoholos italok jövedéki adókulcsainak egységesítéséről szóló *92/84 EKG tanácsi irányelv*, valamint az alkohol jövedéki adó alóli mentesítés céljára történő teljes denaturálására vonatkozó eljárások kölcsönös elismeréséről szóló *3199/93 EK bizottsági rendelet* tartalmazza. E jogforrások az alkoholtermékek fogalmát, a jövedéki adó alapjának mértékegységét, az adó (minimadó) mértékét, az adható adókedvezményeket és mentességeket határozzák meg.

Az *alkoholtermék fogalma* az uniós jövedéki jogszabályok alkalmazásában a sört, a bort, a boron és sörön kívüli erjesztett italokat, a köztes alkoholtermékeket és az etil-alkoholt foglalja magában. A belső piac megfelelő működése érdekében az irányelv egységes definíciókat határoz meg, amelyek a kombinált vámnómenklatúra (CN) 1992. október 19-én hatályos vámtarifaszámai-nak megjelölésén alapulnak.

A főszabály szerint az egy termékcsoportha tartozó termékekre *egységes adómérték*et kell megállapítani, de az irányelv lehetővé teszi *bizonyos esetekben a csökkentett adókulcs* alkalmazását, amennyiben az nem okoz torzulást a belső piac működéskében. A tagállamok *mentesíthetik* továbbá a jövedéki adó alól a magánszemélyek által előállított és az előállító, annak családtagjai vagy vendégei által elfogyasztott sört, bort és az egyéb erjesztett italokat, ha értékesítés nem történik. A mentesség megadása előzetesen rögzített feltételek mellett valósulhat meg, amelyre a vonatkozó szabályokat a tagállamok határozzák meg. Bevezethetők olyan rendelkezések is, amelyek szerint a *kistermelők által előállított szesz* a beszerzést követően szabadforgalomba hozható anélkül, hogy az adóraktári eljárás alá kerülne, amennyiben a Közösségen belüli ügyletben maguk a termelők nem érintettek. Ebben az esetben az adózás *átalánydíj* alapján történik.

Az irányelv rögzíti az alkoholtermékekre az egységesen érvényesítendő, kötelező mentességeket és a választható mentességeket.

A jövedéki adófizetési kötelezettség alól *mentesítést kell adni*, amennyiben az alkoholterméket



- a tagállam előírásai szerint teljesen denaturált állapotban hozzák forgalomba;
- a tagállam előírásai szerint denaturálták, és azt olyan más termék előállítására használják fel, amelyet nem emberi fogyasztásra szánnak;
- ecet gyártásához használják fel;
- gyógyszerek ipari előállításához használják fel;
- élelmiszerek vagy 1,2 térfogatszázaléknál nem magasabb alkoholtartalmú alkoholmentes italok ízesítésére szolgáló aromakészítésre használják fel;
- élelmiszer-előállításra használják fel, köztük alkoholdermékek adalékként töltelék-ként, közvetlenül vagy más módon, ilyen esetekben az alkoholtartalom a csokoládék esetében 100 kilogrammonként nem lehet magasabb 8,5 hektoliterfoknál, egyéb termék esetében 100 kilogrammonként 5 hektoliterfoknál.

Az alkoholdermékek esetében *mentesítést*

lehet adni a jövedéki adófizetési kötelezettség alól, amennyiben a terméket

- elemzésekhez, előírt gyártási minőségellenőrzésekhez vagy tudományos célra mintaként;
 - tudományos kutatásokhoz;
 - kórházakban vagy gyógyszerárakban gyógyászati célra;
 - gyártási folyamatban, ha a végtermék nem tartalmaz alkoholt;
 - a jövedéki adó hatálya alá nem tartozó adalékanyag előállításához használják fel.
- A tagállamok az adómentességnek a befizetett jövedéki adó visszatérítésével is érvényt szerezhetnek.

Az *adó mértékét a tagállamok állapítják meg*, figyelembe véve a Közösség által meghatározott minimumadó-kulcsokat, amelyeket a belső piac létrejöttétől, 1993. január 1-jétől minden tagállam köteles alkalmazni, vagyis az adó annál nem lehet alacsonyabb. A hatályos minimumokat az 1. táblázat tartalmazza.

1. táblázat. Az alkoholdermékek jövedéki minimumadója

Termék	Adóalap	Minimumadó
Sör Plato-fok alapján	Hektoliter	0,748 euró
Sör szeszfok alapján	Hektoliter	1,87 euró
Bor (habzó, nem habzó bor)	Hektoliter	0 euró
Köztes alkoholdermék	Hektoliter	45 euró
Etil-alkohol	Hektoliterfok	5,5 euró



1.1 Sör

A sör fogalmába tartozik mindazon termék, amely a kombinált nomenklatúra *CN 2203* vámtarifaszáma alá kerül besorolásra, vagy amely sör és alkoholmentes italok keveréke és a *CN 2206* vámtarifaszáma alá tartozik, ha valódi szeszfoka több mint 0,5 térfogatszázalék.

Az *adó alapja* a sör késztermék hektoliterenkénti Plato-foka, vagy valódi szeszfoka. A jövedéki adó megállapításánál a tagállamok figyelmen kívül hagyhatják a töredék Plato- vagy valódi szeszfokot. Az Egyesült Királyság, Finnország, Franciaország, Írország és Svédország a valódi szeszfok alapján számítja a jövedéki adót, a többi tagállam a Plato-fokot alkalmazza.

Adókedvezmény adható a független kis sörfőzdeknél (200 ezer hektoliter/év) előállított sörre, valamint a 2,8 térfogatszázaléknál alacsonyabb valódi szeszfokú sörre és a *CN 2206* vámtarifaszámú sör és alkoholmentes ital keverékére. A kedvezmény a minimumkulcsnál alacsonyabb is lehet.

1.2 Bor

A közösségi szabályozás a bor fogalmán belül megkülönbözteti a nem habzó és a habzó borokat. *Nem habzó bornak* minősül valamennyi *CN 2204* és *CN 2205* vámtarifaszámú termék, kivéve a *habzó bort*, amelynek

- valódi szeszfoka magasabb, mint 1,2 térfogatszázalék, de nem magasabb, mint 15 térfogatszázalék, ha a végtermékben található alkohol teljes egészében erjesztett eredetű;
 - valódi szeszfoka magasabb, mint 15 térfogatszázalék, de nem magasabb, mint 18 térfogatszázalék, ha az nem tartalmaz az előállítás során hozzáadott adalékanyagot, illetve a végtermék alkoholtartalma teljes egészében erjesztett eredetű.
- A habzó bor fogalmába beletartozik valamennyi *CN 2204 10*, *2204 21 10*, *2204 29 10* és *2205* vámtarifaszámú termék, amely
- huzallal vagy rögzítővel megerősített pezsgősdugóval ledugaszolt palackban tárolt





termék, amelyben 3 bar, vagy annál magasabb túlnyomás van az oldott széndioxid tartalom miatt;

- 1,2 térfogatszázaléknál magasabb, de 15 térfogatszázaléknál nem magasabb valódi szeszfokú termék, ha a végtermék alkoholtartalma teljes egészében erjesztett eredetű.

Az *adó alapja* a késztermék mennyisége hektoliterre vetítve. *Adókedvezmény* adható, ha a bor valódi szeszfoka a 8,5 térfogatszázalékot nem haladja meg.

1.3 Boron és sörön kívüli erjesztett italok

Az egyéb erjesztett italok lehetnek egyéb nem habzó erjesztett italok és egyéb habzó erjesztett italok. *Egyéb nem habzó erjesztett italok* azok a CN 2204 és a CN 2205 vámtarifaszám alá tartozó termékek, amelyek nem minősülnek bornak, valamint azok a CN 2206 vámtarifaszámú termékek, amelyek nem minősülnek egyéb habzó erjesztett italoknak vagy sörnek, és

- valódi szeszfokuk magasabb, mint 1,2 térfogatszázalék, de nem magasabb, mint 10 térfogatszázalék;
- valódi szeszfokuk magasabb, mint 10 térfogatszázalék, de nem magasabb, mint 15 térfogatszázalék, ha a termékben található alkohol teljes egészében erjesztett eredetű.

Egyéb habzó erjesztett italok azok a CN 2206 00 91, a CN 2204 21 10, a CN 2204 29 10 vámtarifaszámú és a CN 2205 vámtarifaszámú azon termékek, amelyek nem minősülnek bornak, és

- huzallal vagy rögzítővel megerősített pezsgősdugóval ledugaszolva tárolt termék, és a palackban 3 bar vagy annál magasabb nyomás van az oldott széndioxid tartalom miatt;
- valódi szeszfokuk magasabb, mint 1,2 térfogatszázalék, de nem magasabb, mint 13 térfogatszázalék;
- valódi szeszfokuk magasabb, mint 13 térfogatszázalék, de nem magasabb, mint 15 térfogatszázalék, ha a termékben található alkohol teljes egészében erjesztett eredetű.

Az *adó alapja* a termék mennyisége hektoliterben mérve. *Kedvezményes adómérték* a 8,5 térfogatszázalékot meg nem haladó valódi szeszfokú egyéb erjesztett italokra alkalmazható.

1.4 Köztes alkoholtermékek

Köztes alkoholtermékek azok a termékek, amelyek valódi szeszfoka meghaladja az 1,2 térfogatszázalékot, de nem haladja meg a 22 térfogatszázalékot, és a CN 2204, 2205 és 2206 vámtarifaszám alá tartoznak, de nem minősülnek sörnek, bornak vagy egyéb erjesztett italnak.



A jövedéki *adó alapja* a késztermék mennyisége hektoliterben. *Kedvezményes adókulcs* azokra a köztes alkoholtermékekre alkalmazható, amelyek valódi szeszfoka nem magasabb, mint 15 térfogatszázalék. A kedvezményes kulcs legfeljebb 40 százalékkal lehet alacsonyabb, mint a normál adó, és nem lehet kisebb, mint a nem habzó borra és egyéb erjesztett italokra alkalmazott adó.

1.5 Etil-alkohol

Etil-alkoholnak számítanak a *CN 2207* és *2208* vámtarifaszám alá tartozó mind-

azon termékek, amelyek valódi szeszfoka magasabb, mint 1,2 térfogatszázalék, még akkor is, ha egy olyan termék részét képezik, amely más vámtarifaszám alá tartozik. Etil-alkoholok továbbá a *CN 2204*, *2205* és *2206* vámtarifaszámú termékek, ha valódi szeszfokuk magasabb, mint 22 térfogatszázalék; valamint az iható alkoholt tartalmazó termékek hígítva vagy koncentráltan.

Az etil-alkohol *adójának alapja* a tiszta szesz 20 Celsius-fok hőmérsékleten mért mennyisége, hektoliterre vetítve.

Kedvezményes adókulcs alkalmazható a *CN 2208* vámtarifaszámú termékekre, amely-



nek valódi szeszfoka a 10 térfogatszázalékot nem haladja meg.

2. Ásványolajtermékek

Az ásványolajtermékekre alkalmazandó legfontosabb termékspecifikus közösségi szabályokat az ásványolajok jövedéki adó-szerkezetének összehangolásáról szóló *92/81 EKG tanácsi irányelv*, és az ásványolajtermékekre vonatkozó jövedéki adók mértékének közelítéséről szóló *92/82 EKG tanácsi irányelv* határozza meg.

Az ásványolajok esetében sajátos, *több-szintű a termékkör* meghatározása. Az *első szint* a legtágabban határozza meg az ásványolajtermékek körét (teljes kör). A *második szint* az elsőből az adóval terhelt termékek köre (adós kör), a *harmadik* pedig azokat a termékeket nevesíti, amelyek ugyan nem adóköteles termékek, de – mivel esetükben potenciálisan fennáll az üzemanyagként vagy tüzelőanyagként való felhasználás lehetősége – vonatkoznak rájuk az előállításra, elszámolásra, ellenőrzésre, tagállamok közötti szállításra előírt közösségi szabályok (ellenőrzés alá vont, nem adóköteles kör).

A *teljes kör* a CN 27. árucsoportot (ásványi tüzelőanyagok, ásványi olajok és ezek desztillációs termékei), a 29. árucsoportból az aciklikus és ciklikus szénhidrogéneket, a

34. árucsoportból a kenőanyagokat, valamint a 38. árucsoportból a kopogásgátló szereket, kenőolaj-adalékokat foglalja magában. (A termékek azonosítására a kombinált vámnómenklatúra 1994. október 1-jén hatályos árubesorolását kell alkalmazni.)

A második szint, az *adóköteles kör*, amely az üzemanyagokat (benzin gázolaj, kerozin, LPG, sűrített gáz) és a fűtési, tüzelési célú anyagokat (tüzelőolaj, fűtőolaj, PB gáz, metán, kerozin) jelenti. Ezekre vonatkozóan az irányelv *minimumadókat* határoz meg. Adózni azonban nemcsak az ebben a körben megjelölt ásványolajok után kell, hanem minden olyan, a teljes körben felsorolt ásványolajtermék, valamint bármely egyéb anyag után, ha azokat üzemanyagként (motor-hajtóanyagként) vagy tüzelőanyagként használják fel (kivéve a szilárd tüzelőanyagok és a földgáz). A közvetlenül az adóköteles körben nem szereplő, de az előbbiek alapján adóköteles termékek esetében a velük egyenértékű ásványolajtermékre meghatározott adómérték alapulvételével kell meghatározni az adót.

A harmadik szint az *ellenőrzés alá vont, nem adóköteles kör*. Ide tartozik a benzol, a toluol, a xilol és más aromás szénhidrogénkeverékek, a nem motorbenzin könnyűpárlatok (a lakkbenzin, a vegyipari és a speciális célú benzinek is), a középpárlatok speciális és vegyipari célra, az üzemanyagcélú gázola-



jon kívül a speciális és a vegyipari célú gázolajok, a ciklikus szénhidrogének közé tartozó benzol, toluol, orto-xilol, meta-xilol, para-xilol, és a xiloizomerek keveréke, valamint a CN 2901 10 vámtarifaszám alá tartozó telített aciklikus szénhidrogének.

Az ásványolajok esetében a jövedéki *adó alapja* az ásványolajtermék mennyisége 1000 literben vagy kilogrammban, a litert plusz 15 Celsius-fokon mérve.

Az ásványolajtermékek jelenleg hatályos minimumadóit a 2. táblázat tartalmazza.

Az alapirányelvben meghatározott, az ásványolajokra is alkalmazandó mentességeken túl (NATO, diplomaták, nemzetközi szervezetek) a 92/81 EKG irányelv további *adómentességekről* rendelkezik. *Kötelező* az adómentesség biztosítása:

- a nem motorikus célú vagy nem tüzelőanyagként való felhasználás esetén;
- a repülési célú felhasználásra (kivéve a magánjellegű, nem kereskedelmi célú felhasználást), de a tagállamok a mentességet korlátozhatják a kerozinra;
- a közösségi vizeken, nem magánjellegű hajózásban felhasznált ásványolajtermékekre,
- a nagyolvasztó kemencébe kémiai redukció céljából injektált ásványolajra.

Nem kötelező, de *adható* adómentesség, illetve adócsökkentés az alábbi esetekben felhasznált ásványolajtermékekre:

- elektromos áram termelése, illetve kombinált ciklusú erőművekben való felhasználása;
- a tagállamon belüli vizeken való hajózás, kivéve a magánjellegű hajózást;
- személyek, áruk vasúti szállítása;
- a mezőgazdaságban, kertészetben, erdőgazdálkodásban és a belföldi halászatban történő felhasználás;
- környezetvédelmi célokat szolgáló kísérleti programokban való felhasználás, illetve a megújuló energiaforrásból származó olajok előállítására;
- hajózási vízi utak és kikötők kotrása.

Csökkentett adó alkalmazására van lehetőség (adómentességre nem) az ásványolajok közül a gázolaj, az LPG-gáz és a kerozin felhasználása esetén, ha a felhasználás jövedéki ellenőrzés mellett és a következők szerint történik:

- állómotorokban;
- kivitelezéseknél, infrastruktúra létesítéseknél és közmunkáknál alkalmazott gépekben;
- a közutakat nem használó járművekben.

Az előbbieken kívül a tagállamoknak lehetőségük van további adómentességeket vagy csökkentett adó alkalmazását kérni az ásványolajtermékek olyan célú felhasználása esetén, amely bizonyos gazdaságpolitikai vagy más társadalmi célok megvalósulását szolgálja. Erre külön eljárás keretében kerül-



2. táblázat. Az ásványolajtermékek minimumadója

Termék megnevezése	Adóalap	Minimumadó
Ólmozott benzin	1000 liter	337 euró
Ólmozatlan benzin	1000 liter	287 euró
Gázolaj üzemanyag célra	1000 liter	245 euró
Gázolaj ipari és fűtési célra (tűzelőolaj)	1000 liter	18 euró
Fűtőolaj	1000 kilogramm	13 euró
Üzemanyagként használt cseppfolyós PB gáz és metán	1000 kilogramm	100 euró
Fűtési célú cseppfolyós PB gáz és metán	100 kilogramm	0 euró
Cseppfolyós PB gáz és metán ipari célra	1000 kilogramm	36 euró
Üzemanyagként használt kerozin	1000 liter	245 euró
Kerozin ipari célra	1000 liter	18 euró
Fűtési célú kerozin	1000 liter	0 euró

het sor, amelyet az illető tagállamnak kell kezdeményeznie, és valamennyi tagállamnak tudomásul kell vennie (egyet kell azzal értenie) ahhoz, hogy alkalmazni lehessen. Ezen külön kedvezmények alkalmazásának elfogadását tanácsi döntésben hirdetik ki.

Az adóelkerülés megelőzése érdekében a tagállamok közös, *Solvent Yellow 124* elnevezésű jelölőszert alkalmaznak a kedvezményes adókulcsú vagy jövedékiadó-mentes gázolaj és kerozin megjelölésére. A szer hatékonyságát folyamatosan vizsgálják a csalás elleni küzdelem érdekében. A tagállamoknak meg kell alkotniuk saját rendelkezéseiket a jelölőszert megfelelő alkalmazására. A tagállamok a közös szer mellett egyéb jelölő anyagokat is alkalmazhatnak abból a célból, hogy nyomon kövessék az ásványolajok felhasználását.

3. Dohánygyártmányok

A dohánygyártmányok adójának egységesítése szempontjából az első fontos lépést az 1967-ben előterjesztett bizottsági javaslat jelentette. Ennek nyomán a tanács már 1972-ben elfogadta a dohánytermékeket szabályozó első irányelvét (*72/464 EGK irányelv*). Ez már kategorizálta a dohánygyártmányokat, általános előírásokat fogalmazott meg, az adózás szerkezetéről azonban csak a cigaretta tárgyában rendelkezett. A többi kategória adózására vonatkozó szabályozás 1979-ben jelent meg a *79/32 EGK irányelv* kiadásával. E két jogszabály számos módosításon esett át, míg végül 1995-ben egy irányelvben egységesítették a szabályozást.



3. táblázat. A cigarettán kívüli dohányárúk jövedéki minimumadója

Termék	1992–1998 között	1999. 01. 01-től	2001. 01. 01-től	2002. 07. 01-től	2003. 07. 01-től	2004. 07. 01-től
Szivarok, szivarkák	5% vagy 7 ECU/kg vagy 1000 db	5% vagy 9 euró/kg vagy 1000 db	5% vagy 10 euró/kg vagy 1000 db	5% vagy 10 euró/kg vagy 1000 db	5% vagy 11 euró/kg vagy 1000 db	5% vagy 11 euró/kg vagy 1000 db
Finomra vágott fogyasztási dohány	30% vagy 20 ECU/kg	30% vagy 24 euró/kg	30% vagy 25 euró/kg	32% vagy 27 euró/kg	33% vagy 29 euró/kg	36% vagy 32 euró/kg
Egyéb cigarettadohány fajták	20% vagy 15 ECU/kg	20% vagy 18 euró/kg	20% vagy 19 euró/kg	20% vagy 19 euró/kg	20% vagy 20 euró/kg	20% vagy 20 euró/kg

A dohánygyártmányokat szabályozó irányelvek:

- a *Tanács 95/59 EK irányelve* a dohánygyártmányok fogyasztását érintő, a forgalmi adón kívüli egyéb adók tárgyában;
- a *Tanács 92/79 EKG irányelve* a cigaretta adóinak közelítéséről;
- a *Tanács 92/80 EKG irányelve* a cigarettán kívüli dohánygyártmányok adóinak közelítéséről.

A 95/59 EK irányelv tartalmazza az egyes dohánygyártmány-kategóriák fogalmi meghatározásait. A *fő termék kategóriák* a cigaretta, a szivar, a szivarka és a dohányzásra szolgáló dohány. Ez utóbbin belül további megkülönböztetést tesz a dohányrészek finomságának arányában, aminek az adómérték megállapítása szempontjából van jelentősége. Így megkülönbözteti a cigaretta sodrására szolgáló, finomra vágott cigaretta-dohányt és a pipadohányt.

Az irányelv meghatározza azokat az eseteket, amikor az egyes tagállamok *mentességet*

adhatnak vagy *visszatérítést* írhatnak elő a megsemmisített dohányra, az újra felhasznált, az ipari és kertészeti célokra használt dohánygyártmányokra, illetve ha tudományos kísérletek céljaira, termékminőséggel kapcsolatos vizsgálatokra használják a dohányterméket, vagy azt a gyártó újra feldolgozza.

Az irányelvek meghatározzák egyes dohánytermékek adóstruktúráját és a minimum adószinteket.

A cigarettát jövedéki adó és általános forgalmi adó terhelheti. Az alkalmazandó jövedéki adó két elemű:

- értékarányos adóelemet jelentő, úgynevezett *ad valorem adó*, amelyet a kiskereskedelmi eladási ár százalékában kell meghatározni;
- a termék mennyiségi egységére (1000 darabra) meghatározott tételes adó, az úgynevezett *specifikus adó*.

A tételes (specifikus) adó kivetése bizonyos korlátok között történhet, aránya nem lehet alacsonyabb, mint a teljes adóteher (összes



jövedéki adó + áfa) 5 százaléka, de nem haladhatja meg a teljes adóteher 55 százalékát.

A cigaretta *minimumadója*ra vonatkozó előírások szerint a jövedéki adó két összetevője, az értékarányos és a specifikus adó együttes összege el kell hogy érje a legnépszerűbb árkategóriába tartozó cigaretta kiskereskedelmi eladási árának legalább az 57 százalékát. 2002-ben a minimumra egy másik – egyidejűleg teljesítendő – követelményt is elfogadtak (2002/10/EK). 2002. július 1-jétől a legnépszerűbb cigaretta kiskereskedelmi eladási árában a jövedéki adó összegének 1000 szálra számítva legalább 60 eurónak, 2006. július 1-jétől legalább 64 eurónak kell lennie.

A cigarettán kívüli egyéb dohányárúk (szivar, szivarka, finomra vágott dohány cigaretta sodrásához és egyéb dohányfajták) jövedéki adóját a tagállamok megállapíthatják

értékarányos (kiskereskedelmi eladási árra vetített százalékos) formában és mennyiségi alapon (kilogramorra, darabra) is, vagy a kettő kombinációjában. A minimumok meghatározása is ennek figyelembevételével történt. A minimumadók 2002. július 1-jétől – a cigarettákéhoz hasonlóan – szintén változtak. Az eddigi és az új minimumadókat a 3. táblázat mutatja.

A dohánygyártmányokra vonatkozó közösségi rendelkezések közül megemlíthető még az, amely arról rendelkezik, hogy harmonizálni kell az adóbeszedés módját. Eszerint a tagállamoknak alapvetően *adójegy* (adóbélyeg) alkalmazásával kell beszedni a dohánygyártmányok jövedéki adóját. Ugyancsak az uniós rendelkezés rögzíti a gyártók jogát a maximált kiskereskedelmi ár meghatározására, ami szükséges ahhoz, hogy a kiskereskedelmi árra megállapított adóketés működhessen.



VII. A magyar jövedéki szabályok harmonizáltsága, várható változások

A magyar adórendszerben 1998. január 1-jén lépett hatályba a jövedéki adóról és a jövedéki termékek forgalmazásának különös szabályairól szóló *1997. évi CIII. törvény* (Jót.), amely az adózás anyagi-jogi szabályait már akkor a közösségi jövedéki adójog alapelvei szerint határozta meg. A jövedéki adó bevezetésével Magyarország létrehozta az adóraktár jogintézményét, bevezette az adófelfüggesztéses eljárást. Az új szabályozás a közösségi előírások figyelembevételével alakította ki az adófelfüggesztéssel történő szállításra a magyar termékkísérő okmányt, a szabadforgalomba bocsátásra pedig az egyszerűsített kísérőokmányt.

Magyarországon tehát már több mint öt éve működik a nemzeti adóraktári rendszer és az EU jövedéki adójogával harmonizáló adózási szisztéma. A magyar jövedéki alanyok számára a felkészülés lényegileg az unión belüli szállításokra vonatkozó szabályok megismerésére, a szükséges feltételek megteremtésére korlátozódik.

A következőkben sorra vesszük, hogy a csatlakozás előtt még milyen fontosabb változtatásokat kell végigvinnünk ahhoz, hogy a tagállamokkal folytatott jövedékitermék-kereskedelem zavartalan legyen, illetve milyen egyéb,

még 2003-ban teljesítendő jogharmonizációs kötelezettségeink vannak.

1. Kereskedelmi adóraktárak, bejegyzett és nem bejegyzett kereskedő, adóképviseelő

A magyar adóraktári rendszer ma még jellemzően csak a gyártókra vonatkozik. Ahhoz, hogy a tagállamok adófelfüggesztéssel szállított termékeinek közösségi szabályok szerinti fogadására a magyar adóraktári, illetve adó-felfüggesztési rendszer alkalmas legyen, és az egységes belső piacon megfelelően működjön, a termelői adóraktárak mellett az adózatlan jövedéki termékek kereskedelmi célú tárolására szolgáló adóraktárak, az úgynevezett *kereskedelmi adóraktárak* létesítését is lehetővé kell tenni. Be kell továbbá iktatni a magyar rendszerbe a *bejegyzett kereskedő*, a *nem bejegyzett kereskedő* és az *adóképviseelő* státusát is, ki kell egészíteni a jövedéki törvényt a rájuk vonatkozó szabályozással. A kereskedelmi adóraktárak létesítésére – a tagállamok gyakorlatát alapul véve – várhatóan csak a nagy forgalmú, nagy készleteket tartó kereskedők, raktárosok kapnak lehetőséget, a jelenlegi adórak-



tárakéhoz hasonló szigorú feltételekkel és garanciakövetelmények mellett. A bejegyzett/nem bejegyzett kereskedőként és az adóképvisezőként való működés feltételeinek szabályozása az alapirányelvben erre vonatkozóan megtalálható konkrét rendelkezésekre fog épülni.

2. A Közösségen belüli árumozgás adózási szabályai

Ez olyan szabályozási kör, amely csak a tagállami státus megszerzésétől értelmezhető, érvényesíthető. Az erre kialakítandó magyar szabályozás alapjait az alapirányelv teljes mértékben determinálja, de a részlet-szabályokban mozgásteret hagy a nemzeti jogalkotás számára. Kivétel ez alól a szállítások okmányolására vonatkozó szabályozás (AAD, SAAD okmányok), amely a tagállamok által változtatás nélkül alkalmazandó bizottsági rendeletekben öltött testet. Ez utóbbiak felvetik az eddig az országon belüli szállítások esetében alkalmazott *termékkísérő okmányok* (TKO, EKO) *adattartalmának*, rovatainak teljes *hozzáigazítását az uniós okmányokéhoz*, annak érdekében, hogy relációtól (belföld, EU) függetlenül ugyanaz az okmány legyen majd használható.

Itt említhető meg, hogy az új adózási szabályok között rendelkezni kell a Közösségen belüli szállítások során keletkezett *áruhiány* utáni

adófizetési kötelezettségről, illetve az ez alóli mentesülés szabályairól, s meg kell határozni az *elszámolható szállítási veszteségeket*.



3. A SEED-rendszer kialakítása, jövedéki regisztrációs szám

A csatlakozás időpontjától Magyarországnak is működtetnie kell a jövedéki adatcsere rendszert (SEED). Ezt az elektronikus adatbázist – amely az unión belül adófelüggesztés mellett végzett szállításra jogosult valamennyi adóraktár-engedélyest és bejegyzett kereskedőt, valamint adóraktár telephelyet tartalmazza – a *vámhatóság* működteti. A vámhatóság a hozzá fordulók számára köteles megadni az adatbázisból a kért információkat. Adófelüggesztéssel ugyanis csak



akkor lehet jövedéki terméket másik tagállamba szállítani, ha a címzett rendelkezik jogosultsággal az áru adófelfüggesztés melletti fogadására. Erről a magyar szállító úgy tud meggyőződni, ha előzetesen információt kér arról, hogy partnere szerepel-e a SEED-adatbázisban. Amennyiben olyan cégnek szállít, amely nem jogosult adózatlan jövedéki termék átvételére, akkor a szállított termékre Magyarországon meg kell az adót fizetnie, nem mentesülhet a felfüggesztett adókötelezettség alól.

A SEED-rendszerben a jogosultak nyilvántartására és azonosítására az úgynevezett *jövedéki regisztrációs szám* szolgál, ez képezi az adatkapcsolati rendszer alapját. A jövedéki regisztrációs szám más kialakítású lesz, mint a jelenlegi adóraktári engedélyszámok. A cserét a vámhatóság a tervek szerint *2003 végéig* lebonyolítja, kiadja az új, EU-formátumú jövedéki regisztrációs számokat, s azt követően minden iraton, bizonylaton, okmányon már ezeket kell feltüntetni.



4. ELO-irodák felállítása

A csatlakozásra való felkészülés keretében *2003 végéig* felállításra kerül a magyar ELO-iroda, amelynek feladata lesz az egyes tag-államok jövedéki hatóságaival való kapcsolattartás, együttműködés az unión belüli árumozgással összefüggő jövedéki ügyekben, valamint a magyar cégek informálása. Az ELO-iroda az előzetes tervek szerint *országos hatáskörű*, középfokú szervként működik, amelynek a vám- és pénzügyőr-ség hét regionális parancsnokságának székhelyén lennének kirendeltségei. Az ELO kirendeltségei elsődlegesen *ügyfélszolgálati tevékenységet* látnának el, információkat, felvilágosításokat adnának.

5. Az ásványolajtermékekre vonatkozó szabályozás módosulása

A termékspecifikus szabályok jelentősebb változásával egyedül az ásványolajtermékek esetében kell számolni. A jogharmonizációs kényszer azt jelenti, hogy nálunk – az ismert okok miatt – az adóköteles termékek köre tágabb, mint a Közösségben jövedéki adóztatás alá vont termékkör, továbbá nem érvényesül a felhasználási céltól függően kötelezően biztosítandó adómentesség (csak olyan ásványolajtermék lehet adóköteles, amelyet

üzemanyagként vagy tüzelőanyagként használnak fel). A *kör szűkítésével* egyidejűleg az onnan kikerülő termékekre új szabályozást kell bevezetni, amelynek azt kell biztosítania, hogy a változás ne vezethessen újabb visszaélési formák megjelenéséhez. A közösségi jövedékiadó-rendszerben ezt szolgálja az érintett termékeknek az ásványolaj irányelv szerinti, úgynevezett *megfigyelt körben* való tartása, e termékek előállítására, szállítására, nyilvántartására az adóköteles termékekre vonatkozó szabályok érvényesítése.

6. Adómértékek változása

A csatlakozás közvetlen következményeként a jövedéki adók csak igen szűk körben fognak változni: a módosulás a cigarettákat és a fűtőolajat érinti, valamint a bérfőzési szeszadót, amelyről a következő pontban szólunk. A többi jövedéki termék esetében az unióban előírt minimum adószinteket már most teljesítjük, így azoknál a csatlakozás miatt nem kell az adókat módosítani.

A *cigaretta* esetében a jelenlegi *magyar adószint* az eddigi jelentős adóemelések ellenére még mindig *nagymértékben elmarad az EU minimumától* (a 2003. január végi ár alapján – 330 forint/doboz – az 57 százalékos követelménnyel szemben 43,5 százalék, illetve az ezer szálankénti 60 euróval szemben mindössze 29,30 euró). A csatlakozási



tárgyalások lezárása során Magyarország *átmeneti mentességet* kapott a minimumszint teljesítésére. A megállapodás szerint *2008. december 31-ig* kell elérnünk a minimumszintet, amely a tételesen megállapított minimum esetében még emelkedni is fog, 2006. július 1-jétől 64 euróra nő. Ahhoz, hogy a vállalásunknak megfelelően 2009. január 1-jétől a magyar adószint is megfeleljen a közösségi előírásoknak, az *átmeneti időszakban számottevő évenkénti adóemelés* kell számolni.

A *fűtőolaj* esetében minden fűtőolajra kiterjedően érvényesíteni kell egy minimális jövedéki adót, *tonnánként 13 eurót*. Ez azt jelenti, hogy legalább ilyen nagyságrendű adót kell előírni a ma még nulla adókulcsos fűtőolajokra. Ez gyakorlatilag a könnyű fűtőolajok közül azokat fogja érinteni, amelyek nem tartoznak a gázolaj adóját viselő, a gázolaj paramétereirehasonló paraméterű könnyű fűtőolajok közé. Az EU-minimumnak megfelelő, mintegy 3,20 forint/kilogramm adó bevezetésének *költségnövelő hatásával* tehát az ilyen fűtőolajat felhasználóknak számolniuk kell.

7. Bérfőzés

A csatlakozási tárgyalásokon hosszabb ideig kétséges volt a hagyományokban gyökerező bérfőzési rendszer csatlakozásunk utáni

fenntartásának lehetősége. A Magyarországon bérfőzésben előállított pálinka mennyisége ugyanis több mint negyedét teszi ki az összes szeszital-gyártásnak, s ezt az igen magas részarányt az unió *piaczavaró tényezőnek* minősítette, s első menetben elutasította a magyar a kérést. A fordulatot az jelentette, amikor az unió szembesült azzal, hogy nemcsak Magyarországon, hanem más csatlakozó országokban (Csehország, Szlovákia) is vannak ilyen rendszerek, tehát nem egyedi ügyről van szó. Így végül, a csatlakozási tárgyalások utolsó fázisában számunkra kedvezően dőlt el a kérdés. A megállapodás szerint *továbbra is fennmaradhat a bérfőzés*, és arra *alacsonyabb adó* alkalmazható, azonban ezt az unió feltételekhez kötötte. Ezek a kikötések végső soron a bérfőzésben gyártott pálinka mennyiségének csökkentésére, az össztermelésen belüli részarányának visszaszorítása, s ennek révén a legfőbb kifogás, a piaczavaró hatás megszüntetése irányában hatnak.

A megállapodás szerint:

- A bérfőzött pálinka adója nem lehet kevesebb, mint a normál adó 50 százaléka. 2003. január 1-jétől a bérfőzési szeszadó hektoliterfokonként 770 forint, a normál adó 1670 forint. A bérfőzött pálinka adója eszerint ma még csak 46 százaléka az egyéb szesz italokénak. A csatlakozásig – a magyar vállalásnak megfelelően – az 50



százalékos szint eléréséhez (a normál adó-mérték változatlanlansága esetén) a bérfőzési szeszadót 835 forintra, mintegy 8,5 százalékkal kell felemelni.

- A kedvezményt csak a gyümölcsstermelők vehetik igénybe, gyümölcsstermelő háztartásonként és évente legfeljebb 50 liter gyümölcs-szesz mennyiségben. A megállapodásban rögzített egyik kitétel, hogy csak a saját gyümölcsből lehet pálinkát főzetni, a hatályos szabályok szerint is megvalósul. A változást az jelenti, hogy a mennyiségi limit nem személyre fog szólni, hanem háztartásra. Az adókedvezménnyel előállítható mennyiséget csökkenti továbbá az is, hogy a jelenlegi 50 liter tiszta szesz (50 hektoliterfok) helyett maximálisan 50 liter gyümölcs-szeszt lehet évente főzetni.

A csatlakozási szerződésben rögzítettek szerint 2015-ben, a rendszer működésének tapasztalati alapján, az Európai Bizottság felülvizsgálja a bérfőzés kérdését.

8. Állapotrögzítés változása

A közösségi jövedéki szabályok – a magyaral azonosan – a rendelkezések hatálya alá tartozó termékek meghatározásához a vámtarifaszámokra állapotrögzítést tartalmaznak, ami egyértelmű eligazítást ad arra vonatkozóan, hogy a vámtarifaszámokat és a hozzájuk tartozó termékeket mely időpontban érvényes vámtarifa szerint kell érteni. Az állapotrögzítés időpontja azonban eltérő a magyar és az uniós szabályozásban. A magyar jövedéki törvény a kereskedelmi vámtarifa 1998. június 30-án hatályos vámtarifaszámai szerint határozza meg a jövedéki termékeket, az uniós irányelvek viszont az ásványolajtermékekre az 1994. október 1-jei, az alkoholos termékkörre pedig az 1992. október 19-i állapotot jelölik meg. A jogharmonizációnak erre is ki kell terjednie, így a magyar szabályozásban is *át kell térni a korábbi vámtarifaszámokra.*



VIII. Közösségi jogszabályok

Általános rendelkezések

- 92/12 EKG irányelv a jövedéki termékekre vonatkozó általános rendelkezésekről, és az ilyen termékek tartásáról, mozgásáról és nyomon követéséről (módosítása: 92/108 EKG; 94/74 EKG; 96/99 EK; 2000/44 EK; 2000/47 EK irányelvek).
- 2719/92 EKG bizottsági rendelet a jövedékiadó-köteles termékek adófelfüggesztéses eljárás mellett történő szállítását kísérő adminisztratív okmányról (módosítása: 2225/93 EKG rendelet).
- 3649/92 EKG bizottsági rendelet a feladó tagállamban szabadforgalomba bocsátott jövedékiadó-köteles termékek Közösségen belüli szállítását kísérő egyszerűsített kísérorokmányról.
- 31/96 EKG bizottsági rendelet a jövedéki adómentességi igazolás tárgyában.
- 2000/789 bizottsági ajánlás a jövedékiadó-köteles termékekre vonatkozó 92/12 EKG tanácsi irányelv szerinti adóraktárak engedélyezésének szempontjairól.
- 77/799 EKG irányelv a tagállamok illetékes hatóságai közötti kölcsönös segítségnyújtásról a közvetlen és közvetett adózás területén (módosítása: 79/1070 EKG irányelv).

Ásványolajtermékek

- 92/81 EKG irányelv az ásványolajtermékek jövedéki adószervezetének összehangolásáról (módosítása: 92/108 EKG; 94/74 EKG irányelvek).
- 92/82 EKG irányelv az ásványolajtermékekre vonatkozó jövedéki adók mértékének közelítéséről (módosítása: 94/74 EKG irányelv).
- 95/60 EK irányelv a gázolaj és a kerozin adóügyi jelöléséről.





- 2001/574 EGK bizottsági határozat a gázolaj és a kerozin egységes jelölésére közösségi jelzőanyag bevezetéséről (módosítása: 2002/269 EK tanácsi döntés).
- 2001/224 EGK tanácsi döntés a különleges célra használt ásványolajtermékekre csökkentett mértékű jövedéki adó vagy adómentességéről.

Alkohol és alkoholtartalmú italok

- 92/83 EGK irányelv a szesz és a szeszes italok jövedéki adószerkezeteinek harmonizálásáról.
- 3199/93 EGK bizottsági rendelet az alkohol jövedéki adó alóli mentesítés céljából történő teljes denaturálásra vonatkozó eljárások kölcsönös elismeréséről (módosítása:

2546/95 EK, 2559/98 EK bizottsági rendeletek).

- 92/84 EGK irányelv a szesz és a szeszes italok jövedékiadó-kulcsainak egységesítéséről.

Dohánygyártmányok

- 92/79 EGK irányelv a cigaretta adóinak egységesítéséről (módosítása: 1999/81 EGK, 2002/10 EGK irányelvek).
- 92/80 EGK irányelv a cigarettán kívüli dohánygyártmányok adóinak egységesítéséről (módosítása: 1999/81 EGK, 2002/10 EGK irányelvek).
- 95/59 EGK irányelv a dohánygyártmányok fogyasztását érintő, a forgalmi adón kívüli egyéb adók tárgyában (módosítása: 1999/81 EGK, 2002/10 EGK irányelvek).



IX. További információforrások

Igazságügyi Minisztérium

www.im.hu

Pénzügyminisztérium

www.p-m.hu

**Az „Adózás”
témakörben eddig megjelent
Európai Füzetek:**

Tárnoki Péter

Az európai egységes piac általános
forgalmi adó szabályai

•

Dr. Szloboda Alíz

A magyar áfa-szabályozás változásai
az uniós csatlakozás tükrében

•

Szabó Tímea – Molnár Gáspár Endre

Közvetlen adóztatás az
Európai Unióban

•

Dr. Óry Tamás

A magyar adóigazgatás és
az uniós csatlakozás

Sokan kedvelik a szeszes italok különféle fajtáit, nem kevesen dohányoznak, s a gépkocsiforgalom elterjedése következtében benzint is számos család vásárol rendszeresen. Az ilyen jellegű fogyasztásnak az emberi egészségre, a környezetre gyakorolt hatásáról sok vita folyik, s mérséklésének egyik eszköze – ugyanakkor az állami kiadások fedezésének nem lebecsülhető nagyságú része – a rájuk kivetett jövedéki adó. Ilyen adó az Európai Unió tagállamaiban is van, s csatlakozásunk egyik következménye az adóztatás összehangolása. Mivel Magyarországon már több mint öt éve a közösségi szabályokkal alapjában összhangban lévő jövedékiadó-rendszer van érvényben, e téren alapvető változásokra nem kell számítani. Igaz, a cigaretta adója nőni fog, a pálinkafőzés adóztatásában viszont továbbra is figyelembe lehet venni a hazai hagyományokat.



Görözdí Zsuzsanna
főosztályvezető-helyettes
Pénzügyminisztérium



Móz Elek
igazgató
Vám- és Pénzügyőrség Országos
Parancsnoksága, Jövedéki Igazgatóság