

Milyen feltételek mellett alkalmazható az étkeztetési (vendéglátó) szolgáltatások nyújtása során a 18 %-os kedvezményes adómérték 2017. január 1-jétől
[Áfa tv. 3/A. számú melléklet II. rész 4. pont, 82. § (3) bekezdés, 305. § (2) bekezdés]

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (továbbiakban: Áfa tv.) 2017. január 1-jén hatályba lépő módosítása az egyes étkeztetési (vendéglátó) szolgáltatások nyújtására a 18 %-os kedvezményes adómértéket rendeli alkalmazni. Ennek alkalmazásához együttesen több feltételnek kell megfelelnie a szolgáltatásnak. Elsődleges a szolgáltatás jelleg érvényesülése, azon túl meg kell felelni a statisztikai besorolásra alapozva meghatározott tevékenységi körnek, valamint az adott szolgáltatáscsoportba illeszkedő tevékenységnél is csak bizonyos termékkör kiszolgálása esetén lehet a kedvezményes adómértéket alkalmazni.

I. Jogszabályi háttér áttekintése

Az Áfa tv. 82. § (3) bekezdése alapján az Áfa tv. 3/A. számú mellékletében felsorolt termékek, szolgáltatások esetében az adó mértéke az adó alapjának 18 százaléka. Az Áfa tv. 3/A. számú mellékletének szolgáltatásokra vonatkozó II. része – s ebből következően a 18%-os adómérték alá tartozó szolgáltatások köre – 2017. január 1-jével egy új, 4. ponttal egészül ki, mely a következőket tartalmazza: *Étkezőhelyi vendéglátásban az étel- és a helyben készített, nem alkoholtartalmú italforgalom (SZJ 55.30.1-ből)*

Ahhoz, hogy az adott ügylet e pont alapján 18%-os adómérték alá tartozzon, **a következő feltételeknek kell együttesen fennállnia:**

- az Áfa tv. szerinti szolgáltatásnyújtásnak kell megvalósulnia,
- ennek a szolgáltatásnak a Központi Statisztikai Hivatal Szolgáltatások Jegyzékének 2002. szeptember 30-án érvényes besorolási rendje szerint SZJ 55.30.1 alá kell tartoznia,
- a szolgáltatásnak étel- és helyben készített, nem alkoholtartalmú italforgalomra kell vonatkoznia.

A feltételek konjunktív feltételek, vagyis ha ezek közül bármelyik nem teljesül, az adott ügyletre a kedvezményes áfa kulcs nem alkalmazható.

Előjáróban szükséges megjegyezni, hogy az SZJ szerinti fogalmak, valamint az Áfa tv. és az Európai Unió Tanácsának a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006/112/EK irányelv végrehajtási intézkedéseinek megállapításáról szóló 282/2011/EU végrehajtási rendelet (Áfa vhr.) szerinti fogalmak tartalmilag nem feltétlenül fedik egymást, így nem azok elnevezését, hanem a szolgáltatás tartalmát kell meghatározónak tekinteni.

Az alábbiakban részletes áttekintés található arról, hogy az egyes, fentebb felsorolt feltételeknek történő megfelelés mit takar.

II. Szolgáltatásnyújtáskénti megítélés szempontjai

A kedvezményes áfa kulcs alkalmazhatóságának egyik feltétele, hogy az adóalany által teljesített ügylet az Áfa tv. értelmében vett szolgáltatásnyújtásnak minősüljön. Tehát először is szükséges meghatározni, hogy milyen szempontok szerint határozható el, hogy termék (étel, ital) értékesítése, vagy étkeztetési szolgáltatás nyújtása történik. E tekintetben az Európai Bírósági ítéletekre alapozva az Áfa vhr. 6. cikke tartalmaz szempontokat. A hivatkozott jogszabályhely a következőket tartalmazza:

„(1) Az éttermi és vendéglátó-ipari szolgáltatások olyan szolgáltatások, amelyek kész- vagy félkész ételek és/vagy italok emberi fogyasztásra szánt értékesítéséből állnak, és amelyeket az azonnali fogyasztást lehetővé tevő megfelelő kiegészítő szolgáltatások kísérik. Az ételek és/vagy italok értékesítése csak az egyik összetevője a teljesítésnek, amelyben a

szolgáltatások vannak túlsúlyban. Az éttermi szolgáltatás az említett szolgáltatásoknak a szolgáltatásnyújtó létesítményeiben történő nyújtása, a vendéglátó-ipari szolgáltatás pedig az említett szolgáltatásoknak a szolgáltatásnyújtó létesítményein kívül történő nyújtása.

(2) Nem tekintendő az (1) bekezdés szerinti éttermi vagy vendéglátó-ipari szolgáltatásnak a kész- vagy félkész ételek és/vagy italok, olyan értékesítése – függetlenül attól, hogy az magában foglalja-e a fuvarozást vagy sem – amelyet nem kísér semmilyen más kiegészítő szolgáltatás.”

A fentiek alapján kiemelendő, hogy az Áfa tv. értelmében nem attól minősül szolgáltatásnak az ügylet, hogy az ételt, italt helyben készítik, hanem az teszi szolgáltatássá az ügyletet, ha az elkészített étel, ital értékesítését az azonnali fogyasztást lehetővé tevő megfelelő kiegészítő szolgáltatások kísérik, mely szolgáltatáselemek dominálnak az ügyletben.

A fentiek értelmében nem szolgáltatásnyújtás, hanem termékértékesítés valósul meg például a következő esetekben:

- az étel, helyben készített alkoholmentes ital elvitelre történő értékesítésekor,
- az étel, helyben készített alkoholmentes ital olyan értékesítésekor, amely a házhoz szállítást is magában foglalja,
- az étel, helyben készített alkoholmentes ital olyan körülmények között történő értékesítésekor, amikor a helyben fogyasztáshoz legfeljebb pult vagy „körbefutó deszka” biztosított (jellemzően ide tartoznak pl. lángosütők, pecsenyesütők piaci, illetve büfé kocsiból történő értékesítései). Ez esetben ugyanis nem tekinthető úgy, hogy az azonnali fogyasztást lehetővé tevő megfelelő kiegészítő szolgáltatások vannak túlsúlyban az ügyletben. Ugyanakkor a szolgáltatásnyújtásnak történő minősítéshez nem feltétlenül szükséges, hogy az ételt, italt felszolgálják, tehát az önkiszolgáló étkezőhelyeken is megvalósulhat szolgáltatásnyújtás. Így abban az esetben, ha az étel, helyben készített alkoholmentes ital helyben fogyasztásra történő értékesítése úgy valósul meg, hogy a helyben fogyasztáshoz megfelelő környezet eszközök (pl. asztal, ülőalkalmatosság, evőeszközök, szalvéta, stb.), és azok tisztántartása biztosított (szemetes, takarítás, leszedés), szolgáltatásnyújtás valósul meg attól függetlenül, hogy azokat (részben vagy egészben) közvetlenül az étel, helyben készített ital értékesítője vagy más személy biztosítja. Ennek megfelelően szolgáltatásnyújtás történik pl. a plázák éttermi részén megvalósuló, helyben történő fogyasztásra való értékesítés esetén akkor is, ha az étel elfogyasztásához használt asztalt, széket vagy pl. a fogyasztáshoz kapcsolódó mosdó használatot, illetve előzőek tisztán tartását részben vagy egészben nem (illetve nem közvetlenül) az étel, helyben készített alkoholmentes ital értékesítője biztosítja.

A megfelelő besorolás alá tartozó vendéglátó egység elvitelre történő értékesítésének termékértékesítéskénti vagy szolgáltatásnyújtáskénti megítélése során a vevő elviteli vagy helyben fogyasztási szándéka a meghatározó. Például, ha a vevő az étteremből, cukrászdából elvitelre kéri az ételt, süteményt, majd amikor becsomagolva átveszi, mégis leül egy asztalnál, és azt ott helyben elfogyasztja, akkor az emiatt nem tekinthető szolgáltatásnyújtásnak, hanem az eredeti szándékának megfelelően kezelendő, termékértékesítésként, az annak megfelelő adómértékkel.

III. A statisztikai besorolás elvei, kérdései

A kedvezményes adómérték alkalmazhatóságának második feltétele, hogy az adóalany által végzett ügylet az SZJ 55.30.1. éttermi szolgáltatás kategóriába tartozzon.

SZJ 55.30.1 Éttermi szolgáltatás

Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban: Art.) 176. § (13) bekezdés c) pontja alapján az Áfa tv-ben hivatkozással meghatározott szolgáltatások vonatkozásában a Központi Statisztikai Hivatal Szolgáltatások Jegyzékének 2002. év szeptember hó 30. napján érvényes besorolási rendjét kell irányadónak tekinteni. A besorolási rend ezt követő (időközi) változása az adókötelezettséget nem változtatja meg.

A Központi Statisztikai Hivatal Szolgáltatások Jegyzékének 2002. szeptember 30-án érvényes besorolási rendje szerint SZJ 55.30.1 Éttermi szolgáltatások körébe a következők tartoznak:

55.30.11 Éttermi, cukrászdai szolgáltatás

Idetartozik: az ételek és italok elkészítése és pincér általi felszolgálása olyan éttermek, kávéházak és hasonló étkezőhelyek által, amelyek asztalnál (pultnál, vagy bárpultnál) ülő egyéni vendégek számára történő felszolgálással teljes szolgáltatást nyújtanak szórakoztató műsorral vagy anélkül.

Nem ide tartozik: az ital étel nélküli felszolgálása (55.40.10).

A „nem ide tartozik az ital étel nélküli felszolgálása” megjegyzés azt jelenti, hogy ha a vendég olyan vendéglátó-ipari egységben fogyaszt, ami nem rendelkezik melegkonyhával, akkor a szolgáltatás az SZJ 55.40.10 tételébe tartozik, így arra a kedvezményes adómérték nem alkalmazható. Az SZJ 55.40.10 „Bárok, hasonló vendéglátás” elsősorban azoknak a vendéglátó egységeknek a szolgáltatása, amelyeknek főtevékenysége SZJ 55.40 „Bárok, hasonló vendéglátás”. Például: bár, diszkó, kocsmá, italbolt, söröző (nem melegkonyhás), borozó (nem melegkonyhás), teázó, kávézó (nem melegkonyhás). A „nem melegkonyhás” kitétel azt jelenti, hogy nincs helyben ételkészítés, . azonban nem a helyszínen készített egyszerű étel (kelt és zsíros tésztából készített finom pékáru, pogácsa, szendvics, stb.) értékesíthető. Amennyiben azonban melegkonyhával rendelkező étteremben fogyasztanak étkezés nélkül helyben készített nem alkoholtartalmú italt (például csak kávé vagy helyben, frissen csavart narancslét), az tartozhat a kedvezményes adómérték alá.

Az SZJ 55.30.11 szolgáltatást nyújtó tipikus vendéglátó egység kategóriák: étterem, szállóvendégeken kívül másokat is kiszolgáló szállodai étterem, vendéglő, kávéház (melegkonyhás), söröző (melegkonyhás), pizzéria, a hajók fedélzetén önálló egységként működtetett étterem, cukrászda, stb.

Az olyan vendéglátóhely, amely nem rendelkezik „étkezőhellyel”, ezért nem biztosítja az általa elkészített étel elfogyasztását a helyszínen, hanem kizárólag kiszállításra termel (házhoz szállítja az ételt), az SZJ 55.52.1 „Közétkeztetés” tételébe tartozó tevékenységet végez. Kedvezményes adómérték erre nem alkalmazható.

55.30.12 Étkeztetés járművön

Idetartozik: az ételek és italok elkészítése és felszolgálása közlekedési eszközön, például vasúti étkezőkocsiban vagy hajón. A teljes szolgáltatás általában asztalnál (pultnál, vagy bárpultnál) ülő egyéni vendégek számára, pincér által történik.

Nem ide tartozik: az ital étel nélküli felszolgálása (55.40.10).

55.30.13 Önkiszolgáló étkeztetés

Idetartozik: az étel és ital készítése, felszolgálás (pincérszolgáltatás) nélkül olyan étkezőhelyen, ahol ülőhely rendelkezésre áll. Az SZJ 55.30.13 szolgáltatást nyújtó tipikus vendéglátó egység kategóriák: gyorsétterem, büfé (melegkonyhás). Nem ide tartozik: a pincér nélküli ételszolgáltatás, ami általában ülőhelyet nem biztosító egységben történik (55.30.14), az ital étel nélküli felszolgálása (55.40.10).

55.30.14 Egyéb étkezőhelyi szolgáltatás

Idetartozik: például a hal- és pecsenyesütő bódék, ülőhely nélküli gyorsétkezdék, elvitelre készítő étkezdék stb. étel- és ital kiszolgálása. Ezek az étkezőhelyek általában nem biztosítanak ülőhelyet vendégeik számára és nem szállítanak házhoz. Idetartozik: a mozgó fagyalt- és süteményárúsítás is.

Nem ide tartozik: az étel-, italautomata által történő kiszolgálás (52.63.10.2), az étel készítése és kiszállítása a háztartásoknak (55.52.11.0).

Az SZJ 55.30.14 szolgáltatást nyújtó tipikus vendéglátó egység kategóriák: büfé (hidegkonyhás), pecsenyesütő, kolbász- és hurka-sütő, halsütő, lángossütő, kürtőskalácssütő, stb.

Az egyébként a kedvezményes adómérték szempontjából meghatározó besorolási szám alá tartozó SZJ 55.30.14 Egyéb étkezőhelyi szolgáltatás kategóriába sorolható értékesítések, ügyletek kapcsán **fel kell hívni a figyelmet arra**, hogy azok nem feltétlenül minősülnek szolgáltatásnyújtásnak az Áfa tv. alkalmazásában (így nem alkalmazható rájuk a 18%-os kulcs), mivel az említett EU végrehajtási rendelet szerinti fontos feltétel, a szolgáltatás-jelleg nem dominál ebben az értékesítési formában.

Nem tartozik az Áfa tv-ben hivatkozott SZJ 55.30.1 alá a munkahelyi étkeztetés (SZJ 55.51) és a közétkeztetés (SZJ 55.52) sem, így arra kedvezményes adómérték nem alkalmazható.

Az SZJ besorolás értelmében az alábbi jellemzőknek megfelelő tevékenységeket kell munkahelyi (SZJ 55.51)-, illetve közétkeztetésnek (SZJ 55.52) tekinteni.

SZJ 55.51.10 Munkahelyi étkeztetés (nem kedvezményes adómérték)

Idetartozik: az ételek és italok elkészítése, és meghatározott személyeknek (pl. munkavállalók, tanulók, sportolók) általában kedvezményes áron történő kiszolgálása. Ide tartozik még az iskolai oktatásban részesülő fiataloknak az oktatási intézmény keretei között biztosított saját konyhás menzai étkeztetése, a munkahelyi, hivatali, sport-, honvédségi kantinok, büfék étkeztetési szolgáltatása. Az étkezési szolgáltatást biztosítót jellemzően a munkáltató bízza meg az étkezést igénybe vevők ellátásával.

A munkahelyi étkeztetés statisztikai besorolásánál lényeges szempont, hogy ezt elsősorban egy meghatározott kör veheti igénybe, az adott helyen „dolgozó” emberek és, hogy a kiszolgáló egység megfeleljen az SZJ 55.30.1 alá tartozó vendéglátó-ipari egységek valamelyikének.

E szolgáltatáscsoportba tartozáshoz nem szükséges az, hogy a munkahely, iskola stb. kedvezményesen nyújtsa az étkezési szolgáltatást a munkavállalók, diákok, stb. számára, és az sem, hogy „zárt” legyen az étkeztetés, azaz, hogy ott kizárólag a saját „alkalmazottak” étkezhessenek.

Abban az esetben, amikor egy üzemi étkezde helyben készíti az ételt, amelyet vagy önkiszolgáló rendszerben vagy étel-automatából vesznek meg a munkavállalók, ez utóbbi is az SZJ 55.51.10 „Munkahelyi étkeztetés” tételbe tartozik. (Helyben készítik az ételt, és az ételautomata a felszolgálás „meggyorsításának” módját jelenti.)

Amennyiben azonban egy központi konyhán készítik az ételt, amelyet helyszínen kiszállítanak, és ott étel-automatából megvásárolható, akkor ez a tevékenység az SZJ 52.63.10.2 „Árusító automatából történő értékesítés” tételbe tartozik.

55.52 Közétkeztetés (nem kedvezményes adómérték)

A központi konyhák besorolása

Azok a vendéglátó-ipari egységek, amelyek az ételeket megrendelésre, és kiszállításra készítik, a következő kategóriába tartoznak:

Amennyiben természetes személy a megrendelő:

SZJ 55.52.11 Ételkészítés lakosságnak

Idetartozik az étel készítése és kiszállítása háztartások számára, amelybe beletartozhat az étel és ital megrendelőnél történő felszolgálása is. Idetartozik a mozgó ételárusítás, étel házhoz szállítása is.

Amennyiben gazdasági egység rendeli meg:

SZJ 55.52.12 Ételkészítés közlekedési szervezetnek

Idetartozik a közlekedési szervezetek részére történő ételkészítés, italellátás (pl. légitforgalmi társaságoknak).

SZJ 55.52.13 Ételkészítés más szervezeteknek

Idetartozik az étel elkészítése és iskolákhoz, üzemekhez, egyéb intézményekhez, éttermekhez, étkezdékhez, kantinokhoz, büfékhez stb. való eljuttatása.

Amennyiben a központi konyha valamilyen módon tartósított ételt készít a TEÁOR'03 értelmében élelmiszer-ipari tevékenységet folytat.

Az alábbi esetekben a következő SZJ besorolások az irányadók:

Ételszolgáltatás rendezvényeken:

Ételszolgáltatás rendezvényeken magánszemélyek számára az SZJ 55.52.11 („Ételkészítés lakosságnak”), vállalati, intézményi stb. rendezvényeken az SZJ 55.52.13 („Ételkészítés más szervezeteknek”) szám alá sorolható.

Az SZJ alá sorolás tekintetében a KSH Módszertani főosztályától, a modszertan@ksh.hu címen kérhető tájékoztatás.

IV. Étél- és helyben készített, nem alkoholtartalmú italforgalom meghatározásának szempontjai

A kedvezményes adómérték alkalmazhatósága szempontjából meghatározó jelentősége van annak is, hogy az adott étkezőhelyi vendéglátás keretében milyen étel-, italforgalom valósul meg. Mindenekelőtt jelezzük, hogy a kedvezményes kulcs alkalmazhatóságához nem szükséges, hogy egy adott szolgáltatás keretében étel- és helyben készített, nem alkoholtartalmú ital fogyasztására is sor kerüljön. Mindemellett, ahogy az előzőekben már szerepelt, jellemzően nem tartozik az SZJ 55.30.1 alá az olyan szolgáltatás, amelynek keretében kizárólag italforgalom valósulhat meg, így a kizárólag italforgalmat tartalmazó szolgáltatás csak abban az esetben tartozik kedvezményes adómérték alá, amennyiben a felszolgált ital helyben készített és nem tartalmaz alkoholt, valamint az SZJ 55.30.1 alá tartozó étkezőhelyi vendéglátás keretében valósul meg.

Amennyiben az adott (egyéb törvényi feltételeknek megfelelő) szolgáltatás keretében kizárólag ételforgalom vagy ételforgalom és helyben készített, alkoholmentes italforgalom valósul meg, 18%-os adómérték alkalmazandó.

Amennyiben a szolgáltatás az ételforgalom és/vagy helyben készített, nem alkoholtartalmú italforgalom mellett magában foglal helyben készített alkoholtartalmú italforgalmat vagy nem helyben készített italforgalmat is, a 18%-os adómérték akkor sem terjedhet ki a helyben

készített alkoholtartalmú italforgalomra, illetve a nem helyben készített italforgalomra, ha az egyébként az összes étel- és italforgalmon belül elhanyagolható mértékű.

Amennyiben a szolgáltató az ilyen étkezőhelyi vendéglátás adóalapján belül nem határozza meg külön az Áfa tv. 3/A. számú melléklet II. rész 4. pontjában foglaltaknak megfelelő (kedvezményes adómérték alá tartozó) forgalom és az azon kívüli italforgalom adóalapját (ide tartozik pl. az az eset, amikor a szolgáltató fix áron korlátlan étel és italfogyasztást biztosít a vendégeinek), és e megosztást nem jeleníti meg a szolgáltatást kísérő bizonylaton, akkor a szolgáltatás egészére 27%-os adómérték alkalmazandó. Amennyiben viszont az étkezőhelyi vendéglátás kedvezményes adómérték alá tartozó részének önálló adóalapja van, arra 18%-os adómérték alkalmazandó, feltéve, hogy e megosztás a szolgáltatást kísérő bizonylaton is megjelenik. Az étkezőhelyi vendéglátás kedvezményes adómérték alá tartozó része adóalapjának meghatározása jellemzően az egyes ételekre, italokra meghatározott egyedi árak alapul vételével történhet. Azokban az esetekben, amikor erre bármely oknál fogva nincs lehetőség, a megosztást a rendeltetésszerű joggyakorlás elvét betartva, vagyis oly módon kell elvégezni, hogy az eset összes körülményeit figyelembe véve, a kedvezményes adómérték alá eső szolgáltatás adóalapja ne legyen indokolatlanul magas.

A helyben készített, nem alkoholtartalmú italok körébe olyan italok tartoznak, mint pl. a gyümölcsből, zöldségből helyben préselt vagy facsart innivaló, illetve a helyben készített alkoholmentes koktél, turmix, tea, limonádé, kávé. A helyben készített, nem alkoholtartalmú italok körébe tartozik a jellemzően gyorséttermekben használt italkészítő automatából a sűrítmenyből szóda víz hozzáadásával kiszolgált szénsavas üdítőital is.

A palackos üdítő ugyanakkor nem válik helyben készített itallá pusztán azért, hogy az adózó azt kitölti és a kitöltött üdítőt pl. citromkarikával izesíti, díszíti.

V. Hatálybalépés

Az Áfa tv. – 2017. január 1-jétől hatályos – 305. § (2) bekezdése értelmében a törvény 3/A. számú melléklet II. rész 4. pontját azokban az esetekben kell alkalmazni először, amelyekben a 84. § szerint megállapított időpont 2017. január 1-jére vagy azt követő időpontra esik.

Az Áfa tv. 84. § (1) bekezdésében meghatározott főszabály szerint a fizetendő adó megállapítására a teljesítéskor érvényes adómértéket kell alkalmazni. Így a 3/A. számú melléklet II. rész 4. pontjának megfelelő vendéglátó szolgáltatás nyújtása esetén akkor alkalmazható a 18 %-os adómérték, ha e szolgáltatásnak az Áfa tv. szerint meghatározott teljesítési időpontja 2017. január 1-jére vagy azt követő időpontra esik.

A főszabálytól eltérően, az Áfa tv. 84. § (2) szerint termék Közösségen belüli beszerzése esetében, előleg fizetése esetében, a 60. §-ban említett – fordított adózással érintett – esetekben, valamint a 64. § (2) és (3) bekezdésében – termékimportra vonatkozóan – említett esetekben a fizetendő adó megállapításakor érvényes adómértéket kell alkalmazni. E szabály alkalmazása a vendéglátási szolgáltatás esetében az előleggel összefüggésben merülhet fel. Előleg átvétele esetén a 18 %-os adómérték akkor alkalmazandó, ha annak átvételére, jóváírására, megszerzésére 2017. január 1-jén vagy azt követő időpontban kerül sor egy, az említett feltételeknek megfelelő vendéglátó szolgáltatással összefüggően.

[Nemzetgazdasági Minisztérium Fogyasztási és Forgalmi Adók Főosztály NGM/35453/2016. – NAV Ügyfélkapcsolati és Tájékoztatási Főosztály 3156729595/2016. – KSH Módszertani főosztály KSH-10373-2/2016.]