

PROF. DR. SZILOVICS CSABA*

Az adócsalás elleni küzdelem új eszközéről

1. Bevezető gondolatok

Az állam működésének egyik alapfeltétele a hatékonyan és igazságosan kialakított adórendszer, ami alapvetően befolyásolja a közpénzügyi rendszer valamint az állam és a gazdaság működését továbbá az állampolgárok életminőségét. E témában is élénk diskurzus alakult ki az elmúlt évtizedben, a hazai és a nemzetközi tudományos és politikai közbeszédben.¹ A megfogalmazott szakmai kritikák és megállapítások olykor erőteljes hatást gyakoroltak a nemzeti adójogalkotásokra, az adózói jogok, adókedvezmények, adó mértékek, és az ügyfél és az adóhivatal közötti kapcsolattartás szabályozására. Ennek ellenére változatlan maradt, hogy az országok költségvetési helyzetüktől, gazdaságpolitikai céljaiktól függően alkalmazzák és alakítják ki adópolitikájukat² és számos alkalommal lényeges különbséget hoznak létre a természetes személyek és a gazdasági társaságok közpénzügyi kötelezettségei között.³ Több kutatás is bizonyította, hogy olyan adózási helyzet alakult ki, Ázsia és közép-kelet Európa néhány államában, amely hátrányos a természetes személyek számára, akik ennek következtében kialakult túladóztatásuk miatt a szükségesnél nagyobb mértékben vesznek részt a közteherviselésben.⁴ A vállalati szektor szereplői több országban, így Magyarországon, Horvátországban, Romániában, Vietnamban, Kínában

* *Tanszékvezető egyetemi tanár, PTE ÁJK, Pénzügyi Jogi Tanszék*

¹ A külföldiek közül említeném: T. Piketty, J. Stiglitz, G. Tullock míg a hazai irodalomból Szilovics Cs., Pogácsa Z., Erdős T., Leitner Cs. neve említhető.

² Lásd bővebben Elek P. és Scharle Á.: Optimális adózáselméletek és az empirikus mérés lehetőségei, *Közpénzügyek adópolitika és adórendszer* 2008. 3. szám, 442–450. o.

³ Muzsly István: *Gazdaság és erkölcs*, Studia Theologica Budapestinensia, Márton Áron Kiadó, 1993 Erdős T.: *Adóztatás, hatékonyság és gazdasági növekedés*, *Közgazdasági szemle*, LXI. évf., 2014. január, 1–26. o.

⁴ R. S. Avi. Yohan, N. Sartori, O. Marian: *Global Perspectives on Income Taxation Law*, Oxford University Press 2011, J. Martinez-Vazquez, M. Rider, –S. Wallace: *Tax Reform in Russia, Cheltenham Uk*, 2008 Pogácsa Z., *A skandináv modell Magyarországi esélyeiről*, 2016. Szilovics Cs., *Néhány közép-európai ország adóváltozásainak tapasztalatai az elmúlt két évtizedben*, *Iura* 2018. 1. szám, Vito Tanzi: *Adóreformok a piacgazdaságba való átmenet során: a fő kérdések*, *Szociálpolitikai Értésítő*, 1993.

jelentős adókedvezményben részesülnek, a beruházások és a foglalkoztatás növelése érdekében. Ezek a kedvezmények megjelenhetnek adómentességek, egyedi vagy normatív állami támogatások formájában, illetve kedvezményes telephelyhez juttatásban is. E lépések eredményeképpen sok más ország példájához hasonlóan Magyarországon is csökkent a nagyvállalati szektor fajlagos költségvetési hozzájárulása.

Ebben az országban 2015-ben a 11 legnagyobb vállalat állította elő a GDP 25%-át, de a társasági adóterheknek csupán 2%-át fizették be. Ugyanakkor látnunk kell azt is, ahogy ezt a magyar adóhivatal és számos független kutatás megállapította, hogy az áfa csalások és az adóeltitkolás aránya ebben a szektorban is jelentős.⁵ A hatósági tapasztalatok azt mutatják, hogy a visszaélések leggyakrabban a nagy tömegű ömlesztett, nehezen beazonosítható (cukor, étolaj, csokoládé, liszt) termékkörben eső áru, tagállamok közötti mozgatásánál következnek be. A magyar vállalati szektor számos szereplője, nem csupán az állami támogatásokat és a kedvező adózási környezetet használja ki, de a fekete gazdaság aktív szereplőjeként jogellenes tevékenységet is végez. Ennek gyakori elkövetési módja, hogy a vállalkozók egy része visszaél az uniós tagállamok közötti adómentes értékesítés szabályaival. Export tevékenységet színelve, annak adómentességét kihasználva fiktív szállítási okmányokra támaszkodva, Magyarországon értékesítik az országból ténylegesen ki sem vitt termékeket a közterhek megfizetése nélkül. A NAV ellenőrei feltárták azt is, hogy a kereskedelmi árumozgás kizárólagosan papíralapú okmányaira támaszkodó utólagos ellenőrzése nem kellően hatékony. Az ellenőrzések során nehézséget jelentett az is, hogy a nemzetközi fuvarokmányokból a rosszhiszemű adóalanyok korlátlan számú másolati példányt állíthattak elő, és használhattak fel, hiszen ezekre nem vonatkozott szigorú számadási kötelezettség. A jól felkészült és szervezett bűnözői csoportok nagyszámban állíthattak elő és használhattak fel fiktív számlákat és nagyterjedésű céghálózatra és alvócégekre támaszkodhattak. Ezek az elkövetők a kísérő okmányokat, számlákat tetszőlegesen cserélgethették, megtévesztették a hatóságot és gyakran változtatták meg közreműködő cégeiket, bankszámláikat, székhelyüket. A kialakított szállítói lánc egyes tagjai az ellen-

⁵ Az adócsalás témaköréhez lásd még R. W. McGee, *The Philosophy Of taxation And Public Finance*, Kluwer Academic Publishers London, 2004, 75–79. o., Semjén A.–Szántó Z.–Tóth I. J.: *Adócsalás és adóigazgatás*, Tárki Bp. 2001, 120. o., *The Challenge of Tax Administration Until The End Of The 20th Century*, International Bureau Of Fiscal Documentation Amsterdam No. 35, 1984.

őrzés során gyakran eltűntek vagy határon túli céget vontak be mind az eladói mind a vevői oldalon, megnehezítve ezzel az ellenőrzést. Ezekkel a jogellenes lépéseikkel a költségvetésnek és a társadalomnak jelentős kárt okozó rosszhiszemű vállalkozásokkal szemben olyan ellenőrzési rendszerre volt szükség, amely a gazdasági cselekményeket folyamatosan és valós idejükben képes átláthatóvá és ellenőrizhetővé tenni az adóigazgatás számára. Bár a számla nélküli értékesítésben és a szürke gazdaság működtetésében a természetes személyek is részt vesznek, de egyértelmű, hogy az eltérő adózási csoportokra, eltérő ellenőrzési technikák alkalmazására van szükség a gyakorlatban. A szegmentált, az adóalanyok adózási aktivitási jellemzőit pontosan ismerő és arra reagáló adóigazgatás lehet csak hatékony.

Ilyen jellegű célzatos a magyar gazdasági társaságokra vonatkozó jogi ellenőrzési és jogkövetést javító eszközcsomagot dolgozott ki és léptett hatályba a Magyar kormány 2012 és 2018 között. Ennek az intézkedéscsomagnak a részét képezte az online pénztárgépek alkalmazásának kötelezettsége,⁶ a fordított áfa fizetésének bevezetése, az áfa kulcsok célzott körben végrehajtott csökkentése, az elektronikus árukísérő rendszer (EKÁER) bevezetése, és az online számlázás előírása.

2. Az adócsalás elleni magyar küzdelem új eszközei, céljai és működési jellegzetességük

Ennek az összetett intézkedés csomagnak egy része az adóalapot kívánta szélesíteni adóemelés nélkül, míg más elemei a feketegazdaság mértékét kívánták csökkenteni, redukálva a jogellenesen elérhető haszon mértékét. Minden változtatást célzó lépés közös jellegzetessége, hogy az adóalanyok fokozottabb együttműködésére épít, és vagy az adóadminisztrációt csökkentti, vagy az ellenőrzés adatbázisát szélesíti technikai eszközökkel az ügyfelek jelentős többlet terhelése nélkül. Másként megfogalmazva, az intézkedés csomag legtöbb elemének az volt a célja, hogy pontosabb és valós idejű képet nyújtson, új adatbázist kiépítve információkat szolgáltatson a gazdaság valós folyamatainak megismeréséhez. A jó működés alapfeltétele, hogy az adóhivatal számára az üzleti szféra tevékenysége ne váljon átláthatatlan „fekete dobozzá”. Megfogalmazható, hogy minden olyan eszköz, amely az átláthatóságot javítja, azzal egy időben növeli az adóhivatal hatékonyságát is. Ennek az új szemléletnek azon-

ban nem csupán a digitális eszközök fejlesztésére kell kiterjednie, hanem ki kell alakítani az együttműködő adóhivatali modellt. A digitalizációt az ügyfelekkel való jobb kapcsolattartásra is fel kell használni, valamint a adózási vélemények megismerésére, a média figyelésre, és a hazai és nemzetközi társszervektől kapott információk feldolgozására is. Valószínű, hogy az elektronikus fejlesztés az ellenőrzés eszközeként lehet leghatékonyabb. Bár minden adórendszer működésének fontos eleme az önkéntes jogkövetés, de legalább ilyen fontos, hogy az adózók folyamatosan érzékeljék az állam ellenőrző jelenlétét.⁷ Ennek az egyik, az adózókat legkevésbé zavaró módja lehet az elektronikus kapcsolattartás, ellenőrzés és adózás folyamatába épített kötelezően teljesítendő elektronikus lépések kiényszerítése.⁸ Ezek használatával csökkenhet az ellenőrzésre fordított idő, és nőhet annak hatékonysága, hiszen a rendelkezésre álló hivatalos adatbázis bizonyító ereje jelentős. Nőhet a jogkövetés szintje, hiszen az ellenőrzés folyamatos, a lebukás veszélye nagy, és a jogi lépések teljesítése nem igényel nagy szellemi vagy anyagi ráfordítást az adózótól sem. Ezek az eszközök állami közreműködéssel, és kis együttműködési hajlandósággal is segítenek kialakítani a jó adózási, közpénzkezelési gyakorlatot. Az adózók jogkövetését vizsgáló kutatások azt bizonyították, hogy az adókötelezettségek teljesítése az esetek túlnyomó részében rutin eljárássá alakult, és az adóalanyok ugyanazt a helyes vagy helytelen adózási mintát követik, amíg azt egy ellenőrzés meg nem változtatja.⁹ A jó gyakorlat kialakításában segíthet, egy olyan ellenőrzési rendszer kiépítése amely a napi munkába építve működik, és folyamatosan jelzi az adózónak és aadó hivatalnak is a feladatokat, és azok teljesítését is. Mivel a legtöbb országban az áfa adja a költségvetési bevételek legnagyobb részét, hús-huszonöt százalékát,¹⁰ ezért célszerű volt a társaságok forgalmi adó kezelésének rendszerébe építeni az ellenőrzés új eszközeit. E tanulmányomban ezeknek az eszközöknek a legfontosabb és leghatékonyabb magyarországi elemét az EKÁER rendszer működését mutatom be.

3. Mi is valójában az Elektronikus Árukísérő és Ellenőrző Rendszer?

Az EKÁER a magyar Nemzeti Adó- és Vámhivatal által létrehozott és működtetett az árumozgást figyelő, el-

⁷ Adó Online, Adóelkerülés: indulnak az akciótervek <https://ado.hu/rovatok/ado/adoelkerules-indulnak-az-akciotervek>

⁸ Kriskó Cs.–Loeska B.: Elektronikus ügyintézés az adóhivatalban. Budapest, Saldo Kiadó, 2008 Futó I.: Az elektronikus adóhivatal, Adóvilág 2002/9.

⁹ Lásd még Szilovics Cs.: Csalás és jogkövetés az adójogban, Gondolat Könyvkiadó, 2003.

¹⁰ J. Stiglitz: A kormányzati szektor gazdaságtana, KJK–KERSZÖV, 2000.

⁶ Az online kasszákhoz kapcsolódó szabályozás 2017-ben, Adó Online, 2017 <https://ado.hu/rovatok/ado/az-online-kasszakhoz-kapcsolodo-szabalyozas-2017-ben> Bevált és tervezett eszközök az áfacsalások elleni harcban, A XVII. Európai ÁFA Konferencia anyaga <https://www.kkvhaz.hu/cikk/2307-bevalt-es-tervezett-eszkozok-az-afacsalasok-elleni-harcban>

lenőrző és regisztráló technikai rendszer, amelynek elsődleges célja az áruk szállításával összefüggő visszaélések számának, az általános forgalmi adóra elkövetett csalások számának csökkentése. A rendszer kiterjed a tagállamok közötti ügyletekre valamint az első belföldi, nem végfelhasználó számára történő értékesítési célú árumozgásokra, valamint ezeknek a jogszabály által kijelölt adatoknak az előzetes elektronikus adóhatósági rögzítésére és a fuvarozás bejelentésére. Ez közvetetten a fekete gazdaság kifehérítését eredményezheti, hiszen a tényleges árumozgás megismerésével a szállított termékek jogi sorsa is ellenőrizhetővé válik a NAV és a HU-GO¹¹ együttes alkalmazásával. E két digitális rendszer segítségével elérhető, hogy jelentősen csökkenjen az adózatlanul forgalomba kerülő árutömeg mennyisége, hiszen csak az juthat legálisan forgalomba a közúti szállítás segítségével, amit előzetesen és szabályszerűen bejelentettek. Ez az eszköz közvetett módon védi a tisztességes piaci szereplőket, a jóhiszemű vásárlókat és javítja a közteherviselés egyenlőségét és segíti a kormányzati statisztikák és gazdaságpolitikai tervezés megalapozottságát.

4. Az ellenőrzési rendszer jogszabályi háttere

E jogterületet közvetlenül három jogi norma szabályozza. Elsőként az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény, valamint az ennek helyébe lépő 2017. évi CLI. és CLII. törvények említhetők, amely normák 2015 óta a rendszer működésének, bejelentési és biztosíték nyújtási kötelezettség teljesítésének részletes feltételeit fogalmazzák meg. Másodikként az Elektronikus Közúti Áruforgalmi Ellenőrzési Rendszer Működéséről szóló 5/2015. (II. 27.) Nemzetgazdasági Minisztériumi Rendelet említhető, amelyben az Adózás Rendjéről Szóló Törvény által nem említett részletszabályok kerültek meghatározásra. Harmadikként említhető az 51/2014. (XII. 31.) Nemzetgazdasági Minisztériumi Rendelet, amely a kockázatos termékek körét határozta meg teljeskörűen.

5. Az EKÁER rendszer gyakorlati működése

Az új rendszer működésének legfontosabb eleme, hogy 2015. január elsejétől útdíj köteleessé vált a 3,5 tonnás vagy annál nagyobb össztömegű gépjármű által végzett

közúti fuvarozás, és annak megkezdése előtt a fuvarozásért felelős személynek, vagy gazdasági társaságnak a tervezett szállítást be kell jelentenie az adóhivatalnál és úgynevezett EKÁER számot kell igényelnie. A fent meghatározott körben lévők kizárólag érvényes EKÁER számmal végezhetnek szállítási tevékenységet. Ide tartozik az Európai Unió más tagállamaiból Magyarországra irányuló termékértékesítés, valamint a Magyarországról az Európai Unió tagállamaiba irányuló termékértékesítés vagy egyéb célú kivitel, illetve a belföldre történő behozatal, ha nem közvetlenül a végfelhasználó részére történik, és a Magyarországra történő első beszállítás is, ha az áru áfa köteles. Meg kell jegyezni azt is, hogy az EU területén kívülre irányuló exporthoz, illetve az onnan bejövő importhoz kapcsolódó szállítmányozási tevékenység is engedélyköteles, tehát ezek a szabályok vonatkoznak rá.

A törvény nevesíti, hogy az úgynevezett kockázatos termékek esetében szigorúbb eljárási szabályokat kell alkalmazni. A kockázatos termékkörbe alapvetően élelmiszereket soroltak be (hús, tej, vaj, sajt, liszt, cukor, étolaj). E termékkör esetében még az egyébként nem útdíj köteles 3,5 tonna össztömeg alatti szállításokat is be kell jelenteni és engedélyeztetni kell a következő esetekben:

- Ha a szállított termék bruttó össztömege egy címzett esetén eléri a 200 kg-ot vagy az áru nettó forgalmi értéke a nettó 250 000 Ft-ot.
- Több címzett esetén az áruk össztömegének el kell érni az 500 kg-ot és a nettó értékének az 1 000 000 Ft-ot.

A rendszer működéséhez kapcsolódik a HU-GO országos kamerahálózat, amelynek működési szabályait 2013. évi LXVII. törvény határozta meg. Ennek megfelelően 2015. január 1-jétől a HU-GO rendszer által begyűjtött digitális forgalmi információkat a NAV jogosult átvenni és munkájában felhasználni. A kihelyezett közúti forgalmi utat ellenőrző kamerák segítségével a szállítmányok mozgása, a teljes belföldi közúti hálózatban, pontosan nyomon követhető és az összegyűjtött adatok egybevetethetők a NAV által megszerzett adatokkal, így az EKÁER bejelentéseken alapuló információkkal is. A rendszer kiegészül a fuvarozók által nyújtott pénzügyi garancia rendszerrel is. Ennek összegét a bejelentő vállalkozás vagy egyéni vállalkozó előző 45 napos forgalmi adatai alapján határozzák meg, hasonlóan a jövedéki adók biztosítéki rendszeréhez.

6. A törvény által meghatározott mentességek köre

A jogalkotó más pénzügyi jogi normákhoz hasonlóan anyagi mentességeket is biztosított a szállítmányozást végzők egy jelentős csoportjának.

¹¹ A HU-GO a magyar közúti rendszerre telepített forgalom figyelő kamera rendszer, ami az útdíj köteles tehergépjárművek mozgásának ellenőrzését végzi és a nyert információkból adatbázist készít 2013 óta.

Alanyi mentességet élveznek a következő jogi személyek és szállító eszközeik:

- Magyar Honvédség, Katonai Nemzetbiztonsági Szolgálat, rendvédelmi szervek, Országgyűlési Őrség;
- Magyarországon szolgálati okból átvonuló katonai egységek (NATO) valamint a Magyarországon hivatalos szolgálati tevékenységet teljesítő külföldi katonai parancsnokok hivatalos és szolgálati járművei, a nemzetközi szerződésben foglaltak szerint, illetve ennek hiányában a viszonyosság alapján;
- Katasztrófavédelem járművei;
- nemzetközi szerződések, egyezmények alapján mentes gépjárművek;
- humanitárius segélyszállítmányok;
- jövedéki termékeket, illetve hulladékot szállító járművek;
- hatályos vámtörvény alapján vámfelügyelet alatt álló termékeket szállító gépjárművek;
- postai küldeményeket, gyógyszereket, valamint a fémkereskedelmi törvény hatálya alá tartozó termékeket szállító gépjárművek.

7. A szállítmányozás bejelentésének módja és feltételei

A fuvarozás megkezdésének bejelentése az adó alanyok egyik legfontosabb kötelezettsége, annak ellenére, hogy az Adózás rendjéről szóló örvény (továbbiakban: Art.) ezt az adókötelezettségek taxatív felsorolásakor, nem nevesítette. Ennek gyakorlati megvalósítása a bevezetése óta elektronikus formában az ügyfélkapun keresztül történik, a bejelentő felhasználó nevében, és jelszavával. Ezeknek a digitális kellékeknek a beszerzése az első szállítást megelőzően, az adózó kötelezettsége. Ennek hiányában ez a kötelezettség jogszerűen nem teljesíthető. A bejelentést magának az adózónak vagy törvényes képviselőjének, vagy állandó megbízottjának kell megtennie. A törvény 22/E. § (8) részletesen szabályozza azoknak az adatoknak a körét, amelyekről az adóalanynak vagy képviselőjének, minden esetben teljeskörűen nyilatkoznia kell. A szükséges adatok közül megemlíteném a következőket: A fuvar feladójának adatai (cégnév, adó azonosító szám,) a felrakódás pontos címe, címzett adatai (cégnév, adó azonosító) a kirakódás pontos címe. Kockázatos termék esetén ez a kör kibővül. Ebben az esetben a kirakódás címén található ingatlant jogszerűen használó cégek, vállalkozások pontos adatait is meg kell adni, ha az nem azonos a címzett adataival. Ezen túlmenően az adózónak közölnie kell a kontroll adatokat is az adóhivatallal, a felrakódás-betárolás ellenőrzése érdekében (telefonszám, házsám, egyéb elérhe-

tőségek). A bejelentés fontos eleme, hogy a számhoz tartozó tehát szállított termékek fajtáját, tömegét, értékét, származását, meghatározzák és regisztrálják a hatályos vám nomenklatúra alapján. Meg kell határozni a termék fuvarozásának jogcímét, célját, indokát is (értékesítés, bér munka, tárolás). Nyilatkoznia kell a szállítást végző gépjárműről is (rendszer, típus, szállítási kapacitás).

A bejelentés folyamatának legfontosabb eleme maga az egyedi és egy alaklomra kiadott EKÁER szám. Ez az adóhatóság által esetleg generált, digitális jel, kizárólag egyetlen szállítmányt jelöl, és a tranzakció lezárulása után hatályát veszíti. Egy szállítmány alatt, az ugyanazon gépjárművel szállított, egy feladó által indított, egy címzethez irányuló egy útvonalon teljesülő egyszeri fuvarozási aktust értjük! Abban az esetben azonban, amikor a feladó egy címzett részére ugyanazzal az útdíj köteles gépjárművel különböző fajtájú termékeket fuvaroztat (például egy kamionnal szállít egy címzettek egy időben krumplit és napraforgót is), akkor ebben az esetben a különböző termékek egyszerre is bejelenthetők, és az adóhatóság a bejelentés alapján, egy EKÁER számot állapíthat meg.

Abban az esetben, ha egy feladó több címzett részére egyetlen útdíj köteles gépjárművel fuvaroztat akár egyféle akár többféle terméket, akkor az EKÁER szám megállapítása érdekében tett bejelentések számát a címzettek száma határozza meg. Ennek értelmében, öt címzett részére történő szállítás esetén, a közúti fuvarozás megkezdése előtt öt EKÁER számot kell igényelni. A megszerzett szám a meghatározásától számított 15 napig érvényes, és ezen időtartam alatt kell bejelenteni és megvalósítani a gyakorlatban is a felrakódást (betárolást) a fuvarozást, valamint az átvételi helyre érkezés időpontját (kitárolás) is be kell jelenteni.

A bejelentést követően a NAV a fuvarozóhoz és fuvarhoz rendelt EKÁER számot és a bejelentett adatokat hozzárendeli a szállítani kívánt termékegységhez, mennyiséghez, és így egyedi és jól követhető digitális adategységet hoz létre. Ennek a mesterségesen létrehozott karakternek, a jogi és a tényleges termék pályája is jól követhetővé és ellenőrizhetővé válik.

8. A bejelentési kötelezettség ellenőrzése és elmulasztásának jogi következményei

A bejelentési szabályok megsértésének legfontosabb következménye, hogy a jogosulatlanul szállított termék igazolatlan eredetűnek minősül és értékének 40%-ig terjedő mulasztási bírsággal sújtható a termék tulajdonosa. Ezen túlmenően az illegálisan szállított termék le is foglalható, kivéve, ha az áru romlandó.

A szankciókat a hatóság 2015. január 15-től már alkalmazta is. A NAV 2018-ban közzétett egy beszámolót az EKÁER bírságolási gyakorlatáról.¹² Tapasztalataik szerint a hibák általában nem szándékos emberi mulasztásból illetve információhiányból származnak. A leggyakrabban elkövetett hibák közül megemlíti a bejelentési kötelezettség és a határidők elmulasztását, a helytelen adatok használatát, és az áru értékének helytelen meghatározását. A jelentés arról számol be, hogy az adóhatóság a kisebb hibákkal kapcsolatban méltányosan jár el és alacsony összegű 0–100 000 forint közötti bírságokat szab ki az áru értékétől függetlenül. Viszonylag ritkán szabják ki a törvény által meghatározott legfelső 40%-os bírságmértéket. Ezt csak a gazdasági társaságok gyakorlatában feltárt rendszer szintű és visszatérő jellegű, az adóigazgatási rendszer kijátszását célzó elkövetés esetén alkalmazzák. Az átlagos bírságmérték azonban még itt sem haladja meg az áru értékének 15%-át. Az egyéb esetekben alkalmazott, nem szándékos csaláson alapuló kis jelentőségű hibák feltáráskor az általános bírságmérték az áru értékének a 4–5%-át éri el.

A szállítványozó cégek hatékony állami ellenőrzése érdekében a fuvarozó vállalkozás köteles a szállítványt kísérő minden dokumentumot magánál tartani és a hatósági személyek kérésére azt be kell mutatnia. Jogkövető módon, kereskedelmi mennyiségű termék csak igazoló dokumentumok (fuvarlevél, számla) birtokában fuvarozható. Ezen túlmenően a fuvarozást végző természetes személyeknek vagy vállalkozóknak, nyilatkozniuk kell az általuk szállított termékek tulajdonosáról, és eredetéről és ezeket a tényeket, állításokat dokumentumokkal is igazolniuk kell. Amennyiben a fuvarozást végző a nyilatkozattételi kötelezettségét megtagadja, hiányosan igazolja állításait vagy hamis nyilatkozatokat tesz, akkor súlyos jogkövetkezményekre számíthat.

A rendszer gyakorlati működésének egyik legnagyobb jogi hiányossága, hogy ebből az eljárásból hiányzik az önellenőrzés lehetősége. Tehát a vállalkozás az általa észlelt hibáit nem javíthatja ki, az adóigazgatás más területének gyakorlatához hasonlóan. A jóhiszeműségének bizonyítására csak önellenőrzési jegyzőkönyvhöz hasonló feljegyzést vehet fel, amelyre az esetlegesen elinduló jogorvoslati eljárásban hivatkozhat. Az e területen végzett jogorvoslati eljárás meg egyezik a más adókötelezettségek vizsgálatakor lefolytatottakhoz, és az adóhivatal dolgozói által felvett jegyzőkönyvre észrevétel tehető, és a határozat ellen felbontás nyújtható be.¹³

9. Az új eszközök alkalmazásának első eredményei

Az új jogi-technikai eszköz bevezetését megelőzően több magyarországi logisztikai és kereskedelmi szakmai szervezet képviselője is megfogalmazott negatív véleményt. A Magyar Logisztikai Szolgáltató Központok Szövetségének egyik vezetője valamint a Magyar Szállítványozási és Logisztikai Szövetség vezetője szerint¹⁴ jelentős károkat, és a bevezetést követő négy-öt hónapban káoszt is okozhat az áru ellenőrzés bevezetése, mert azt a gyakorlatban nem tesztelték. Azzal egyet értettek, hogy ez az eszköz képes lehet az általános forgalmi adóra elkövetett csalások felderítésére és az áruk valós idejű nyomon követésével a gazdaság fehéritésére. Azt is megfogalmazták, hogy ez együtt járhat a magyar logisztikai ipar visszaesésével, és azzal is, hogy a szállítványozó tevékenységet végző gazdasági társaságok és befektetők elkerülhetik az országot, és nem tudjuk kihasználni az ország logisztikailag kedvező fekvését. Ezeknek a negatív hatásoknak az eredményeként, csökkenhet az áfa és a társasági adó, valamint a vám bevételek volumene, és a foglalkoztatás is. A Magyar Zöldség-gyümölcs Szakmaközi és Termék Tanács elnöke szerint¹⁵ könnyen kijátszható az ellenőrzési rendszer a 3,5 tonna alatti járművek alkalmazásával, vagy a fuvaradatok meghamisításával.

A felmerült negatív várakozásokkal szemben a Nemzeti Adó- és Vámhivatal és a Nemzetgazdasági Minisztérium szakértői optimisták voltak. Pankucsi Zoltán a Nemzetgazdasági Minisztérium adóügyekért felelős államtitkára szerint az új rendszer növelni fogja az adó bevételeket,¹⁶ mégpedig úgy, hogy a kormány nem új adókat vet ki, hanem a meglévőket lesz képes hatékonyabban beszedni. Sinkóné Csendes Ágnes¹⁷ a NAV adózási főigazgatója szerint az EKÁER célja az adóbevételek növelése mellett az is, hogy javítsa a jogkövető adózók pozícióján, vagyis szüntesse meg a jogellenesen eljáró vállalkozók verseny előnyeit, és segítse a jogkövető magatartást, és javítsa az adóigazgatás működésének hatékonyságát. Ez utóbbi célt a kapcsolt vállalkozások, valamint a bejelentők adatainak ellenőrzésével és az ügyfelek gazdasági tevékenységének feltérképezésével kockázati profilokat létrehozva va-

¹⁴ További két hónapos türelmi időszakot kér az MLSZKSZ, <http://www.mlszksz.hu/hireink/41-ekaer-tovabbi-ke-t-honapos-turelmi-idoszakot-ker-az-mlszksz>, Magyar Nemzet: Meglepően könnyen kijátszható az EKÁER, <https://mno.hu/gazdasag/nagyon-konnyen-kijatszható-ez-ekaer-1307638>

¹⁵ További két hónapos türelmi időszakot kér az MLSZKSZ, <http://www.mlszksz.hu/hireink/41-ekaer-tovabbi-ke-t-honapos-turelmi-idoszakot-ker-az-mlszksz>, Magyar Nemzet: Meglepően könnyen kijátszható az EKÁER, <https://mno.hu/gazdasag/nagyon-konnyen-kijatszható-ez-ekaer-1307638>

¹⁶ Előnyös hatást gyakorol az áfabevételre az ekaer, http://elelmiszer.hu/gazdasag/cikk/elonyos_hatast_gyakorol_az_afabevetelre_az_ekaer

¹⁷ Előnyös hatást gyakorol az áfabevételre az ekaer, http://elelmiszer.hu/gazdasag/cikk/elonyos_hatast_gyakorol_az_afabevetelre_az_ekaer

¹² 5 perc Adó: EKÁER bírságolási tapasztalatok, jogorvoslati lehetőségek, <https://5percado.hu/ekaer-birsagolasi-tapasztalatok-jogorvoslati-lehetosegek/>

¹³ 5 perc Adó: EKÁER bírságolási tapasztalatok, jogorvoslati lehetőségek, <https://5percado.hu/ekaer-birsagolasi-tapasztalatok-jogorvoslati-lehetosegek/>

lósítsa meg. A rendszer működése során összegyűjtött információkat más adó ellenőrzési eljárásokban is sikerrel tudják majd felhasználni. Ami az intézkedés csomag tényleges költségvetési eredményeit illeti, az előzetesen pozitív várakozások következtek be. Már a bevezetés első évében jelentős eredményekről, növekvő általános forgalmi adó bevételekről és növekvő legális gazdaságról, tehát a szürke gazdaság visszaszorulásáról számolt be a NAV és a kereskedelmi szervezetek. A tisztességesen gazdálkodó társaságok már 2015-ben a forgalmuk 15–20%-os bővülését tapasztalták. Már ebben az évben az áfa rés, tehát az adó be nem fizetett hányada, 3%-kal csökkent. Ez azt eredményezte, hogy az adó elkerülés vélelmezett hányada a 25,5%-os régiós átlaghoz képest 13,7%-ra csökkent.¹⁸ Az új magyar rendszer eredményeit az Európai Bizottság is elismerte. A Bizottság 2017-es jelentésében azt az adócsalás elleni küzdelem jó eszközének nevezte akkor, amikor a 2015-ös évben az EU-ban összesen 152 milliárd euróra becsülték az adóelkerülés miatti tagállami veszteségeket.^{19, 20}

„Az EKÁER rendszerrel kapcsolatos adókötelezettségek teljesítését az első két évben mintegy 25 000 esetben vizsgálták, és ebből több mint 15 000 esetben vámszakmai szempontból is ellenőrzést végeztek. Ezek alapján a hatóság 160 millió forint mulasztási bírságot állapított meg. Igazolatlan eredetű áru szállítása miatt további 230 millió mulasztási bírságot szabtak ki.”²¹ Megállapítható az is, hogy már a 2016-os költségvetési évben teljesültek a megnövelt adó bevételi előirányzatok, az általános forgalmi adónemben, és csökkent az adócsalások, és a fekete gazdaság aránya. Varga Mihály Nemzetgazdasági Miniszter is hasonló tapasztalatokról számolt be „Az online pénztárgépek és a közúti áruforgalmat ellenőrző rendszer, vagyis az EKÁER üzembe állítása az elmúlt két évben 300–400 milliárd forintot hozott. Ennyivel fizettek be többet az államnak azok a gazdasági szereplők, amelyek ko-

rábban illegálisan vagy fél illegálisan működtek.”²² A rendszer működésének közvetett hatásaként jelentkezett, hogy 2017. június 30-ig több mint 5,7 milliárd forint egyéb adótartozást is kiegyenlítettek az EKÁER-t használó vállalkozások.²³

10. Összefoglaló

Nem lehet vitás, hogy ezek a pozitív bevételi eredmények és a gazdaság fehéredése ezeknek az egyszerű és más országokban már régóta alkalmazott technikai eszközöknek köszönhetőek. Nem a jogkövetési szint belső megerősödéséről vagy jelentős adócsökkentésről beszélünk, „csupán” az adóhivatal ellenőrzésének jól átgondolt elektronikus fejlesztéséről. A pozitív magyar tapasztalatokat megismerve már két ország vezetett be hasonló elektronikus eszközt. Lengyelországban 2017. május 1-jétől működik a magyar modellt követő SENT elnevezésű közúti ellenőrző rendszer.²⁴ Szlovákia 2018-tól alkalmazza ezt a technikát. Ezen túlmenően több ország jelezte, hogy figyeli a magyar működés tapasztalatait, és érdeklődik annak bevezetése iránt. Ebbe a körbe tartozik Nagy Britanniá, Finnország, Belgium. Szerencsére a negatív előrejelzések sem igazolódtak be, és Magyarország nem veszítette el az EKÁER miatt tőkevonzó képességét és logisztikai előnyeit sem. Úgy tűnik az EKÁER olyan technikai eszköze lett az adócsalás elleni küzdelemnek, amely ismételten igazolta, hogy az adóigazgatási ellenőrzésre fordított fejlesztési források minden egysége hatványozottan képes megtérülni a költségvetés számára, és így még az adóalanyok számára is jó befektetés lehet. ■

¹⁸ Az Európai Bizottság az EKÁER (elektronikus közúti áruforgalom – ellenőrző rendszer) szabályozási problémái miatt kötelezettségszegési eljárást indított Magyarország ellen, <https://hirlevel.egov.hu/2017/10/04/az-europai-bizottsag-az-ekaer-elektronikus-kozutiaruforgalom-ellenorzo-rendszer-szabalyozasi-problemai-miatt-koteleztszegesegi-eljarast-indított-magyarorszag-ellen/>

¹⁹ Meg kell jegyezni, hogy az Európai Bizottság 2017-ben a magyar EKÁER rendszer alkalmazása miatt felszólította a magyar kormányt, hogy hangolja össze a nemzeti előírásait az uniós előírásokkal a 2006/112/EK tanácsi irányelv szabályai szerint.

²⁰ J. Swinkels: The Phenomenon of VAT Groups under EU Law and Their VAT – Saving Aspects in: International VAT Monitor January/ February 2010. p. 39. A. M. Jimenez: Towards a Homogeneous Theory of Abuse in EU (Direct) Tax Law, in Bulletin for International Taxation April/May 2012; p. 27.5

²¹ Varga László: Az EKÁER helyszíni ellenőrzésének tapasztalatai. Adóvilág XX. 2016/7. 29–31. oldal

²² Magyar Idők: Százmilliárdos adócsökkentés jövőre VM interjú, 2017 <https://magyaridok.hu/gazdasag/szazmilliardo-adocsokkent-es-jovore-2456239/>

²³ Az Európai Bizottság az EKÁER (elektronikus közúti áruforgalom – ellenőrző rendszer) szabályozási problémái miatt kötelezettségszegési eljárást indított Magyarország ellen, <https://hirlevel.egov.hu/2017/10/04/az-europai-bizottsag-az-ekaer-elektronikus-kozutiaruforgalom-ellenorzo-rendszer-szabalyozasi-problemai-miatt-koteleztszegesegi-eljarast-indított-magyarorszag-ellen/>

²⁴ Lengyelország bevezette a SENT nevű rendszert, a magyar EKÁER mintájára, <http://www.mkfe.hu/hu/mediamenu/hirek/aktualis-hrek/148-kulfoldi-hrek/8173-lengyelorsz%C3%A1g-bevezeti-a-sent-nev%C5%B1-rendszert,-a-magyar-ekaer-mint%C3%A1j%C3%A1ra.html>