

15.

NEMZETI ADÓ- ÉS VÁMHIVATAL
Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága

BESZÁMOLÓ

a Nemzeti Adó- és Vámhivatal

Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága

ellenőrzési szakterületének

2012. I. negyedévi tevékenységéről

Készült: 2011. március 30.

Tartalomjegyzék

I.	Az adószakmai ellenőrzési szakterület munkájának bemutatása.....	3
II.	Az adószakmai ellenőrzési szakterület 2012. évi feladatai.....	10
1.	Adóregisztrációs eljárás, fokozott adóhatósági felügyelet.....	10
2.	Általános forgalmi adó vizsgálatok tapasztalatai.....	14
3.	A magánszemélyekkel és egyéni vállalkozásokkal kapcsolatban végzett ellenőrzések tapasztalatai.....	23
4.	A TB alapokat érintő vizsgálatok tapasztalatai.....	25
5.	A vámhatósággal, a NAV nyomozó hatóságával való együttműködés bemutatása	29

I. Az adószakmai ellenőrzési szakterület munkájának bemutatása¹

A kormányzati előírás alapján végrehajtott 2012. januári létszámleépítés következtében a Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatóság (továbbiakban: KMRAF) és az irányítása alatt működő adóigazgatóságok engedélyezett létszáma 62 fővel, az ellenőrzési szakterület létszáma 18 fővel (17 fő Adóigazgatóságok, 1 fő Főigazgatóság) csökkent. Ez annak ellenére hátrányosan érintette az ellenőrzési szakterületet, hogy elsősorban az üres státuszok kerültek elvonásra.

2012. március 1. hatállyal az adóigazgatóságok létszámoptimalizációjának érdekében átszervezés történt, melynek célja az volt, hogy azonos feladatokat feltételezve az adóigazgatóságok leterheltsége lehetőleg azonos szintű legyen valamennyi szakterület vonatkozásában.

Az ellenőrzési szakterületen ez azért is volt indokolt, mivel a 2010. október 1-jei átalakulás idején a kapacitás felosztása során az adózók száma, illetve adóteljesítménye, a kiutalás előtti szakterületen a benyújtott bevallások száma volt a kiindulópont.

A 2011. évre meghatározott ellenőrzési irányokban megfogalmazott ellenőrzési feladatok teljesítése során bebizonyosodott, hogy ez a felosztás a revizori kapacitásnál nem megfelelő, hiszen az ellenőrzések fókuszában a kockázatos adózók, illetve az adókikerülő magatartást tanúsító adózók álltak, melyek nem az előbbieken jelzett felosztásban jelennek meg a régió adóigazgatóságainak illetékességi területén.²

A felülvizsgálat hatására a Pest Megyei Adóigazgatóság létszáma 37 státusszal csökkent, ami a másik három adóigazgatóság között került elosztásra. Ez az ellenőrzési szakterületen a Pest Megyei Adóigazgatóságon egy ellenőrzési osztály megszűnését valamint ezzel egyidejűleg 14 státusz elvételét jelentette.

A KMRAF ellenőrzési szakterületének létszáma az alábbiak szerint alakult az adóigazgatóságokon:

Adóigazgatóság	Átcsoportosítás előtt		2012.03.01-től	
	Létszám (fő)	Ebből beosztott	Létszám (fő)	Ebből beosztott
Pest megyei Adóig.	456	415	442	401
Észak-budapesti Adóig.	412	375	417	380
Kelet-budapesti Adóig.	355	321	363	329
Dél-budapesti Adóig.	369	335	371	337
Összesen	1 592	1 446	1 593	1 447

Az ellenőrzési szakterület beosztotti létszáma ugyan csak 1 fővel emelkedett, de az adóigazgatóságok közötti átrendeződés biztosítja azt, hogy a 2012. évben meghatározott ellenőrzési feladatokat valamennyi adóigazgatóság az illetékességébe tartozó adózói körben arányosan el tudja végezni.

Az üres helyek feltöltése folyamatosan történik. Továbbra is problémát jelent az „ügyintéző II.” státusz mind a felvételeknél, mind a kilépés okaként az alacsony bérezés miatt. Az

¹ Fejezet készítője: [redacted] Tel.: [redacted]

² A magas kockázatú adózók aránya KMRAF irányítása alá tartozó adóigazgatóságokon: Pest Megyei Adóigazgatóság 26 %, Észak-budapesti Adóigazgatóság 25 %, Kelet-budapesti Adóigazgatóság 27 %, Dél-budapesti Adóigazgatóság 22 %.

„ügyintéző II.” státuszban foglalkoztatott kollégákat a diploma megszerzése után nem lehet automatikusan átsorolni „ügyintéző I.” munkakörbe és a friss diplomás munkatárs nem feltétlenül várja meg a megfelelő főosztályi státusz megüresedését.

Tekintettel az adóregisztrációs eljárás okozta többlet feladatokra, a NAV Elnöke 2012. március 1-jétől 28 fő pénzügyőr munkatársat vezényelt az Adó Főigazgatóságunkhoz tartozó Adóigazgatóságokra operatív ellenőrzési feladatok elvégzése céljából. Az érintett kollégák előzetes felkészítése 2012. I. negyedévben több kétnapos képzés keretében megtörtént, majd március 1-jén megkezdtek a munkát. A kezdeti technikai nehézségeket követően mára már rutinszerűen végzik tevékenységüket.

Az ellenőrzési feladatok teljesítését lassította a Pest Megyei Adóigazgatóságon a tárgynegyedévben végrehajtott költözés, melynek során a SPIRÁL épület átalakítási munkálatai miatt az adóigazgatóság ellenőrzési szakterületének szervezeti egységeit (a KATÁV és OP Főosztályok kivételével) a Budapest, Dózsa György út 128-130. „A” épületében vonták össze.

A Főigazgatósággal szemben a Központi Hivatal által meghatározott **számszaki elvárások** felosztásra kerültek az adóigazgatóságok között a rendelkezésre álló kapacitás alapján, illetve egyes mutatók tekintetében az egyes adóigazgatóságok illetékességi körébe tartozó adózók azonos ellenőrzöttségi szintjének biztosítása érdekében az adózó illetékességétől eltérő adóigazgatóságra került leosztásra az előirányzat.

Az ellenőrzési szakterület számára a Szervezeti Teljesítményértékelési és Mérési Rendszer (továbbiakban: **SZTÉM**) rendszerben a 2012. évi ellenőrzési irányokkal összhangban a teljesítmény mérésére kialakított mutatók között újként kerültek meghatározásra a kiutalás előtti áfa adónem ellenőrzések, az áfa ellenőrzések értékalapú mérése, a kockázatos adózói körben végzett ellenőrzések, valamint az adóminimalizálók ellenőrzöttsége.

Ezen mutatók közül az adóigazgatóságok számára a legnagyobb kihívást a kiutalás előtti áfa adónem ellenőrzésekre vonatkozó **22. mutató** okozza, mivel az előző évhez képest az ellenőrzési dárabszám másfélszeresére emelkedett. Ezen mutató teljesítése negatívan befolyásolhatja a 19-es számú mutató teljesülését, a megállapítással zárult ellenőrzések arányát.

Az áfa ellenőrzések értékalapú mérésének tekintetében - mivel csak március második felében jelent meg a RADAR rendszerben a visszamérő projekt - az I. negyedévre vonatkozóan tapasztalattal nem rendelkezik a régió. A 2012. február 29-i bemutató alapján nagy várakozással tekintünk az új mutatókban rejlő elemzési és értékelési lehetőségekre.

A **RIASZT** listán új szemléletben megjelenő adózók vizsgálati eredményeiről még nem tudunk beszámolni. Az 5006/2011/Ell. számú körlevélben újdonságként szerepelt a közösségi kereskedelemmel érintett adózók esetében a csoportba sorolás, amely jelentős segítséget nyújt a láncsalásos ügyletek vizsgálata során. Az egy csoportba tartozó adózók besorolása azonban nehezítette az előzőekben már kifejtett adóigazgatóságokra történő lebontást, mivel előre meghatározásra kerültek az adóigazgatóságok. A Központi Hivatal Ellenőrzési Főosztálya Ellenőrzési Kockázatkezelési Osztályának vezetőjével történt egyeztetés alapján a jövőben ezek a csoportok Főigazgatóságra kerülnek besorolásra, amely biztosítja majd az arányos felosztást az adóigazgatóságok között.

Az **adóminimalizáló adózók listája** is kapacitáсарányosan került felosztásra az egyes adóigazgatóságok között, figyelembe véve a folyamatban lévő ellenőrzéseket is. A felosztásnál figyelmet fordítottunk továbbá arra, hogy valamennyi adóigazgatóságon azonos ellenőrzöttségi szint legyen, így a meghatározott dárabszámokat az egyes adóigazgatóságok nem csak a saját illetékességi körükbe tartozó adózók vizsgálatával fogják teljesíteni.

A központi SZTÉM mellett a Főigazgatóságon kialakításra kerül egy teljesítménymérési rendszer, amely mind az adóigazgatóságokra, mind a Főigazgatóságra tartalmaz mutatókat. A rendszer célja a 2012. évre meghatározott kiemelt feladatok nyomonkövetése. Az ellenőrzési szakterületre vonatkozóan az alábbi mutatók kerülnek mérésre a II. negyedévtől az adóigazgatóságokon.

- A visszaigényelt áfa összegek kiutalás előtti ellenőrzöttségi szintje
- Székhelyszolgáltatók/székhelyhasznosítók címére bejelentkezett adózók vizsgálati eredményének mérése
- Adóregisztrációs eljárást követően FAF alá vont adózók ellenőrzésének eredményessége
- Valós gazdasági tevékenységet nem folytató 1-4 kategóriás adózók állományának kontroll ellenőrzései
- A VIES eltéréssel (pozitív/negatív) érintett adózók eltérés állományának korrekciója
- Az adatok gyűjtését célzó ellenőrzések során alkalmazott adatmentések számának aránya, valamint a megszerzett adatok hasznosulása

Az Ellenőrzési Tevékenységet Koordináló Főosztályt (továbbiakban: ETKF) a Főigazgatóság szervezeti egységei, valamint az adóigazgatóságok kérdőíves formában fogják értékelni.

A 2012. évi kiemelt feladatok mérésére kialakított SZTÉM és a helyi mutatók figyelemmel kísérését nehezítette, hogy csak március második felében készültek el a visszamérő projektek és a lekérdezési lehetőségek.

A tavalyi évhez képest 2012. I. negyedévében jelentősen megnövekedtek az ETKF feladatai.

A feladatok ellátását nehezítette az 1 fős létszámcsoökkentésen túl két munkatárs tartós betegállományba kerülése, és az, hogy 1 fő tartós távollévő kolléga helyét csak március utolsó hetében sikerült betölteni. Így a negyedév során az ETKF a megnövekedett feladatait közel fél osztálynyi létszámmal látta el, ami jelentős mértékű többletmunkát eredményezett mind a vezető, mind az ügyintéző munkatársak számára.

A legjelentősebb új feladatot az adóregisztrációs eljárással kapcsolatos kockázatelemzés, valamint a fokozott adóhatósági felügyelet bevezetése érdekében tett lépések jelentették, amelyekkel a Főigazgatóság jelentős feladatot vállalt át az adóigazgatóságoktól. Az egységes eljárási rend és a kapacitás kihasználás érdekében a Főigazgatóság Kockázatkezelési Osztálya határozza meg az induló kockázatot, ezt követően kerülnek le a további feladatok az adóigazgatóságokra. Ezzel jelentős feladatot vállalt át a Főigazgatóság az adóigazgatóságoktól. (Az adóregisztrációval kapcsolatos tevékenység a jelentés II. fejezetében kerül részletesen kifejtésre).

A főosztály 2011. évi eredményének és tapasztalatainak feldolgozása alapján az ETKF-on feladatátcsoportosításra került sor a beszámolási időszakban.

Az Ellenőrzési Koordinációs Osztály a nemzetközi kapcsolattartáshoz kötődő, valamint a beszámolással összefüggő feladatok mellett - a koordinációs tevékenység erősítése érdekében - a jogi feladatok (az egységes jogértelmezés, illetve az adóigazgatóságok egységes eljárásának biztosítása, állásfoglalások kérése, terítése), valamint az ellenőrzések elrendelésének fokozott nyomonkövetését végzi. Az országos és regionális akciók koordinálása, megszervezése a társhatóságokkal és a vámszakmai ellenőrzési területtel is az osztály feladata lett.

A nemzetközi kapcsolattartás során rendelkezésre álló információk, válaszok alapján, amelyek tartalma az érintett külföldi állam adózójának rendellenes működésére (gyanús

SCAC) utal, egy adatbázist építünk, amely folyamatosan átadásra kerül az adóigazgatóságok részére ellenőrzés elrendelése céljából.

A tárgynegyedévi nemzetközi megkeresések alakulását az alábbi táblázat mutatja:

Nemzetközi megkeresés	Adóigazgatóság				Összesen
	Pest megyei	Észak-budapesti	Kelet-budapesti	Dél-budapesti	
SCAC bejövő	47	34	64	63	208
SCAC kimenő	218	113	132	152	615
Kettős adós bejövő	2	-	1	-	3
Kettős adós kimenő	1	2	4	1	8
Közvetlen adós bejövő	1	-	2	-	3
Közvetlen adós kimenő	2	1	8	1	12

A NAV Pest Megyei és Fővárosi Adóigazgatóságai által az általános forgalmi adó területén történő információcsere alapján indított megkeresések száma azért kiugróan magas, mert egy-egy adózóra vonatkozóan több (akár 20 db) SCAC megkeresés is indult, jellemzően VIES kontrolladatok eltérése miatt.

A kockázatkezelési tevékenységet továbbra is a három kockázatkezelési osztály látja el, a főbb feladatok az egyedi kockázatelemzések elvégzése, kijelölési listák összeállítása, valamint az adóregisztrációs eljáráshoz kapcsolódó kockázatelemzési tevékenység elvégzése.

A **Kockázatkezelési Osztály 1.** az egyedi kockázatelemzési feladatok és a közérdekű bejelentések előkészítésén túl a jogi szakterület megkeresései alapján végez **egyedi elemzéseket**, valamint a Központi Hivatalból érkező elrendelések és a társhatósági jelzések elemzési feladatait végzi.

A Főigazgatóságon a közérdekű bejelentések ügyintézésében változás történt az I. negyedévben. Új szervezeti egység a Panaszügyek és Közérdekű Bejelentések Főosztálya látja el a közérdekű bejelentések beérkeztetésének és nyilvántartásának feladatait. A bejelentések naprakész ügyintézésének támogatása érdekében az ETKF egyeztetést folytatott az új főosztály felügyeletét ellátó Általános Főigazgató-helyettes Asszonnyal és a Főosztály vezetőjével, amely során egyeztetésre kerültek az előzetes szűrési szempontok, amelyek indokolják a bejelentések további kockázatelemzésre történő átadását, illetve automatikus mellőzését. Ennek köszönhetően a folyamatos ügyintézés és a hátralékok megszorodásának elkerülése biztosított.

A megelőző év azonos időszakához viszonyítva 2012. I. negyedévben kevesebb kockázatelemzésre átadott bejelentés érkezett az ETKF-re. A bejelentések döntő többsége számla-, nyugtaadási kötelezettség elmulasztását, illetőleg foglalkoztatáshoz kapcsolódó szabálytalanságot sérelmez, a beadványok 67%-a e két témakörből került ki. A foglalkoztatáshoz kapcsolódó szabálytalanságokon belül egyre nagyobb hányadot képvisel a foglalkoztatás, munkavégzés nélküli biztosított bejelentés.

A Központi Hivatal elrendelése alapján a tárgynegyedévben 25, más szakterület részére 26 egyedi kockázatelemzés készült.

A **Kockázatkezelési Osztály 2.** fő feladata a kijelölési listák összeállítása a 2012. évre meghatározott kiemelt ellenőrzési feladatokhoz. Az osztály feladata lett a SZTÉM rendszerben meghatározott mutatók fokozott figyelemmel kísérése, valamint monitoring rendszer kiépítése a RADAR és ATAR rendszer segítségével.

Az osztály feladata továbbá a vám szakmai területről érkezett adatok minél szélesebb körű hasznosítása, és a vámszakmai terület rendelkezésére álló adatok feltérképezése és hasznosítása.

A kijelölési listákon kívül rendszeresen átadásra kerülnek az adóigazgatóságok részére az Eurofisc állományban szereplő magas negatív VIES eltéréssel rendelkező adózók és az Autocanet állomány adózói is.

A **Kockázatkezelési Osztály 3.** feladata továbbra is az adózói életút kezdeti szakaszában lévő adózók kockázatelemzésének elvégzése, az adóregisztrációs eljárással kapcsolatos feladatok ellátása. Emellett a **jövedelem-(nyereség-) minimum adóalap alatt valló adózók** kiválasztási feladatainak elvégzése (amely 2012. I. negyedév során is megvalósult).

Az I. negyedévben az alábbi kijelölési listák, tájékoztató adattáblák készültek el, illetve kerültek vizsgálati javaslatlalt, vizsgálati szempontokkal átadásra az adóigazgatóságok részére:

- Illetékkiszabási eljárással érintett adózók
- A hátralékos szerencsejáték-szervezők állománya, akiknél átalakulás várható a közeljövőben
- 1-4 kategóriás adózók állománya
- MINADÓ illetékességi áttétellel érintett adózók
- Új típusú székhelyellenőrzés
- Legnagyobb adóteljesítményű 2011. évre áfa bevallás benyújtását elmulasztó adózók
- 2012. decemberében alakult UVK alanyok nyomon követése
- Játékadó engedéllyel rendelkező adózók vizsgálata
- MINADÓ alanyok állománya (magánszemélyek)
- IT adatlap alapján kiválasztott adózók
- Tömegesen társaságot alapítók

A minél eredményesebb kijelölési listák előállítása érdekében tavaly év végén a kiemelt adónemekre, valamint a kockázatos adózói magatartások feltárására vonatkozóan **munkacsoportok** kerültek kialakításra a fővárosi és Pest megyei adóigazgatóságok munkatársainak bevonásával.

Az **ÁFA munkacsoport** az I. negyedév során három kiválasztási listát készített az alábbi témakörökben:

- 4200-ás vámeljárással összefüggésben (59 adózó)
- REVP rendszerben RP3-as lapon megtett ellenőrzési javaslatok alapján (76 adózó)
- a Közösségi beszerzést végző, de alacsony értékesítést bonyolító – jellemzően adóminimalizáló – adózók vonatkozásában (62 adózó)

Az **SZJA munkacsoport** a 2012. évi feladatokkal összhangban a vagyongyarapodási vizsgálatokhoz adózói körök kijelölését végzi, hiszen a közérdekű bejelentések alapján történnek vagyonosodási vizsgálatok, de az országos elvárások teljesítése érdekében szükséges az újabb kiválasztási szempontok szerinti adózók kiválasztása is. A munkacsoport célja az adókikerülő magatartást tanúsító (adóminimalizáló, láncfoglalkoztató) vállalkozások haszonhúzó magánszemélyeinek vizsgálat alá vonása.

A VP integráció hatásaként az idén két új munkacsoport (regisztrációs adó, színesfém kereskedelem) megalakítását tervezte a Főigazgatóság, melyből a **VP REGADÓ munkacsoport** kezdte meg a munkáját a regisztrációs adóval kapcsolatos adatok hatékonyabb hasznosítása érdekében.

Figyelemmel arra, hogy az operatív ellenőrzési terület munkatársai kerülnek leginkább közvetlen kapcsolatba az adóelkerülő magatartást tanúsító adóalanyokkal, továbbá az Art. változások is őket érintették legelőször, ezért az egységes eljárás (pl. rovarcs) érdekében egy **operatív munkacsoport** is alakult az I. negyedévben és várhatóan még további munkacsoportok alakulnak az év során.

Az ETKF egyeztetést folytat a Felszámolási és Végrehajtási Tevékenységet Koordináló Főosztállyal a nagy összegű hátralékkal felszámolásra kerülő adózók vizsgálati lehetőségeiről.

Az **Információtechnológiai Támogató Osztály** (továbbiakban: IT osztály) informatikai támogatást nyújt - az adózók birtokában lévő, számítástechnikai rendszer útján rögzített, adózással összefüggő elektronikus adatok adathordozóra történő digitális archiválásával, valamint az interneten elérhető adatoknak, illetve web oldalaknak az adóhivatal számítástechnikai rendszerébe történő mentésével - az informatikai fejlesztések, szolgáltatások értékbeli meghatározásához és minősítéséhez, valamint a számítástechnikai eszközöket és szoftvereket készítő és forgalmazó cégek ellenőrzéséhez.

A 47/2011/EH. számú körlevél alapján az osztály a régiós adóigazgatóságok tevékenységének támogatása mellett további 3 megyei (Bács-, Csongrád-, valamint Nógrád megyei) adóigazgatóság informatikai támogatását is végezte a beszámolási időszakban. A feladatok ellátásához kapcsolódóan az említett adóigazgatóságokon előadásokat szervezett a terület bemutatása és ellenőrzési tapasztalatainak megosztása érdekében.

A gazdasági események vizsgálata keretében az osztály folyamatosan végzi a **gabonakereskedelmi piacon tevékenykedő** adóminimalizáló, fiktív számlázási hálózatok tagjaiként működő **cégek** és a velük kapcsolatban álló személyekre vonatkozó adatok gyűjtését és a társaságok működési körülményeinek és gazdasági tevékenységének teljes körű elemzését, illetve a hálózati tagok kapcsolatrendszerének feltérképezését, valamint a Központi Hivatal Ellenőrzési Főosztálya megbízása alapján koordinálja az érintett társaságok ellenőrzéseit.

Az IT osztály karbantartja a gabonakereskedelem során végzett fuvarozási tevékenység ellenőrzéséhez kapcsolódó **ÁMEN** rendszer adatait, valamint a Büntető Ügyek Osztályának megkeresése alapján a gépkocsi mozgások nyomon követését lehetővé tevő kimutatást készíti.

Az ellenőrzési irányelv előírásaira tekintettel az osztály internetes adatgyűjtést végez a **műkiincs kereskedelmi tevékenység** piaci működésének kockázatelemzésére vonatkozóan.

Az IT osztály a vámszakterülettel való együttműködése keretében a beszámolási időszakban a Büntügyi Főigazgatóság megkeresésére több helyszínt érintően több alkalommal másolásra és elemzésre irányuló támogatásban működött közre **szaktanácsadói minőségben**.

Az IT Munkacsoport keretein belül az osztály tárgynegyedévben közreműködik a számla, egyszerűsített számla és nyugta adóigazgatási azonosításáról, valamint a nyugta adását biztosító pénztárgép és taxaméter alkalmazásáról szóló 24/1995. (XI.22.) PM rendelet módosítására vonatkozó javaslatok összeállításában.

A beszámolási időszakban az IT osztály 17 alkalommal biztosított hardveres és szoftveres háttérrel az adatmentéshez, 45 esetben került sor gazdasági esemény vizsgálatára, 16 esetben pénzügyi adatelemzés végzésére. Az internetről 90 esetben végeztek adatgyűjtési tevékenységet, jogi támogatási tevékenység 10 alkalommal történt.

Az adóeljárás törvény 2012.01.01-jei változása jelentős módosításokat hozott az ellenőrzési tevékenységgel összefüggésben, amely értelmezése a kezdeti időszakban sok problémát okozott az adóigazgatóságok munkatársai számára. A negyedév során az

adóigazgatósági problémák a jogi szakterülettel való egyeztetést követően kerültek megválaszolásra.

Az I. negyedévben az ETKF 9 db főigazgatósági eljárási rend elkészítésében vett részt.

A beszámolási időszakban az adóigazgatóságok az alábbi témákban jelezték az új szabályozás gyakorlati alkalmazására vonatkozó kérdéseiket.

Az Art. 95.§ (4) bekezdésében szabályozott iratpótlással, illetve rendezéssel összefüggésben az új szabályozás a határidő nyugvását az erről szóló végzés postára adásához köti, a személyes átadás lehetőségét kizárva. Ez a rendelkezés azonban sok esetben –indokolatlanul– az ellenőrzés idejének meghosszabbodásához vezet, ezért javasoljuk kibővíteni a jogszabályt a személyes átadás lehetőségével.

Számos cég esetében **székhelyszolgáltató** biztosítja a cég székhelyét, azonban a bejegyzett „központi ügyintézés helye” ettől eltérő címen található. Az ellenőrzés meghírusulásának elkerülése érdekében javasoljuk a központi ügyintézési helyre történő kézbesítés nevesítését is.

Az Art. 128/A.§ végelszámolás esetén az általánostól eltérő határidőket állapít meg. A törvény szövege alapján ezeket a határidőket a tevékenységet záró bevallást megelőző időszakokra vonatkozó ellenőrzés megállapításai során is alkalmazni kell. Ebben az esetben felmerül a kérdés, hogy mely időponttól kell alkalmazni a határidőket folyamatban lévő ellenőrzés, illetve hatósági eljárás esetén.

Jogalkalmazási kérdésként merült fel továbbá, hogy a tagsági jogviszonyon alapuló biztosított bejelentés elmulasztása az Art. 172. § (1) bekezdés c) pontjának alkalmazását követeli-e meg (bejelentési kötelezettség nem teljesítése), avagy a súlyosabb bírságösszeggel – és egyéb feltételek fennállása esetén üzletzárással – fenyegetett 172. § (2) bekezdésének alkalmazását (be nem jelentett alkalmazott foglalkoztatása) vonja maga után.

A Nemzeti Adó- és Vámhivatal **internetes honlapján** 2011.12.16. napján kettő - egymástól különböző határidőket meghatározó - közlemény jelent meg a pénztárgépeket és taxamétereket érintő adómemória kiírás és a 2012.01.01. napjától hatályos általános forgalmi adó mértékre történő átállítással kapcsolatosan. Adózók a nem egyértelmű szövegezés miatt, az adómemória kiírás teljesítésének határidejét az általános forgalmi adó változással járó átállítás határidejével, 2012.02.29. napjával azonosították. A közlemény azt a téves nézetet tartalmazza, hogy adózó a pénztárgép adómemória kiírását csak és kizárólag a pénztárgép szervizzel végeztetheti el, holott a hatályos jogszabályok erről nem rendelkeznek. Javasoljuk, hogy jogszabály rendezze az adómemória kiírása elvégzésének végső határidejét.

Az I. negyedévben a REV és a HIFI rendszer okozta a legtöbb problémát az adóigazgatóságok számára, ami a jogszabályváltozásokra vezethető vissza. Ezen problémák nagy része a tárgynegyedévben megoldódott.

Jelentős többlet adminisztrációt jelent az adóigazgatóságok munkatársai számára, hogy a REVP rendszerben a 1005/2012. számú elnöki eljárási rend iránymutatása alapján a korábbi gyakorlattól eltérően minden utólagos, illetve kiutalás előtti adóellenőrzés esetén a megállapítást összehatárra és a tényállásra való tekintet nélkül rögzíteni kell. Javasoljuk a kiemelt adónemeken kívüli megállapításnál összehatár megadását a kötelező rögzítések körére.

A korábban az EKP2 projekt keretében bemutatott ELLVITA verziók az Eskort ellenőrzést támogató funkcióinak felváltását vetítették elő. Mivel azonban csupán a vizsgálatsszervező modul került bevezetésre, az Eskort használata továbbra is hosszú távon indokolt. A rendszer

fejlesztéséhez javasoljuk az arculat- és jogszabályok szerint aktualizált iratok eljuttatását a fejlesztő kollégákhoz, hogy azokat a lehető legrövidebb idő alatt a rendszer részévé tehessék.

Az informatikai rendszerekkel kapcsolatos probléma, hogy az adóregisztrációra vonatkozó kockázatkezelési rendszer nem készült el.

Szakmai igényként merült fel az adóigazgatóságok részéről a revizorok laptopjaihoz csatlakoztatható SIM kártyák igénylése, mivel a sokszor napokat igénybevevő, átfogó ellenőrzések alkalmával idővesztést okoz, hogy revizorok a helyszínen nem tudják azonnal leellenőrizni a könyvelési anyagok adatait.

Az átvezényelt pénzügyőr munkatársakkal összefüggésben problémát jelentett a vám szakterület munkatársainak az informatikai rendszerekbe történő felvitele, a szükséges jogosultságok számukra történő megadása, valamint az, hogy március 14-én egy Humánpolitikai betöltés következtében a pénzügyőr kollégák elveszítették a korábban részükre igényelt jogosultságokat. Továbbra is problémát jelent a REV rendszerben az adó- és vám szakterület által közösen végzett ellenőrzések megbízóleveleinek visszaérkeztetése, mivel ennek során a pénzügyőr kollégák csak abban az esetben rögzíthetők, ha az azonosító adatlap kiállításakor a közösen végzett ellenőrzés került kiválasztásra. Amennyiben az adó szakterület által önállóan végzendő ellenőrzés kerül kijelölésre, úgy a visszaérkeztetéskor a pénzügyőr kolléga nem rögzíthető a REV rendszerben.

Problémát jelent továbbá, hogy a közösen végzett ellenőrzések számánál központilag csak a nyugtaadási kötelezettsége, a foglalkoztatás szabályszerűsége, valamint az árueredet vizsgálata kerül figyelembe vételre. Tekintettel azonban arra, hogy az adatgyűjtésre irányuló ellenőrzések során fokozottan kerül ellenőrzésre az adózók pénzügyi gyakorlata, illetve a pénztárgépek használata, ezért az adómemória kiírására több esetben is sor került. Megfontolásra javasoljuk ezért, hogy a pénzügyőrökkel közösen végzett vizsgálatok darabszámánál ezen vizsgálatok is kerüljenek figyelembe vételre.

II. Az adószakmai ellenőrzési szakterület 2012. évi feladatai

1. Adóregisztrációs eljárás, fokozott adóhatósági felügyelet³

Az adóregisztrációs eljárásra felkészülve még a 2011. év végén kijelölésre került, hogy az egyes részfeladatok ellátásáért mely főosztály felel, valamint meghatározásra került – az Ellenőrzési Tevékenységet Koordináló Főosztály által szolgáltatott számszaki adatok alapján – kalkulált darabszámmal a szükséges létszám átcsoportosítás.

Az adóigazgatóságok Ellenőrzést Támogató Főosztályainak (a továbbiakban: ET Főosztály) az adóregisztrációhoz kapcsolódó megnövekedett feladatterhe miatt 19 fő került átcsoportosításra, illetve kívülről felvételre, jelenleg az ET Főosztályokon a feladatok elvégzését 25 fő végzi. A Főigazgatóságon 12 fő foglalkozik az induló kockázat és az egyéb koordinációs feladatok ellátásával. Ennek a csapatnak a feladata lesz a FAF alá kerülő adózók kockázatkezelése is.

Főigazgatóságunkon főigazgatói eljárási rend került kiadásra a központi eljárási rendben foglalt feladatok végrehajtására, amely az egyes részfeladatok végrehajtását megosztja a Főigazgatóság és az adóigazgatóságok között.

Az új jogintézmény bevezetésének technikai megvalósítása érdekében munkacsoport került kialakításra az adóigazgatóságok bevonásával, amely az alábbi fontosabb feladatokat hajtotta végre.

³ Fejezet készítői: [REDACTED]

Tel.: [REDACTED]

Alaptáblák elkészítése

A kockázatkezelési munka egységes felületen történő megvalósítása érdekében Excel táblák kerültek összeállításra, továbbá az adatszolgáltatások biztosítása érdekében fejlécek lettek hitelesítve.

Kockázatkezelési alaptáblaként az alábbiak kerültek bevezetésre:

- adóregisztrációt követő kockázati tábla (újonnan létrejövők, átalakulók),
- adóregisztrációt követő alaptábla a személyi változással érintett adózók körében,
- adóigazgatóságok felé „átadási táblák” kialakítása egyeztetett adattartalommal.

Adatszolgáltatási fejlécek az alábbiak:

- a fokozott adóhatósági felügyelet alá került adózók táblája,
- a személyi változáson átesett adózók táblája,
- az újonnan adószámot kapott adózók táblája.

Az egységes kockázatkezelési ügymenet

A kockázatelemzés, valamint az ezt követő eljárások egységes elvek szerint történő kialakítása érdekében több rendszer felülvizsgálattal egyidejűleg számos szempontrendszer lett meghatározva, amely elsősorban az adózói csoportok további különböző eljárásokra történő átadását célozta.

Rendszer felülvizsgálatok:

- a KAT rendszer Risk Anal moduljának átfogó felülvizsgálata az új adóregisztráció rendszerhez,
- ATAR rendszer szolgáltatásainak áttekintése, (munkafüzetek készítése, szolgáltatatható adatok)
- RADAR rendszer központi projektjeinek tesztelése, applikálása a KMRAFI viszonyaihoz.

Szempontrendszerek:

- kérdőív kiküldéssel érintett adózók kiválasztásának szempontjai,
- a kizáró feltétellel rendelkező adózók kijelölésének szempontrendszere,
- az UVK adózói kör meghatározásának feltételei,
- a kizáró feltétel meghatározása manuális módszerrel.

A munkacsoport által elvégzett egyéb feladatok az alábbiak voltak:

- hiányzó iratninták pótlása és kialakítása,
- működési kockázat szempontrendszereinek megfogalmazása,
- adózói kérdőívek kiértékelésének feltételrendszerének definiálása,
- kötelezően, illetve fakultatívan kitölthető kérdőív mezők pontosítása hiánypótlási felhívásra,
- a FAF tartalmi összefüggéseinek meghatározása a kérdőívre adott válaszok alapján,
- kockázatkezelési kézikönyv a FAF alatt álló adózók nyomon követésével bezárólag.

Egyéb segítő dokumentumok

A hatékony információ áramlás biztosítása érdekében az alábbi dokumentumok készültek el a jelentési időszakban:

- segédlet adóregisztráció és a kockázatelemzés végrehajtása érdekében,
- körlevél a DOKU kódok az adóregisztrációban történő használatáról,

- kapacitás terv a FAF és az adóregisztráció igényekre KMRAFI területén,
- ANYK kitöltési kézikönyv terítése,
- regionális ügymenetet teljes körűen bemutató összeállítás készítése,
- körlevél az „A” rendszerből elérhető végzések alkalmazásáról,
- körlevél a revíziós rendszerben alkalmazandó cél-, témakódok használatáról (adóregisztrációs valóságvizsgálatok),
- a „K” meghajtón központi helyen kialakításra kerültek kérdőív kiértékelő Excel fájlok, amelyek jelentős informatikai támogatást nyújtanak az egységes elvek szerint történő feldolgozáshoz.
 - o A táblák szervezői és fejlesztői tesztje megtörtént.
 - o Az éles bevezetés a tervezettek szerint megtörtént.
 - o A használatról főigazgatói körlevél kerül kiadásra.
- Folyamatban van az operatív ellenőrzési terület hiányzó iratmintáinak kidolgozása.

Vezetői információk biztosítása

- heti göngyölt tábla az UVK adózók alakulásának és átadásainak követésére,
- vezetői információs rendszer kialakítása (főbb eljárási csoportonként),
- alakulás monitoring,
- illetékességváltók monitoringja,
- FAF alatt álló adózók nyomon követő rendszere.

Jogértelmezési kérdések

A napi munka során több esetben jogértelmezési, szabályozási kérdések merültek fel, amelyek tisztázására döntés előkészítő anyagok készültek, és a jogi szakterület, illetve a szakmai főosztályok felé továbbításra kerültek.

- illetékességi kérdések kezelése a valóságvizsgálatok során,
- ÁFA alanyiság és a bevallás gyakorítása FAF keretében logikai kapcsolata,
- kockázathordozó személyek körének pontosítása, (pl.: felszámoló)
- a büntetőjogi felelősség kilátásba helyezése kérdőív kitöltés kapcsán
- az adózóktól számon kérhető mérlegfeltétel szerinti időközi adatszolgáltatás jogszerűsége,
- a tevékenységüket meg nem kezdő adózók FAF előtti helyszíni ellenőrzési kötelezettsége által támasztott jelentős volumenű kapacitás felhasználás kérdése stb.

Az adóregisztrációt követő kockázatelemzési eljárás során felmerült problémák

A kézbesítéssel összefüggésben problémaként jelentkezett, hogy sem jogszabályi, sem belső szabályozási szinten nem lett jogkövetkezmény hozzárendelve a „cím elégtelen”, illetve „címzett ismeretlen” megjelöléssel visszaérkező tértivevényekhez. (Az adóigazgatóságok adóügyi Szakterületével egyeztetett álláspont szerint a szervezeti képviselő végzésben történő felhívása szükséges a cím pontosítása céljából.)

Mind a központi, mind pedig a régiós eljárási rend kimondja, hogy a magas, illetve közepes induló kockázattal rendelkező társaságok működési kockázata nem lehet alacsonyabb közepesnél, azaz fokozott adóhatósági felügyelet alá kell helyezni. Nem egy esetben előfordul – főleg a személyi változással érintett adózók esetében –, hogy olyan cégeknél kellene elrendelni a felügyeletet, akik esetében maga a személyi változás nem hordoz kockázatot. Ezen cégeknél lehetőséget kellene teremteni arra, hogy mérlegelhető legyen, hogy kiemelésre kerüljön a kötelező adózói körből.

A fokozott adóhatósági felügyelet elrendelésénél probléma merül fel az 1-es és 3-as áfa kódú adózók, illetve a csoportos áfa alanyok vonatkozásában. A jogszabály eltérő rendelkezésének hiányában kérdésként merül fel, hogy milyen intézkedések tehetőek ezen adóalanyok

tekintetében. A fenti probléma az Ellenőrzési Főosztály részére 2012. márciusában megküldésre került.

A személyi változással érintett adózók esetében, ahol a kockázatelemzési eljárás során nem állapítható meg, hogy a tulajdoni részek átrendeződésére tekintettel 50 %-ot meghaladó hányad került-e a változással érintett személyhez, az információ hiányra tekintettel indokolt az adózói kérdőív kiküldése, valamint esetlegesen ellenőrzés elrendelése. A rendelkezésre álló információk alapján azonban kérdéses a FAF elrendelhetősége is.

Az első állomány-átadásra 2012. január 23-án került sor, 133 db újonnan, jogelőd nélkül alakult, valamint 1 db átalakult adózó került megküldésre a megyei adóigazgatóságok részére. Az első személyi változással érintett adózók listája 2012. február 6-án került megküldésre, amely 197 db adózót tartalmazott.

A fokozott adóhatósági felügyelet alá vonásról a beszámolási időszakban 7 db határozat került kiadásra, melyből egy esetben a bevallás alapjául szolgáló bizonylatok papír alapú másolatának benyújtására kötelezték az adózót. Öt esetben a gyakorított bevallási kötelezettség és a bevallások ellenjegyzésének kötelezettsége került előírásra és egy esetben csak a bevallások ellenjegyzésére került sor.

Az adózók alakulási száma jelentős hullámozást mutatott az utóbbi időszakban a havonkénti adatokat tekintve. A 2011. december havi 5034 db-os alakulásszám elsősorban a 2012. január 1-jétől hatályba lépett jelentős jogszabályi változások (adóregisztrációs eljárás) miatt következett be. A 2012. január 1-február 25. közötti időszakban lényegesen kevesebb adózó került bejegyzésre a cégbíróságokon (3060 db). A 2012.02.27-03.01 között rendkívül nagy számú adózó alakult (több mint 2000 db négy nap alatt), amelyek elsősorban 2012. március 1-től hatályba lépő új illetékszabályok, a megváltozott cégbejegyzési szabályok, valamint az ügyvédek/jogi képviselők bírságolásának új előírásai miatt jöttek létre ebben az időszakban. A jelentés időpontjáig a 2012. március 2. után alakult cégbejegyzésre kötelezettek száma töredéke a korábbi időszakok átlagos számának (napi 10-30 adózó).

a) Kockázatelemzési feladatok

Az adóregisztrációt követő kockázatelemzési eljárással érintett adózók (5226 db) 11 %-a található gyanús székhelyen, ebből 91,1 % fővárosi székhelyű. A gyanús székhelyen lévő vállalkozások 68,2 %-a folytat kockázatos, illetve kiemelten kockázatos tevékenységet, illetve 53,3 %-nál a képviselő, tulajdonos, telephely címe nagy távolságra van a székhelytől. Az adózók 7 %-a szerepel a KOKAIN-ban, ebből 69,2 % folytat kockázatos, illetve kiemelten kockázatos tevékenységet. A magas saját kockázatú adózók (616 db) 68,8 %-a gyanús székhelyen szerepel, 73,7 %-nál a képviselő, tulajdonos, telephely címe nagy távolságra van a székhelytől, 83 %-a folytat kockázatos, illetve kiemelten kockázatos tevékenységet, 77,6 %-a igényelt közösségi adószámot. Összességében a felsorolt kockázati tényezők a magas saját kockázatú adózók 24 %-nál fennállnak.

Az alábbi táblázat az adóregisztráción átesett adózók induló kockázatának minősítését tartalmazza kockázati besorolásonként:

Kockázati besorolás	Saját kockázat	Kapcsolati kockázat	Mindkettő	Egyéb okból nem besorolt	Induló kockázat
Alacsony	426	0	859	6	1291
Közepes	442	1480	497	223	2642
Magas	495	565	121	86	1267

A személyi változással érintett adózók (1685 db) kapcsolatai között 25,9 % magas RADAR besorolású. A vállalkozások 10,2 %-a gyanús székelyen található, ebből 67,4 % folytat kockázatos, illetve kiemelten kockázatos tevékenységet. Az adózók 45,3 %-a magas kapcsolati kockázattal rendelkezik, ebből 38,5 %-nál 90 napon belül kicserélődött az összes tulajdonos, illetve vezető tisztségviselő. A vállalkozások 58,2 %-a bankszámlával nem rendelkezik. Az adózók 49,7 %-a rendelkezik közösségi adószámmal, 45,3 % esetében az adózó vagy kapcsolata szerepel a KOKA.IN-os állományban.

Az alábbi táblázat a személyi változással érintett adózók induló kockázatának minősítését tartalmazza kockázati besorolásonként:

Kockázati besorolás	Saját kockázat	Kapcsolati kockázat	Mindkettő	Egyéb okból nem besorolt	Induló kockázat
Alacsony	5	0	7	0	12
Közepes	276	48	437	0	761
Magas	152	521	235	3	911

A 7. számú melléklet KOCK_UJ_1 fülön, az igazgatósági adatszolgáltatás alapján a nem alacsony besorolású adózók (3928 db) 58,9 %-nál történt meg kérdőív kiküldése, ebből 35,2 %-nál érkezett vissza a kérdőív. A kérdőív vissza nem küldése miatt az adózó 2,2 %-nál kezdeményezték az adószám törlését. A visszaérkezett kérdőívek alapján az adózók 60 %-nál a működési kockázat meghatározása folyamatban van, 3db adózónál közepesre értékelték a működési kockázatot.

A KOCK_AT_1 fülön a 12 db átalakulással érintett adózóból 11 db közepes vagy magas besorolású, ebből 9 db adózó részére a kérdőív kiküldésre került, eddig 4 db adózó küldte vissza a kérdőívet, és folyamatban van a működési kockázat meghatározása.

A KOCK_SZEM_1 fülön, az igazgatósági adatszolgáltatás alapján a személyi változással érintett adózók (1685 db) 99,9 %-nál megtörtént a kérdőív kiküldése, ebből 15,5 % érkezett vissza. A kérdőív vissza nem küldése miatt 4 db adózónál kezdeményezték az adószám törlését. A visszaérkezett kérdőívek alapján az adózók 46,7 %-nál a működési kockázat meghatározása folyamatban van,

b) Ellenőrzési feladatok

A jelentési időszakban az operatív ellenőrzési szakterület két darab kimentési kérelmet tartalmazó iratanyagot kapott, amely az ellenőrzésre történő felkészülés során értelmezte a magánszemélyek által benyújtott kimentési kérelmeket, az adóhatóság törzsnnyilvántartásából és a DOKU rendszereiből információkat szerzett be, illetve az irattárból kért ki iratanyagot.

A jelentési időszakban az adóigazgatóságok részéről a fokozott adóhatósági felügyelet tárgyában való döntés előkészítése körében lefolytatott, valamint a kockázatkezelési szakterület megkeresésére a fokozott adóhatósági felügyelet alatt végzett revíziók tapasztalatairól visszajelzés nem érkezett.

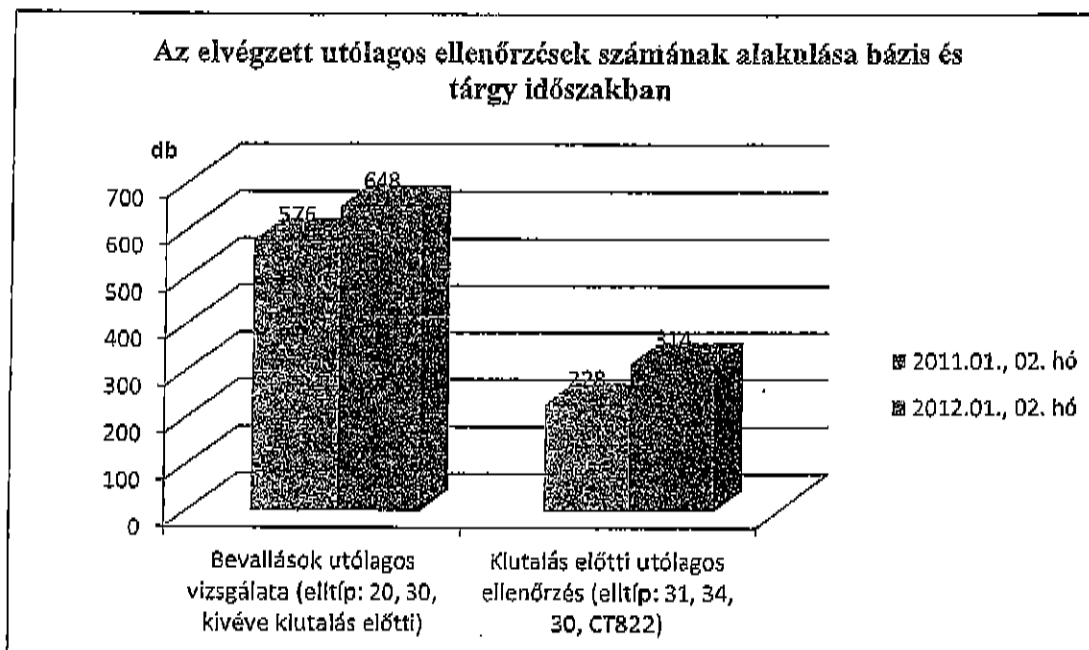
2. Általános forgalmi adó vizsgálatok tapasztalatai⁴

A beszámolóval érintett negyedévben az országos értekezleten elhangzottaknak, valamint a 2012. évre meghatározott ellenőrzési irányoknak megfelelően az ellenőrzések volumenének nagyobb hányada az áfa-elszámolásának szabályszerűségére irányult.

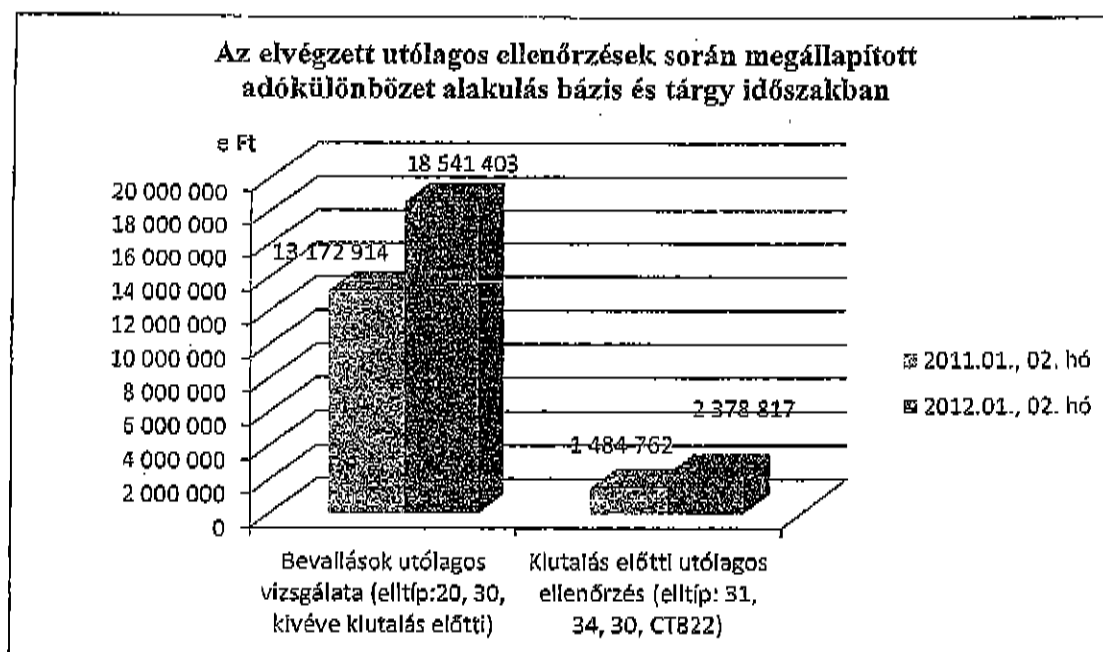
Az elmúlt negyedévben a közép-magyarországi adóigazgatóságok ellenőrzési szakterületei által elvégzett ellenőrzések száma és az ellenőrzések során megállapított adókülönbség

⁴ Fejezet készítője: [REDACTED]

összege, a 2011. év azonos időszakához képest, a diagramokon látható adatok szerint alakult. A 2011. év azonos időszakához képest a szakterületek mind nagyobb darabszámú, mind pedig jelentősen magasabb adókülönbözet megállapításával záruló utólagos vizsgálatot folytattak le áfa adónemben:



Forrás: VIR 002-01-41 (2012. február. 24-ig)



Forrás: ATAR (2012. február. 25-i zárás.)

Az adatok alapján megállapítható, hogy valamennyi ellenőrzéstípus esetében, mind a lefolytatott vizsgálatok számában, mind pedig az ellenőrzések során tett megállapítások összegének tekintetében jelentős növekedés tapasztalható az előző év azonos időszakához képest.

Az általános forgalmi adónemben tett megállapítások jelentős része, az elmúlt időszakokhoz hasonlóan, a bizonylatok hiányán alapult. Előbbiek okán azonban a szakterületek által tett megállapítások behajthatósága kétséges, ténylegesen befizetett adót kevés esetben credményez, ezáltal visszatartó erőt sem jelent az adózók számára. Közös ismerv az e körbe tartozó adózóknál a „székhelycím szolgáltatóknál” történő bejegyzés, a képviselők és tagok elérhetetlensége, valamint az ellenőrzés során történő fantomizálódás. A szakterületek reményei szerint az Art. idei változásai előrelépést hoznak a fenti jellemzőkkel bíró adózók ellenőrzésénél.

A jogosulatlan adó visszaigénylés, illetve az adóelkerülés legjellemzőbb módja továbbra is a számlázási láncolaton keresztül történő beszerzés, illetve az ezt követő külföldre történő értékesítés. Számlázási láncolaton keresztül történő fiktív számla elszámolás a szolgáltatásnyújtások terén is jellemző módszerré vált az elszámolható költségek növelése érdekében. Üzleti okmányok megléte esetén a revízió részére bemutatott fiktív számlák leggyakrabban reklám-marketing tevékenységről és gabonaértékesítésről szóltak. Azon több szereplős számlaláncolatokban résztvevő gazdasági társaságok esetében, akiknek a tevékenysége a valós gazdasági esemény nélküli számlakiállításban merült ki, a revízió büntetőfeljelentést kezdeményezett.

• kiutalás előtti ellenőrzések eredményei

Az építőipari tevékenységet folytató társaságok vizsgálata kapcsán jellemző tapasztalat, hogy a visszaigénylő pozícióban lévő adózók olyan számlák adóját kívánták levonásba helyezni, melyek számlakibocsátója nem rendelkezett a munka elvégzéséhez szükséges személyi és tárgyi feltételekkel. Az adózók a bizonylatok által dokumentálni kívánt kivitelezési munkákat egy vagy több alvállalkozói láncolatban megjelenő cég bevonásával igyekeztek valós ügyletként feltüntetni. A láncolatokban legutolsóként megjelenő társaságokat a revízió már nem lelta fel, a társaság által felszámított adó bevallására és megfizetésére nem került sor. Előbbiek alapján megállapítható, hogy az említett cégek valós gazdasági tevékenységet nem folytatnak, szerepük csak a fiktív számlázás során keletkező levonható adó megteremtésére korlátozódik.

Az ingatlanügyletekkel kapcsolatos vizsgálatok közös jellemzője, hogy az értékesítéssel érintett ingatlan értéke úgy emelkedik meg az ügylet során, hogy azon valójában értéknövelő beruházás nem történt. Az értéknövekedés áfa-vonzata fiktív számlákkal kerül kompenzálásra a fizetendő adóval terhelt adózónál. E témában jelenleg is van folyamatban olyan kiegészítő ellenőrzés, ahol az ingatlanok valós piaci értékének megállapítása érdekében szakértő kirendelésére került sor. A benyújtott igazságügyi szakértői vélemény a revízió vélelmét támasztotta alá, melyben az ingatlan valós piaci értékét a szakértő a számlákon szereplő összeg közel felében állapította meg.

A bolti vegyes kiskereskedelmet vagy vendéglátó-ipari tevékenységet folytató társaságoknál számos esetben állapította meg a revízió, hogy az adózó pénztárgépes bevétele nem a valós adatokon alapult.

Újszerű eljárásra példa az az eset, amikor egy számlabefogadó társaságnál lefolytatott ellenőrzés során megállapításra került, hogy az adózó tartozás átvállalási szerződést írt alá egy másik társaság tartozásának kiegyenlítésére. A vizsgálat eredményeként az adózó által visszaigényelt 11.542 eFt átvezetésre került a társaság tartozásának kiegyenlítésére. Az ügyletet megalapozó kezességi szerződés a jogosultként megjelenő NAV [REDACTED] által jóváhagyásra került, így az ezzel egyidejűleg készített tartozás átvállalási megállapodás aláírását követően a revízió a 1117/H bizonylattal az

átvezetésről intézkedett. Az adózó által visszaigényelhető adó fentiekre tekintettel átvezetésre került a számlakibocsátói adófizetési kötelezettség teljesítése érdekében, megakadályozva ezzel a költségvetés megkárosítását. Megemlítenéd azonban, hogy ezek a kiutalásra nem kerülő összegek nem jelennek meg az ellenőrzési szakterület teljesítményében.

A Kelet-budapesti Adóigazgatóság a január 20-ai esedékességű áfa bevallások közül 10 olyan bevallást választott ki, melyben az adózók 250 és 700 e Ft közötti összeg kiutalását kérték. Az igazgatóság előzetes feltételezései szerint több adózó vagy adózói kör, bízva az összeg nagyságában, illetve abban, hogy az adóhatóság kapacitás hiányában esetlegesen vizsgálat nélkül kiutalja az összegeket, valótlan tartalmú bevallásaikban szándékosan több, kisebb összeget jelöltek meg visszaigényelhető adóként. A vizsgálat alá vont bevallások közül 4 esetben merült fel jogosulatlan visszaigénylés gyanúja, 2 vizsgálatnál az ellenőrzést az ügyvezető elérhetetlensége miatt nem lehetett megkezdeni, azonban a 2 utóbbi esetben már a revízió megkezdése előtt is megállapítható volt, hogy az ügyvezető és a könyvelő személye mindkét társaságnál azonos. Megállapításra került továbbá, hogy a bevallásokat benyújtó könyvelő más, 2011 áprilisában alakult társaság nevében is adott be bevallást, melynek folyószámlája hátralékos. A társaság azonban áfa-visszaigénylést még nem adott be. A könyvelőt foglalkoztató társaság folyószámlája nyilvántartási rendszerünk szerint szintén hátralékos. További két társaság esetében a vizsgálat megkezdése előtt benyújtásra került a bevallás lenullázására vonatkozó önellenőrzés, ezért a revízió banki megkeresést kezdeményezett a haszonhúzó személyének megállapítása érdekében. A két társaság az alapbevallásában közel azonos összeg visszaigénylését kérte, bevallásaik ugyanarról az e-mail címről kerültek beküldésre, könyvelőként azonban más személyek lettek megjelölve. Az egyik adózó esetében az elért könyvelőirodára a revízió vizsgálatot kezdeményezett.

Egy esetben az ellenőrzés során a revízió feltárta, hogy az adózó egyik partnerének termékei után a jutalék egy részét áruban kapta meg, az összegről számlát azonban nem állított ki, bevételként nem számolta el. Az adózónál társasági adó és általános forgalmi adó adónemben adóhiány került megállapításra.

Megállapítást eredményezett általános forgalmi adónemben azon adózói eljárás is, melyben az adózó ingyenesen nyújtott szolgáltatása után elmulasztotta az áfa összegét bevallani és megfizetni.

- **fiktív számlákat kibocsátó „számlagyárak” felszámolása, körbeszámlázásos ügyletek és az értékesítési láncolatok felderítése, az előzőekhez kapcsolódóan a NAV bünyügyi szakterületével, valamint az áfa csalások felderítésével foglalkozó nemzetközi szervezetekkel történő együttműködés hatékonysága**

A fiktív számlákat kibocsátó, „számlagyárként” működő társaságokra jellemző, hogy sokrétű, különböző szakmai jártasságokat igénylő tevékenységekről állítanak ki nagy mennyiségű számlát, a párszázézes tételaktól a 40-50 milliós ügyletekig is. A társaságok tevékenységei legfőképp az építőiparhoz kapcsolódnak. Ezek a cégek jellemzően sok vállalkozással állnak kapcsolatban, melyek között vannak „visszatérő” ügyfelek, illetve csak néhány számlát befogadó is. Az alvállalkozó gazdasági társaságok többsége az adóhatóság nyilvántartása és a cégbírószági adatok szerint felszámolási eljárás alatt állnak/álltak, illetve hivatalból nyilvános törlésre kerültek. A számlákon feltüntetett gazdasági események többnyire nehezen ellenőrizhető szolgáltatások (pl.: adatrögzítés és archiválás, szoftverfrissítés, tanácsadás, honlap készítés, internetes hirdetés stb.). Ezen tevékenységek tömeges végzéséhez, szabályosan működő gazdasági társaság esetében, nagyszámú alkalmazottra lenne szükség. A gazdasági események valóságtartalmának ellenőrzése a tevékenységek jellegéből adódóan nehézkes. Az érintett adózók bevallásaikat jellemzően nem

nyújtják be vagy azok adóminimalizáló jellegét mutatnak. Ennek okán a fizetendő adó, a banki forgalom alapján, becsléssel kerül megállapításra. A társaságok székhelye többnyire székhelyszolgáltatóhoz kapcsolódik, saját ingatlanal, tárgyi eszközökkel nem rendelkeznek, esetenként alkalmi munkavállalókat jelentenek be. A cég székhelye, tulajdonosai és ügyvezetői a vizsgálat ideje alatt megváltoznak. Az ellenőrzésnél közreműködő ügyvezetők a társaság ügyeibe nincsenek bevonva. A vállalkozásokat a háttérből vélhetően kvalifikáltabb, gazdasági területen jártasabb, a tevékenységek jellegét, típusait, fajtáit jobban ismerő és kapcsolatokkal rendelkező más személyek irányítják.

A Bűnügyi Igazgatóságtól érkezett megkeresésben foglaltak alapján, az abban megjelölt számlagyárként működő társaságok fiktív számlákat bocsátottak ki a KMRAFI illetékességébe tartozó társaságok részére. A társigazgatóság jelzésére indított ellenőrzések során bebizonyosodott, hogy a megjelölt társaságok a befogadott számlákat könyveikben szerepeltették, áfa bevallásukban levonható adóként feltüntették. Az adózóknál megkezdett adónem vizsgálatok még folyamatban vannak.

A vizsgálatok során egyre több esetben kerülnek a revízió látókörébe olyan nagynevű, meghatározó piaci szerepű élelmiszer- vagy egyéb nagykereskedelmi társaságok beszállítóiként működő cégek, akik zöldség-gyümölcs, cukor, étolaj vagy egyéb gabonaszármazékok tekintetében végeznek tevékenységet. Ezek az adózók beszerzéseiket tartalmilag hiteltelen számlákkal kísérik meg alátámasztani, adólevonási jogukat különféle okokból fiktív számlákra alapítják. Az ilyen körhinta-jellegű csalások esetében szinte lehetetlen bebizonyítani a haszonhúzó társaság csalásban betöltött szerepét.

A Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatóság Ellenőrzési Tevékenységet Koordináló Főosztálya szűrést végzett azon társaságok esetében, akik a REVP rendszerben vélhetően fiktív számla kibocsátó és/vagy befogadó okkal vizsgálati javaslatra kerültek feladásra.

A leválogatás során azok az adózók kerültek az állományba, akik jelenleg is működő gazdasági társaságok, az Áfa törvény hatálya alá tartoznak, és akiknek a 2011. év szeptember - 2012. január hónapra vonatkozóan nem volt bevallások utólagos ellenőrzése áfa adónemben. További szűrési feltételként került beállításra, hogy az adózó többször szerepeljen a REVP rendszerben több időszak és/vagy több adózó miatt.

A kiválasztási feltételeknek megfelelően 76 adózó került átadásra az illetékes adóigazgatóságok részére, mely állományból eddig 14 esetben került sor 52-es típusú (egy-egy adókötelezettségek ellenőrzése) vizsgálat elrendelésére. Jelenleg 13 vizsgálat van folyamatban, egy társaság esetében - az adózó elérhetetlensége miatt - a vizsgálat meghiúsult.

• a bevallásaiban sorozatosan nagy forgalmat és a bevételhez igazodó nagyságú kiadásokat szerepeltető (adóminimalizáló) adózók ellenőrzésének eredményei

Az adóminimalizáló társaságok ellenőrzése esetében az Art. új szabályai nagymértékben megkönnyítették a vizsgálatok megkezdését, illetve az adókülönbségek feltárását. A megállapított adóhiány ugyan az esetek többségében behajthatatlan tartozásként jelentkezik, feltárása azonban a későbbiekben az adóregisztrációs ellenőrzések során realizálódhat, megakadályozva az adóminimalizáló vállalkozások ügyvezetőit újabb vállalkozások alapításában, illetve átvételében. Ezen adózói kör vizsgálatakor, a pénzmozgások nyomon követése során, a szakterületek gyakran találkoznak a láncolatba épített off-shore társaságokkal, melyek feladata elfedni a pénzüsszegek utalásának útját. Nehézségként jelezték az adóigazgatóságok az off-shore cégek külföldi bankszámlái felé történő utalások követését. További problémaként jelentkezik az érintett társaságok közötti személyi összefonódások bizonyítása, az off-shore cégek háttérében álló adóalanyok tényleges tulajdonosainak

beazonosítása. Az ilyen társaságok adózási életútjáról továbbra is elmondható, hogy viszonylag rövid életűek, a cégek képviselői, tulajdonosai hajléktalanok, illetve külföldi állampolgárok. Az esetek többségében a revízió a vizsgálatot lefolytatni nem tudja, ezért meghiúsult vizsgálatként kerül lezárásra.

Az ÁFA munkacsoport tárgy időszaki ülésén elhangzottaknak megfelelően az Ellenőrzési Tevékenységet Koordináló Főosztály a „Közösségi beszerzést végző, de alacsony értékesítést bonyolító, jellemzően adóminimalizáló magatartású adózók kiválasztása, bevallási gyakoriságuktól függetlenül” témában végzett kiválasztást. A kiválasztás alá esett adózók közös jellemzője, hogy jelenleg is működő gazdasági társaságok, az Áfa törvény hatálya alá tartoznak, illetve a 2011. év szeptember - 2012. január hónapokra vonatkozóan a társaságoknál nem volt bevallások utólagos ellenőrzése áfa adónemben.

További szűrési feltételként került beállításra:

- az adózó Közösségi beszerzést vallott [REDACTED] Ft felett;
- nem volt [REDACTED] értékesítése;
- az adózók [REDACTED] kockázati besorolásúak;
- az adózók RAFA mutatójának értéke [REDACTED] illetve attól kisebb (0-ig), azaz adóminimalizáló, ill. folyamatosan áfa-t visszaigénylő adózók;

Az illetékes adóigazgatóságok részére 62 adózó került átadásra.

- azon vállalkozások ellenőrzésének eredményei, amelyeknél túlnyomórészt transzfer szerepkör mutatkozik az EU tagországok vállalkozásaival folytatott kereskedelemben, melyhez összegében és a forgalomhoz képest jelentős VIES eltérés párosul

A tavalyi év RIASZT leválogatásai a hirtelen nagy forgalomnövekedést mutató, többnyire adóminimalizáló, illetve a nagy összegű negatív VIES eltéréssel rendelkező társaságokra irányultak. Ennek köszönhetően a szakterület látókörébe került egy olyan társaság is, amely több százmilliós közösségi beszerzését nem ismeri el, nyilatkozata szerint egy okirat-hamisítás áldozatává vált. Az adózó külföldi szállítója felé kezdeményezett SCAC megkeresés válasza a két társaság közötti gazdasági kapcsolatot azonban megerősítette. Az Áfa tv. alapján, amennyiben egy adózó adataival visszaélnék, annak tényét az érintett adózónak kell bizonyítania és az egyes bizonyítékok alapján az adóhatóság dönt az adózó ügyletben betöltött szerepéről.

- közösségi beszerzés bevallásának elmulasztása és továbbértékesítésének eltitkolása, az Eurofisc állományban szereplő adózók vizsgálata

Az Ellenőrzési Tevékenységet Koordináló Főosztály 2011. évben összesen 73 esetben rendelt el egyedi kockázatelemzést követően az Eurofisc állományban szereplő, magas negatív VIES eltéréssel rendelkező adózóknál vizsgálatot. Jelenleg 16 ellenőrzés folyamatban van, 11 revízió lezárásra került, valamint 20 vizsgálat meghiúsult.

A 2011. évben vizsgálati javaslattal átadott adózók esetében az eddig lezárt 11 ellenőrzésből egy vizsgálat során történt megállapítás adózó terhére, 153.994 e Ft összegben.

Az Ellenőrzési Tevékenységet Koordináló Főosztály a beszámolási időszakban elvégzett egyedi kockázatelemzéseket követően 28 esetben tett vizsgálati javaslatot az illetékes adóigazgatóság részére az Eurofisc állományban szereplő, magas negatív VIES eltéréssel rendelkező adózók kapcsán. Az átadásokat követően a negyedév végéig 18 adózónál történt

ellenőrzés elrendelése (egyes adókötelezettségek ellenőrzése: 17 db, adónem ellenőrzés: 1 db). A vizsgálatok jelenleg folyamatban vannak.

- az áfa és jövedelemadó bevallások összhangjának hiánya esetén mutatkozó vizsgálati tapasztalatok bemutatása, amennyiben az ellenőrzés megállapítása elsődlegesen az általános forgalmi adó adónemhez kapcsolódik

Az áfa- és jövedelemadó bevallások összhangjának vizsgálati tapasztalata, hogy az ellenőrzésre kiválasztott adózók áfa-bevallási kötelezettségüknek nem tettek eleget vagy azt 0-s adattartalommal nyújtottak be, ezzel szemben a foglalkoztatottak adatait tartalmazó 1041-es bevallásaikat, illetve 08-as járulékbevallásaikat rendre benyújtották, melyekben munkavállalók foglalkoztatását szerepeltették. Az ellenőrzések iratanyag hiányában lettek lefolytatva. Az adózóknál a társaságok bankszámláinak, a vevőknél lefolytatott kapcsolódó vizsgálat során beszerzett számlák felhasználásával, becslés útján lehetett megállapítani a bevétel-eltitkolást. Előfordult olyan eset is, amikor a társaság bankszámláján egyetlen vevői utalás sem talált a revízió, így a rendelkezésre álló 08-as bevallásokon szereplő, a vállalkozást terhelő költségek egy részének ismeretében került becslésre az eltitkolt árbevétel és az azt terhelő fizetendő áfa.

- a vám szakterület jelzése alapján csalás gyanús export- import ügyletek bonyolításával érintett adózók vizsgálata, export- import ügyletek vizsgálati tapasztalatai

A NAV KH Kockázatkezelési és Kockázatelemzési Főosztály által „Oldtimerek” áruosztályozása témakörben készített elemzése alapján, soron kívüli vizsgálat elrendelésére került sor annak gyanújával, hogy az adózó gépjárműimportját eltitkolja. A megkezdett ellenőrzés jelenleg is folyamatban van, eredményekről várhatóan a II. negyedévben számolhatunk be.

Az önadózás keretében teljesített import áfa adatok és az adózók által benyújtott áfa bevallások összevetésének eredményeként végzett ellenőrzések tapasztalatait a beszámoló II. fejezetének 5. pontja tartalmazza.

- a vállalkozások kapcsolatrendszerén, számlázási láncolatán, érdekmegosztásán alapuló szervezett csalásban való részvétel gyanújával érintett adózók ellenőrzésének tapasztalatai

A Központi Hivatal által a multinacionális áruházláncok beszállítói kapcsolataira vonatkozó vizsgálat kezdeményezés () eredményeként a közép-magyarországi adóigazgatóságok illetékességi körébe tartozó 15 adózónál (országosan 28 adózónál) megtörtént a vizsgálatok elrendelése. Az ellenőrzések célja az áruházak beszállítóinak áruszállításaival kapcsolatos valós gazdasági események feltárása.

A szervezett csalásban való részvétel gyanújával érintett adózók körében az adóigazgatóságok speciális, komplex vizsgálatokat folytatnak a csalási hálózat valamennyi tagjánál, szoros együttműködésben az operatív szakterülettel, néhány esetben a Vámhatósággal, valamint a NAV Bűnügyi Szakterületével is.

Az elmúlt negyedévben több láncvizsgálat is jelentős összegű megállapítással zárult. Az értékesítési láncok egy részében a tudokumentálás volt a jellemző, másik részében viszont az „értékesítési láncok” egyetlen tagja sem rendelkezett a számlákon kívül más, a gazdasági esemény megtörténtét igazoló dokumentumokkal. A számlákon szereplő adatok hitelességét a rendelkezésre álló dokumentumok alapján ellenőrizni nem lehet, így azt sem, hogy az adózók

által megvásárolt áruk megegyezhettek-e azokkal a termékekkel, amelyeket a lánc korábbi tagjai szereztek be.

- az EU tagországok adóhatóságaival együtt végzett két- vagy többoldalú vizsgálatok tapasztalatai

Az elmúlt negyedévben nem volt ilyen vizsgálat, azonban több olyan, gabonakereskedők körében végzett revízió is van folyamatban, ahol multilaterális ellenőrzés indítása a közeljövőben indokolt lehet.

- az EU-ból beszerzett gépjárművekkel kapcsolatos regisztrációs adóval összefüggő általános forgalmi adó ellenőrzésének tapasztalatai

Az EU-ból beszerzett gépjárművekkel összefüggésben indított vizsgálatok jellemzően a VP által megküldött jelzések, illetve a magas VJES eltérés alapján történt kiválasztásra indultak, a társaságokkal kapcsolatos ellenőrzések tapasztalatai a korábbi revíziókhoz képest nem változtak. Az adózók többnyire motor kereskedelemmel, személygépjármű kereskedelemmel, vaskereskedelemmel és építőipari területtel foglalkoznak. A vizsgálatok során több esetben SCAC megkeresést kezdeményezett a revízió, melyre folyamatosan érkeznek a válaszok.

A VP szakterület által átadott adatok (határozatok, hozzá kapcsolódó szerződések, számlák, egyéb vámhatósági papírok) az ellenőrzések szempontjából kulcsfontosságú információkat tartalmaznak (eladó, vevő, vásárlás dátuma, gépjármű számla, szerződés szerinti értéke). Az adózók jellemzően adóelkerülők, azaz a gépjárművet behozzák az országba, azt azonban csak a vámhatóságnak jelentik be a forgalomba helyezés miatt és továbbértékesítik magánszemélyeknek, gazdasági társaságoknak. Az adózók ezeket a beszerzéseket sem a bevallásaikban, sem az összesítő nyilatkozatokban, sem pedig a nyilvántartásaikban nem szerepeltetik. Az ellenőrzésről szóló értesítést nem veszik át vagy az abban jelzett időpontban nem jelennek meg. Fontos szerepe van a kockázatelemzés minősítő-rendszerének és az országos monitoring rendszeren belül a „Regisztrációs eljárás adatai” lekérdezőnek, mivel ez a felület szolgáltatja a legtöbb és legjobban hasznosítható információt. Megfontolandó a felület információtartalmát bővíteni a gépjárművek beszerzésének dátumával és szerződés szerinti értékével (akár devizában is).

Az elvégzett vizsgálatok alapján a negyedév folyamán három adózó kapott „különösen kockázatos” minősítést.

A vámszakmai területről a regisztrációs eljárás vonatkozásában az Adó Főigazgatóságra érkezett és a 2011. évben az adóigazgatóságokra átadott 92 adózónál eddig 76 esetben történt meg a vizsgálat elrendelése. Jelenleg 31 ellenőrzés folyamatban van, 18 revízió lezárásra került, valamint 27 vizsgálat meghíúsult. Az eddig lezárt 18 ellenőrzésből négy vizsgálat esetében 779.188 eFt adókülönbözet, valamint két vizsgálat esetében 550 eFt mulasztási bírság került megállapításra.

2012 I. negyedévében az egyedi kockázatelemzést követően összesen 45 adózó esetében került elrendelésre vizsgálat. Jelenleg 30 ellenőrzés folyamatban van, 3 revízió lezárásra került, valamint 2 vizsgálat meghíúsult. Az eddig lezárt 3 ellenőrzésből egy vizsgálat esetében 40.572 eFt adókülönbözet, valamint egy vizsgálat esetében 250 eFt mulasztási bírság került megállapításra.

Az EU-ból beszerzett gépjárművekhez kapcsolódó regisztrációs adó megfizetésekor, a vám szakterület rendelkezésére álló adatok átadásával kapcsolatos problémák, valamint a kiegészítő áfa bevételek csökkentésének megoldására a Főigazgatóság Ellenőrzési Tevékenységet

Koordináló Főosztály irányításával közös munkacsoport lett létrehozva a vámszakterületi és a büntügyi szakterületi munkatársak bevonásával.

A jelenlegi gyakorlat azt mutatja, hogy a regisztrációs adóigazgatási eljárásokból kiinduló ügyek sok felesleges „párhuzamos” feladatot jelentenek a kockázatkezelési területnek. Ennek oka, hogy a vámszakmai terület mind elektronikus formában (gerinchálón), mind pedig papíralapon is küld információt ebben a témakörben, akár ugyanazokra az adózókra vonatkozóan is.

A papíralapú információcsere problémái, hogy időben rendszertelenül érkeznek – egy adózóra egy hónapon belül akár többször is érkezik megkeresés -, és az ellenőrzési cselekmények hatékony lefolytatásához gyakran későn állnak rendelkezésre az információk. Emellett az adatok nem teljes körűen érkeznek a kockázatkezelési szakterülethez, ami szintén csökkenti a hatékonyságot.

Elektronikus formában (gerinchálón keresztül) érkező heti információcsere problémája, hogy a VP regisztrációs monitoring rendszert 2008-ban a regisztrációs adó ellenőrzésére hozták létre és az abban rögzített adatok az adószakna részére tájékoztatási jelleggel kerültek átadásra. Az azóta eltelt időszakban a megváltozott adózói magatartás miatt a Közösségen belüli gépjármű beszerzések áfa vonzatának ellenőrzésére nagyobb hangsúlyt fektettünk. A jelenleg elérhető adatok köre nem teszi lehetővé a hatékony, mindenre kiterjedő kockázatelemzést, mivel a monitoring rendszeren keresztül jelenleg a forgalomba helyező adózók szerepelnek, nem pedig a közösségen belülről beszerző adózók. Problémát jelent az is, hogy nem tisztázott hova érkeznek a monitoring rendszeren keresztül visszaküldött I/N (VP általi nyomozásra javasolt) jelzések, kik hasznosítják azokat.

Mindezeknek megfelelően a fent említett munkacsoport feladatául tűzte ki, hogy az áfa bevételek növelése érdekében egy hatékony rendszer kialakítására tegyen javaslatot a regisztrációs adóigazgatási eljárások során keletkező információkból, amelyet most már az áfa ellenőrzések támogatásának szempontjából célszerű kialakítani. A jelenlegi redundáns adatátadás helyett, egy normalizált, teljes körű, rendszeres információcsere szükségeltetik. Mivel a 86/2008/Ell. sz. körlevél hatályát veszítette, ezért szükséges az újra strukturált adatátadásnak megfelelő, országos szintű NAV eljárási rend kidolgozása. Az eljárási rendben foglaltaknak megfelelően a VP szakterület számára meghatározásra kerülne, hogy a regisztrációs adóigazgatási eljárások során bekérjék azokat a számlákat, adásvételi szerződéseket, melyek a gépjárművek közösségen belülről történő beszerzését igazolják (A Pest Megyei Vám- és Pénzügyőri Igazgatóság már most is teljes körűen kéri be a bizonylatokat a regisztrációs eljárás során.). Ezen adatok feldolgozásához és továbbításához informatikai fejlesztés szükséges (számlák adatainak feltöltése űrlapok segítségével, a feltöltött adatok továbbítása a monitoring rendszer számára).

A végső cél a meglévő gerinchálózati rendszer bővítésével egy olyan országos visszajelző rendszer kialakítás, amelynek adatai megfelelő jogosultság esetén az adó, büntügyi és vám szakterületek munkatársai számára is egyaránt elérhetőek és hasznosíthatóak lennének.

- a 2004. május 1. után vámeljáráásokat 4900-as és 4200-as eljáráskóddal kezdeményező vállalkozások körében végzett ellenőrzések tapasztalatai

A Központi Hivatal Ellenőrzési Főosztály 29/2011/Ell. számú körlevele alapján 2011-ben vizsgálat elrendelésére került sor azon adózók esetében, akik az áfa-bevallási kötelezettségüknek nem, vagy nem megfelelő nagyságrendben/értékben tettek eleget, a 42.00-as eljáráskóddal történő vámkezeltetés során a szabadforgalomba bocsátással járó vámeljárást lefolytatására az importáló tagállamban került sor, de az áru rendeltetési helye Magyarország volt.

Az Adó Főigazgatóságon az Adóigazgatóságok közreműködésével az áfa bevételek növelése érdekében megalakult munkacsoport elemezte ezen vizsgálatok eredményességét és megállapította, hogy azonnali adóhatósági fellépés indokolt az adózók esetében. Ennek megfelelően az ATAR rendszerből leválogatásra kerültek azok az adózók, összesen 62 db, akiknél a vám eljárás 2011. október – december időszakban történt, a célszám Magyarország, az eljárás kód pedig 4200 volt.

A 2011. október-decemberi időszakra vonatkozóan elrendelt ellenőrzésekre jellemző volt, hogy az adózók A60-as összesítő nyilatkozatukban, valamint áfa bevallásukban nem megfelelően vagy nem megfelelő mértékben szerepeltették beszerzéseiket, esetleg nem tettek eleget általános forgalmi adó, valamint A60-as összesítő nyilatkozat bevallási kötelezettségüknek. A bevallások ellenőrzése során tapasztalt eltéréseket, illetve bevallási kötelezettségük elmulasztását a negatív VIES eltérés értékek is alátámasztották. Ezen társaságok közül legkockázatosabbnak a 2011. évben alakultak lettek meghatározva. Az ő esetükben áfa adónemben bevallások utólagos ellenőrzésének elvégzésére történt javaslattevés, ami 29 adózót érintett. Egyes adókötelezettségek ellenőrzésének elrendelésére 32 adózónál került sor.

3. A magánszemélyekkel és egyéni vállalkozásokkal kapcsolatban végzett ellenőrzések tapasztalatai⁵

a) magánszemélyek körében végzett ellenőrzések tapasztalatai

2012. I. negyedévében több olyan magánszemélynél is sor került ellenőrzésre, akik a 2010. évben személyi jövedelemadójuk megállapítását munkáltatójuktól kérték, emellett azonban saját maguk is benyújtották bevallásukat. Ellenőrzésre azok a magánszemélyek kerültek kiválasztásra, akiknek munkáltatói adómegállapításában és személyi jövedelemadó bevallásában is visszaigényelhető adó szerepelt. A legtöbb esetben megállapítható volt, hogy az adózók nem voltak tisztában azzal, hogy amennyiben nyilatkoztukban munkáltatói adómegállapítást kérték, adóbevallást már nem kell benyújtaniuk. A vizsgált adózók némelyike a munkáltatótól visszakapott összeget munkaviszonyukkal kapcsolatban kifizetett juttatásnak gondolta. Esetenként előfordult az is, hogy az adózók észlelték, hogy kétszeresen jutottak hozzá az őket megillető adó összegéhez, ezért az adóhatóság által utalt összeget visszafizették. Több esetben azonban a munkáltatók tájékoztatták tévesen az adózókat, jelezték ugyanis részükre, hogy a munkáltatói adómegállapítást nem fogják tudni elvégezni, azonban azt végül mégis megtették.

Kiutalás előtti vizsgálatok keretében megkezdődtek a 2011. évre benyújtott, visszaigénylést tartalmazó személyi jövedelemadó bevallások kiutalás előtti ellenőrzései. Az eddig elvégzett ellenőrzések tapasztalatai alapján elmondható, hogy a korábbi évekhez képest alacsonyabb számú bevallás kiutalás előtti ellenőrzése lesz indokolt, ami az egykulcsossá vált személyi jövedelemadó rendszer bevezetésének köszönhető. Az adó visszaigénylések elsősorban abból erednek, hogy az adózók bevallásukban olyan családi kedvezményt érvényesítenek, amelyet adóelőleg megállapításuk során a kifizetők nem vettek figyelembe, az adóalap-kedvezményt nagyobb összegben vették igénybe, mint ahogy az nekik járt volna, lakáscélú hiteltörlesztés után vesznek igénybe adókedvezményt, illetve ellenőrzött tőkepiaci ügyletből származó veszteségeik miatt érvényesítenek adókiegyenlítést, vagy ilyennek minősülő veszteséges ügyleteikből a kamatadóként levont összegeket kérik vissza.

Megállapítható továbbá, hogy az adóalap-kiegészítésre tekintettel, az adózók számára gondot okoz az adóalap helyes meghatározása, különösen igaz ez azon személyeknél, akik a 2011.

⁵ A fejezet készítője: [REDACTED]

évben több munkáltató által is foglalkoztatva voltak. Előfordult olyan eset is, amikor sortévesztés miatt a családi adókedvezmény összege az Államadósság Elleni Alapba teljesített befizetéssel összefüggő adóalap-kedvezmény sorba került feltüntetésre. További tapasztalat, hogy az adózók a 27 %-os egészségügyi hozzájárulás esetén is figyelembe vették a 14 %-os egészségügyi hozzájárulásra vonatkozó 450 ezer forintos hozzájárulás-fizetési felső határt.

A visszaigénylések jogszerűségének vizsgálata során több jelentősebb kötelezettség csökkenést tartalmazó személyi jövedelemadó bevallást érintő önellenőrzés vizsgálata történt meg. Az önellenőrzések egy részére azért került sor, mert az adózók százalékos egészségügyi hozzájárulás fizetési kötelezettségeiket módosították. Ennek oka általában az volt, hogy az eredeti bevallásukban a kifizetők által levont százalékos egészségügyi hozzájárulás összegét egyáltalán nem vagy nem megfelelő bevallási sorban tüntették fel. Több esetben is előfordult, hogy az adózók önellenőrzésük során a kifizetői igazolások adatait tévesen összesítették, ezért adófizetési kötelezettségüket is rosszul határozták meg. Továbbra is jellemző a bevallásban vallott jövedelemnél a benyújtott igazolások, valamint kontrolladatok alapján magasabb összegű jövedelem és alacsonyabb vagy megegyező összegű levont adóelőleg megállapítása. Elmondható továbbá, hogy az adózóknak nehézséget okoz illetőségük helyes megállapítása is, amennyiben év közben Magyarország területén kívül is vállaltak munkát.

A 2011. évben jelentősen szűkült az igénybe vehető adókedvezmények köre. A vizsgált magánszemélyeknél csak egy-egy esetben volt tapasztalható, hogy az igénybevevett kedvezményekre az adózók nem voltak jogosultak. Adókülönbözetet eredményeztek azon adózókat érintő vizsgálatok, ahol a jogszabály téves értelmezéséből adódóan a lakás célú hitel áthúzóadó kedvezményét a főszabály szerinti 5 éves időtartamot követően jogszerűtlenül vették figyelembe az adózók. Esetenként előfordult, hogy az adózók az adójóváírásra jogosító hónapok számát és az őket megillető adójóváírás összegét szerepeltették tévesen adóbevallásukban.

Az I. negyedévben is folytatódtak a 2010. évi „505 utólagos ellenőrzésre javasolt” kóddal elengedett személyi jövedelemadó bevallások ellenőrzései. A kiválasztott adózói körben döntően a biztosítási adókedvezményről a szerződés feletti 10 éven belüli rendelkezése miatti visszafizetési kötelezettség elmaradása következtében kellett az ellenőrzést lefolytatni. A lefolytatott vizsgálatok általában eredményesek voltak, a visszafizetések elmaradása többnyire az információhiány és az adózók biztosítók általi hiányos tájékoztatása miatt történt.

Az „505- utólagos ellenőrzésre javasolt” állományból került elrendelésre olyan ingatlan bérbeadással foglalkozó adózó, aki az adómentesen bérbeadott termőföldje kapcsán felmerült beruházási költségeket a raktárépületek bérbeadásából származó bevételével szemben kívánta elszámolni, így csökkentve a bérbeadásból származó jövedelmét.

A különadózó jövedelmet szerző magánszemélyek revíziói közül folytatódtak a külföldön kamatjövedelmet szerzett adózók ellenőrzései. A vizsgált adózók általában vitatták a KKI rendszerben szereplő rájuk vonatkozó adatszolgáltatások adatainak pontosságát. Jellemzőek voltak az adózók által átadott pénzügyi iratok és az adatszolgáltatások adatai közötti jelentős ellentmondások. Az ellentmondások tisztázására kezdeményezett nemzetközi megkeresések válaszainak értelmezése több esetben nehézségeket okozott, mivel a banki igazolások nem mindig voltak áttekinthetőek. A kapott válaszok alapján ugyanakkor minden esetben megállapítható volt, hogy a külföldről származó kamatjövedelmekből kamatadónak megfelelő adó nem került levonásra. Egy esetben a válasz azt igazolta, hogy az adózó kamatjövedelmet nem szerzett, csak az általa befektetett összeget fizették vissza részére.

Az ingatlan értékesítésből származó jövedelmeket érintően feltárt adóhiányok többnyire abból származtak, hogy az adózók ingatlanértékesítéseikkel kapcsolatos költségeiket nem megfelelően állapították meg, továbbá az adózók által értékesített nagy értékű ingatlanok

adásvételi szerződéseiben szereplő összegek és a Hivatal által megállapított forgalmi érték között jelentős eltérés mutatkozott. A személyi jövedelemadóról szóló törvény rendelkezései alapján az ingatlanok a szerződéskötés időpontjában ismert szokásos piaci értéket meghaladó összege az összevont adóalapba tartozó egyéb jövedelemnek minősül, nem pedig az adózó által bevallásában szerepeltetett elkülönülten adózó jövedelemnek.

Az ellenőrzött tőkepiaci ügyletekből származó jövedelem vizsgálata során megállapítható, hogy az adózók nem minden esetben tesznek nyilatkozatot arra vonatkozóan, hogy az árfolyamnyereségből származó jövedelmet ellenőrzött tőkepiaci ügyletből származó jövedelemként kívánják kezelni, így az árfolyam-, kamatnyereséget, illetve veszteséget ellenőrzött tőkepiaci ügyletként nem számolhatják el.

A magánszemélyek egyes jövedelmeit terhelő 98 %-os mértékű különadó ellenőrzésének jellemző tapasztalatairól nem tudunk beszámolni, mivel a megkezdett ellenőrzések többsége még folyamatban van. A már lezárt ellenőrzések során rosszhiszemű adózói magatartás nem került feltárára, az adózók bevallásukban csupán megosztották a végkielégítés összegét az évek között, azonban az Egtv. 11. § (6) bekezdés b) pontjára tekintettel az Szja tv. 26. § (3) bekezdésének alkalmazására – a végkielégítés évek közötti megosztására – az adózók részére 2010-ben kifizetett végkielégítés kapcsán nem volt lehetőség.

A vagyongyarapodási vizsgálatok elrendelésére az elmúlt negyedévben a másodfokú adóhatóság, illetve bíróság által elrendelt új eljárás keretében, gazdasági társaságoknál végzett vizsgálatok során feltárt adatok alapján, valamint közérdekű bejelentések alapján került sor. A vizsgálatok lefolytatását nehezítette az adózók magatartása, az új eljárások egy részénél az adózók nem jelennek meg az előírt időben a revízió előtt, időhúzásra játszanak. Az adózók vagyoni, jövedelmi helyzetükről minimális információt közöltek, bizonyítékaikat a jegyzőkönyv átadását követően vagy csak a fellebbezésükhöz csatolva mutatták be.

A vagyongyarapodási vizsgálatok során továbbra is gyakori tapasztalat, hogy az adózók kapott kölcsönökre hivatkoznak a fedezethiány csökkentése céljából és elévülésre törekednek. 2012. I. negyedévében vagyongyarapodási vizsgálatok során nagyobb összegű megállapításokat az adóigazgatóságok abból adódóan tettek, hogy a vizsgált adózók gazdasági társaságban üzletrészt vásároltak, tagi kölcsönöket nyújtottak, illetve nagy értékű gépjárművet vásároltak.

Új tapasztalatként jelezték az adóigazgatóságok, hogy Magyarországon aktív magánszemélyek szomszédos országban (pl. Szlovákia) rendelkeznek állandó lakóhellyel, míg Magyarországon a nyilvántartásba „lakcím nélküli”-ként kerülnek bejegyzésre. Előbbiek okán a jövőben számolni kell azzal, hogy a megbízólevelek kézbesítése kapcsán többször fogunk találkozni ezzel a problémával, ami az ellenőrzés megkezdésének akadályát jelenti.

b) egyéni vállalkozók ellenőrzési tapasztalatai

Az egyéni vállalkozóknál folyamatban lévő ellenőrzések az elmúlt negyedévben jellemzően közérdekű bejelentés, 10%-os kedvezményes adókulcs alkalmazása miatti kiválasztás, véletlenszerű kiválasztás, valamint 505-ös kóddal elengedett általános forgalmi adó bevallás utólagos vizsgálata kapcsán indultak.

A lefolytatott ellenőrzések tapasztalatai alapján megállapítható, hogy ezen adózói körre jellemző a nyilvántartás, bizonylat hiánya, nem tesznek eleget teljes körűen nyilvántartási, bizonylat-megőrzési kötelezettségüknek, részletező nyilvántartásokat hiányosan vagy egyáltalán nem vezetnek, továbbá azokat felszólítás ellenére sem pótolják.

A felmerült kiadásokról a beszerzési számlákat nem szerepeltetik teljes körűen nyilvántartásaikban, valamint a bevételek sem a tényleges összegben kerülnek könyvelésre, jellemző a bevétel eltitkolása.

A bevallások adatai jelentősen eltérnek a könyvelésben (alapnyilvántartásban) szereplő összegektől. Az adózók nem kizárólag a bevételszerző tevékenységgel kapcsolatosan számolnak el költségeket vagy az elszámolt költséget bizonylattal igazolni nem tudják, előfordult továbbá fiktív költség számla elszámolása is.

Mindezek megalapozzák az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény 108. § (3) bekezdés c) pontjában foglalt becslési eljárás lefolytatását.

Az elvégzett ellenőrzések tapasztalatai azt mutatják, hogy a főként szolgáltatási tevékenységet folytató egyéni vállalkozók körében a bevétel eltitkolása rendkívül nehezen állapítható meg. Az adózóknál lefolytatott operatív ellenőrzések a későbbiekben, figyelemmel az egyéni vállalkozó életvitelére, adófizetési kötelezettség becslés általi megállapítását nagy mértékben segítik.

A vállalkozói személyi jövedelemadó megállapításánál a kedvezményes 10%-os adókulcsot alkalmazó adózók ellenőrzése során jelentős összegű megállapítás csak egy-egy esetben történt, mivel az adózók többsége jogosult volt a 10 %-os adókulcs alkalmazására. Bevallásuk kitöltése során ugyanakkor hibát vétettek, mivel egy tájékoztató jellegű sort nem töltöttek ki, így bevallásukban nem közölték a 10 %-os adókulcs alkalmazása miatt megtakarított adó összegét. Önmagában emiatt azonban nem veszítették el a 10 %-os adókulcs alkalmazásra való jogosultságukat.

4. A TB alapokat érintő vizsgálatok tapasztalatai⁶

A beszámolási időszakban a magánszemély munkavállalókra vonatkozó ellenőrzések a foglalkoztató gazdasági társaságnál végzett adóellenőrzések megállapításai, a Nyugdíjbiztosítási Igazgatóságnak az egyéni vállalkozók nyugdíjának megállapításához szükséges adatszolgáltatás céljából, a folyószámla-kezelési szakterületről a járulék bevallási és megfizetési kötelezettséget nem teljesítő egyéni vállalkozókra vonatkozó megkeresések, közérdekű bejelentések, illetve munkaügyi szervektől érkezett megkeresések alapján indultak.

Az elmúlt negyedévben az ellenőrzési szakterület kapacitásának jelentős részét a **vagyonvédelmi tevékenységet végző társaságok járulék ellenőrzése** kötötte le. A Főigazgatóság valamennyi adóigazgatóságán több olyan ellenőrzés is van folyamatban, ahol egy munkáltatónál legalább 100 fő munkavállaló után a T1041-es lapokat benyújtották ugyan, azonban a 08-as járulékbevallást már nem vagy azok eltérő adattartalommal kerülnek benyújtásra. A vizsgálatok egy részében az adózók, amennyiben az ellenőrzés nem keletkeztetett ellenőrzéssel lezárt időszakot, mulasztási bírság kiszabását követően benyújtották bevallásaikat. Jellemzőbb adózói magatartás azonban a vagyonvédelemmel foglalkozó társaságoknál, hogy a foglalkoztatási láncolatban bejelentett, de be nem vallott alkalmazottakat foglalkoztató adózók a vizsgálat idejére már elérhetetlenek, fantom társasággá válnak, végrehajtható vagyonnal nem rendelkeznek, illetve adószámuk törlés alatt áll. Általános probléma továbbá, hogy a vizsgálatok a nagyszámú foglalkoztatott nyilatkoztatása miatt rendkívül időigényesek, bonyolultak. A társaságok képviselői iratanyagot szinte egyáltalán nem bocsátanak az ellenőrzés rendelkezésére, továbbá számos kapcsolódó vizsgálatot szükséges lefolytatni.

⁶ Fejezet készítője: [REDACTED]

Tel.: [REDACTED]

A T1041-es és 08-as bevallások szűrése kapcsán egy 108 főt foglalkoztató társaság vizsgálata során tapasztalta a revízió azt a jelenséget, hogy az adózó valamennyi munkavállalójára benyújtotta a biztosítási jogviszonyt keletkeztető T1041-es adatszolgáltatását, továbbá a 08-as bevallási kötelezettségének is eleget tett, azonban azt nullás adattartalommal nyújtotta be Hivatalunkhoz. A rendszer az ellentmondásos adatszolgáltatást nem jelezte, így a cég éveken át egy forint járulékot sem fizetett munkavállalói után. A fent ismertetett súlyos visszaéléseket elkerülendő, a szakterületek indokoltnak tartják olyan szűrés beépítését a bevallás-feldolgozó rendszerbe, amely összeveti az adatszolgáltatások tartalmát a bevallásokéval.

A jelentéssel érintett időszakban jellemzőek voltak az olyan megállapítások, melyeket a meglévő T1041-es bejelentések és a hiányzó 08-as bevallások összevetését követően indított ellenőrzések során tettek az adóigazgatóságok.

A korábbi időszakokhoz hasonlóan tapasztalták az adóigazgatóságok, hogy a 1041-es nyomtatványon a jogviszony végének bejelentése elmarad. Az adatszolgáltatási kötelezettség pótlására történő felszólításokat követően az adózók teljesítették kötelezettségüket, így bevallások utólagos vizsgálatára nem került sor.

Jellemző adózói hiba továbbra is, hogy a biztosítási jogviszony végét ugyan határidőben bejelentik a foglalkoztatók, azonban a jogviszony kezdetére történő hivatkozás dátumát a kijelentésen tévesen adják meg, ezért az eltért az eredeti bejelentésben szereplő dátumtól. A hibás dátum miatt az ANYK rendszerben a bejelentés és a kijelentés nem fut össze.

Az operatív szakterülettel együttműködve egy adózó esetében sor került elektronikus adatmentés végzésére, mely adatok elemzésének eredményeként kiderült, hogy az alkalmazottak felé történő kifizetések összege jelentősen meghaladta a bevallásokban szereplő összeget. Mivel a revízió 2012.01.01. előtt kezdődött, az ügyel kapcsolatban problémaként jelezte az adóigazgatóság, hogy az egyént terhelő járulékok vonatkozásában az adókülönbözetet az Art. 170. § (6) bekezdésének korábbi rendelkezése szerint kell megállapítani, azonban az első fokú határozatban már az Art. 170. § (6) bekezdésének új rendelkezése szerint kellene eljárni, vagyis az egyént terhelő járulék különbözeteket a foglalkoztató terhére kellene előírni. Jogszabály értelmezési probléma miatt a szakterület állásfoglalás kéréssel fordult a Főigazgatóság felé, melynek megválaszolása folyamatban van.

A Nyugdíjbiztosítási Igazgatóság megkeresése alapján az adóigazgatóságok az egyéni vállalkozók saját jogú vagy alkalmazottaik nyugdíj megállapítása kapcsán végeztek járulékkötelezettség teljesítésére irányuló céllenőrzéseket. A befejezett céllenőrzések alapján a legtöbb esetben indokolt az utólagos adóellenőrzés elrendelése, mivel az adózók járulék bevallási és fizetési kötelezettségüknek nem tesznek eleget.

Az egyéni vállalkozók járulékkötelezettségének ellenőrzése során jellemző, hogy az adózók nem, illetve nem teljes körűen tesznek eleget iratmegőrzési, valamint iratpótlási kötelezettségüknek. A járulék bevallási kötelezettségüket nem teljesítő egyéb adózók kapcsán az adóigazgatóságok problémaként jelezték, hogy a kiválasztási terület csak az egyéni vállalkozókat tudja szűrni, a társas vállalkozók esetében erre központi lista nem készül.

Azon adózóknak, akik az ellenőrzés alá vont időszakban ugyan rendelkeztek vállalkozói igazolvánnyal (engedéllyel), azonban gazdasági tevékenységet nem végeztek, továbbá más biztosítási jogviszonyban sem álltak, járulékkötelezettségüket a Tbj. szerinti minimum járulékalap figyelembe vételével állapította meg a revízió.

Egészségügyi szolgáltatási járulék fizetési kötelezettséget állapított meg a szakterület két olyan egyéni vállalkozónál is, akik nyugdíj melletti munkavállalás céljából váltották ki engedélyüket, tényleges munkavégzést azonban mégsem végeztek. A megállapítás arra való

hivatkozással született, hogy a Tbj. törvény az egészségügyi szolgáltatási járulék fizetési kötelezettséget nem teszi függővé attól, hogy az adózó folytat-e vállalkozói tevékenységet vagy sem.

Fentiek mellett, kiegészítő tevékenységet végzőnek nem minősülő, egyéni vállalkozást munkaviszony mellett folytató, bevallást benyújtani elmulasztó adózók esetében is tartak fel járulék kötelezettséget a szakterületek.

A személyi jövedelemadó ellenőrzések során feltárt szabálytalanságok járulék- és egészségügyi hozzájárulás vonzatának megállapítása többnyire a folyószámla-kezelési szakterületek jelzése alapján indított ellenőrzésekhez kapcsolódott. Azon adózók esetében, akik a folyószámla-kezelési szakterület által küldött, bevallás pótlására felszólító levelek ellenére sem tettek eleget járulékkötelezettségüknek, a 2008-as és 2009-es évekre vonatkozó egészségbiztosítási és nyugdíjbiztosítási alapot megillető járulékot a hatályos Tbj. tv. alapján, a minimálbér kétszerese után állapították meg.

A munkaügyi szervektől érkező megkeresések kapcsán indított vizsgálatokról általánosságban elmondható, hogy az adózók már az ellenőrzés megkezdése előtt megszüntették a szabálytalanságokat, bejelentési, bevallási, és járulékbefizetési kötelezettségüknek eleget tettek. Ezen vizsgálatoknál azonban kiemelendő, hogy a társaságok csak a munkaügyi ellenőrzéssel érintett napra vonatkozóan rendezték a be nem jelentett alkalmazott jogviszonyát, arra hivatkozva, hogy csak egy napig foglalkoztatták őket. A hiányosságokat az ellenőrzés megkezdése előtt nem rendező adózók többnyire vagy hiányos nyilvántartásokkal rendelkeztek, vagy egyáltalán nem rendelkeztek azokkal.

Egy nagy adóteljesítménnyel bíró, építőipari tevékenységet végző adózó vizsgálata során a revízió két, vállalkozással kötött megbízási szerződést minősített át munkaviszonnyá, mivel a bemutatott megbízási szerződések tartalmukban nem polgári jogviszony, hanem munkaviszony minősítő jegyeinek feleltek meg. Az adózónál ezért általános forgalmi adó, nyugdíj- és egészségbiztosítási járulék, munkaadói járulék, valamint szakképzési hozzájárulás adónemben állapított meg adókülönbötet a szakterület.

Egy másik esetben azonban a másodfokú adóhatóság az elsőfokú adóhatóság a „megbízási szerződés” munkaerő-kölcsönzésre irányuló szerződéssé minősítését tartalmazó határozatát elmarasztalta arra való tekintettel, hogy az operatív ellenőrzések közepette végrehajtott egyes adókötelezettségek vizsgálatakor nem végezhető el a szerződések tartalom szerinti minősítése, az csak adóalap vizsgálatára irányuló utólagos ellenőrzés keretében történhet meg.

Említést érdemel továbbá egy, az Art. 170. § (6) bekezdésének rendelkezéseit alkalmazó ügy elsőfokú bírósági ítélete, amelyben megsemmisítették a magánszemélyek terhére megállapított járulék különbözeteket, valamint az ezen megállapítások alapján a társaság terhére kiszabott adóbírságot és késedelmi pótlékot. Az Art. 2012.01.01-től hatályos módosításával a jogalkotó egyértelműen elkülönítette a járulékra és a személyi jövedelemadóra vonatkozó eljárást, azonban a személyi jövedelemadó tekintetében, a bírói gyakorlattal ellentétesen, továbbra is a munkáltató (kifizető) terhére rója a szankciókat. A bírói gyakorlat konzekvens a tekintetben, hogy adóhiány utáni adóbírság kizárólag a magánszeméllynél elvégzett ellenőrzés alapján szabható ki, mivel azon ellenőrzés állapíthatja meg az adóhiány pontos mértékét. Probléma, hogy az ilyen típusú jogsértésekre döntő többségében a munkáltató (kifizető) ellenőrzése során derül fény, amelyet e vizsgálat tapasztalatai alapján követ a magánszemély ellenőrzése.

5. A vámhatósággal, a NAV nyomozó hatóságával való együttműködés bemutatása⁷

a) A vámhatósággal közös, valamint egyidejűleg végzett ellenőrzések tapasztalatai

2012. I. negyedév folyamán a vám különböző szakterületéről több közvetlen megkeresés érkezett az Adó Főigazgatóságra vizsgálati javaslattal. Az alábbiakban részletezett megküldött állományok mindegyikénél az Ellenőrzési Tevékenységet Koordináló Főosztály az egyedi kockázatelemzéseket elvégezte.

Népegészségügyi termékadó

A NAV Közép-magyarországi Regionális Vám- és Pénzügyőri Főigazgatósága 2012. február 20-án megküldte a 2012. I. féléves népegészségügyi termékadó adóellenőrzési ütemtervét.

Az ellenőrzési tervben szereplő adózókat a Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatóság Ellenőrzési Tevékenységet Koordináló Főosztálya megvizsgálta működésük és illetékességük szerint. Jelenleg Adó Főigazgatóságunk illetékességébe **22 db működő társaság és 1 db egyéni vállalkozó** tartozik, melyekről az Adóigazgatóságokat tájékoztattuk (Észak-budapesti Adóigazgatóság – 4 adózó, Kelet-budapesti Adóigazgatóság – 5 adózó, Dél-budapesti Adóigazgatóság – 7 adózó, Pest Megyei Adóigazgatóság – 7 adózó).

Amennyiben az adózók esetében vizsgálatok lefolytatására kerül sor, az illetékes Adóigazgatóság felveszi a kapcsolatot a vizsgálatot végző Vám- és Pénzügyőri Igazgatósággal egyeztetés céljából az ellenőrzések **egyidejű / közös** lefolytatásához.

Készletnyilvántartó programot használó ellenőrzése

A jövedéki engedélycs kereskedők számítógépes nyilvántartásának ellenőrzése során a NAV Fejér valamint Csongrád Megyei Vám- és Pénzügyőri Igazgatósága feltárta, hogy egyes adózók által használt [REDACTED] nyilvántartó program nem zárt, lehetőséget ad a bizonylatok utólagos módosítására.

A programot forgalmazó társaság honlapjáról letöltésre kerültek azok az adózók akik vásároltak ilyen készletnyilvántartó programot. Az Ellenőrzési Tevékenységet Koordináló Főosztály az Adó Főigazgatóság illetékességébe tartozó adózók esetében egyedi kockázatelemzést végzett melynek során több kockázati szempont került megvizsgálásra.

A Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatóság illetékességébe tartozó 20 adózóból 13 adózó került kiválasztásra, akik esetben 2011. évre vonatkozóan a **VP szakterülettel közösen elvégzendő** egyes adókötelezettségek ellenőrzésének lefolytatását javasoltuk tíz adózónál. Három adózónál a már folyamatban lévő vizsgálathoz került hasznosítás céljából megküldésre a VP által feltárt információk.

Tekintettel arra, hogy a jelzésben szereplő információk alapján valószínűsíthető, hogy az adózók informatikai rendszere nem zárt, a megkezdett ellenőrzések során a helyszíni vizsgálat keretében az adózók informatikai rendszerének teljes mentése adómemória-kiírására, valamint leltár felvételére került sor. Ezen vizsgálatok pedig – eredményességük esetén – újabb utólagos ellenőrzések lefolytatását tehetik indokolttá.

Önadózás keretében teljesített import áfa adatok

⁷ Fejezet készítője: [REDACTED]

Tel.: [REDACTED]

A NAV Közép-magyarországi Regionális Vám- és Pénzügyőri Főigazgatósága kilenc adózó esetében jutatta el 2011. január-szeptember hónap között önadózás keretében teljesített import áfa összesen adatokat.

Az elvégzett kockázatelemzés során az átadott adatok összehasonlításra kerültek az általános forgalmi adó bevallásokban szereplő importra vonatkozó adatokkal, melynek kapcsán két adózó esetében eltérést tapasztaltunk. Vizsgálati javaslattal az illetékes Pest-megyei Adóigazgatóság részére az adatok átadásra kerültek. Mindkét adózó esetében az egyes adókötelezettségek ellenőrzése során meghatározott fő vizsgálati szempont a 2011. I. félévére vonatkozóan az export-import ügyletek ellenőrzése volt. A vizsgálatok 2012. márciusában megállapítás nélkül lezárásra kerültek, azonban a revízió az alábbiakat tapasztalta:

Kft.

A revízió vizsgálta, hogy az önadózást választó adózó vámhatározatainak bevallása, a vámérték befizetése megegyezik-e a NAV Közép-magyarországi Regionális Vám- és Pénzügyőrség Főigazgatóságának nyilvántartásában szereplő adatokkal. A vizsgálat során megállapítást nyert, hogy eltérés tapasztalható. Adózó rendelkezik a vámszakmai terület által eltérésként kimutatott vámhatározattal, de bevallásaiban nem szerepelteti azokat. Ennek oka, hogy adózó társ cége, [REDACTED] könyvelésében voltak megtalálhatók a kérdéses határozatok.

A vizsgálat kérésére adózó beszerezte, és bemutatta azokat. A revízió felszólította a társaságot a 2012. március 12-én készült jegyzőkönyvben bevallásának önellenőrzésére. Amennyiben záros határidőn belül bevallását nem önellenőrzi, bevallások utólagos vizsgálata kerül elrendelésre Áfa adónemben.

Kft.

Megvizsgálásra került, hogy az import szempontjából önadózást választó adózó vámhatározatainak bevallása, a vámérték befizetése megegyezik-e a NAV Közép-magyarországi Regionális Vám- és Pénzügyőrség Főigazgatóságának nyilvántartásában szereplő adatokkal. A revízió megállapította, hogy 2011. június hónaptól nem szerepeltet a társaság import tételeket az ÁFA bevallásában. A társaság képviselője azt nyilatkozta, hogy a társaság összevont vámhatározatot kapott, és az ezeken szereplő összegeket szerepeltette a bevallásában. 2011 júniusában olyan probléma merült fel, hogy nem volt egyértelmű számukra, hogy mely időpontban keletkezik az ÁFA-fizetési kötelezettség, ezért állásfoglalást kértek. A válasz szerint az ÁFA-fizetési kötelezettség a vámkötelezettséggel együtt, a vámkötelezettség pedig a vámhatározattal egyidejűleg keletkezik. Ennek megfelelően a vizsgált időszakra vonatkozóan az adózó 2012. február 8-án önrevíziót nyújtott be.

A fenti ellenőrzések tapasztalata alapján, a jogkövető magatartás elősegítése érdekében szükséges ezen adózói kör további kockázatelemzése az esetleges további eltérések feltárása. Ennek érdekében az Adó Főigazgatóság tájékoztatta a Közép-magyarországi Regionális Vám- és Pénzügyőri Főigazgatóság vezetőjét az elvégzett ellenőrzésekről, s az import szempontjából önadózást választó adózók esetében, a 2011. októbertől 2012. márciusig terjedő időszakra vonatkozóan rendelkezésre álló adatok átadását javasolta. Ellenőrzési tapasztalataink alapján javasoljuk országos leválogatás elkészítését az adott adózói körre vonatkozóan.

Közös, valamint egyidejűleg végzett ellenőrzések tapasztalatai

A 2011. év folyamán vizsgálati javaslattal hat adózó került átadásra az illetékes Adóigazgatóságok részére az EMGA (Európai Mezőgazdasági Garanciális Alap) ellenőrzésével összefüggésben. Ennek keretében azon adózóknál került vizsgálat elvégzésre,

akik a 2009/2010-es pénzügyi években EMGA támogatásban részesültek és a VP részére meghatározott időszaki ellenőrzési tervben szerepeltek.

Az EMGA támogatások jogszerű igénybevételének megállapítása érdekében mind a hat adózónál egyidejű vám- és adóellenőrzések keretében vizsgálatok elvégzésére került sor.

A Dél-budapesti Adóigazgatóság illetékességébe tartozó [REDAKT] (továbbiakban [REDAKT]) a méhészetre vonatkozó különtámogatási-program alapján a 2010. évre vonatkozóan EMGA támogatás felhasználásának vizsgálata került elrendelésre a NAV Észak-budapesti Vám és Pénzügyőri Igazgatóságával közösen.

A vizsgálatok tekintetében több alkalommal került sor koordinációs megbeszélésekre, melyek a vizsgálatokkal érintett EMGA jogcímre vonatkozó rendelkezésekről, illetve a vizsgálat során a vámhatósági terület és az adóhatósági terület által alkalmazott ellenőrzési módszerekről szóltak. A megbeszélések keretén belüli információcsere hatékony együttműködést eredményezett. Mind a vámhatóság, mind az adóhatóság által elvégzett kapcsolódó vizsgálatok hasonló lefolytatása által a két terület egymásnak tett/tesz folyamatosan javaslatokat, melyek alapján [REDAKT] EMGA támogatások teljeskörűségét fel lehet tární.

A vámhatóság az EMGA támogatások eurós oldali megközelítéseként összeállított teljes EMGA támogatás táblázat formájában történő számszerűsítését az adóhatóság részére átadta. Az adóhatóság által az EMGA támogatáson belüli egyes támogatásformák (pl. a méz fizikai-kémiai tulajdonságainak elemzéséhez kapcsolódó támogatás) teljes körű (forint-euró) könyveléstechnikai áttekintése során szerzett hasznos adatok vámhatósággal történő megosztása mellett, a két szervezett között folyamatos kapcsolat és a tapasztalatcsere alakult ki.

Az ellenőrzést egyes adókötelezettségek vizsgálatát követően áttért minden adónemre kiterjedő bevallások utólagos ellenőrzésére.

A NAV Pest Megyei Adóigazgatósága illetékességi területéhez az EMGA támogatások tárgykörben elrendelt vizsgálatok közül négy adózó tartozott, melyek elkezdésének ütemezése a Vám és Pénzügyőrség Igazgatóság által jelzett időszakban három vállalkozás esetében 2011. III. negyedév, a negyedik adózónál 2012 I. negyedév volt. Az egyidejű ellenőrzések lefolytatása, illetve az ellenőrzések során történő együttműködés és információcsere tárgyában előzetes megbeszéléseket folytattak a vámhatóság EMGA ellenőreivel. A vizsgálat tapasztalatairól az adóellenőrök és a VP ellenőrök szükség szerint személyes megbeszéléseket tartottak. A közös munka jelentős szervezést igényelt, mivel az iratanyag vagy az adóellenőröknél, vagy a VP ellenőrök hivatali helyiségében volt található.

[REDAKT], valamint [REDAKT] esetében az egyes adókötelezettségek ellenőrzése megállapítás nélkül 2012. I. negyedévében lezárásra került. Ezen vállalkozásoknál a vámhatóság EMGA ellenőrei sem tártak fel törvénysértést.

[REDAKT]nél elrendelt egyes adókötelezettségek teljesítésére irányuló ellenőrzés 2011. október 24-én kezdődött meg, mely jelenleg is folyamatban van. Az ügyben a revízió nem a támogatásokkal összefüggésben kapcsolódó vizsgálatot kezdeményezett a társaság egyik szállítójánál, [REDAKT]nél. A vizsgálat során a két társaság közötti tényleges gazdasági tevékenység megtörténtének vizsgálata van folyamatban. Az eddigi ellenőrzés tapasztalatai alapján megállapítható, hogy a két vállalkozás tulajdonosi köre megegyező, valamint [REDAKT] nagy összegű hiteleket nyújt [REDAKT]nek annak ellenére, hogy bevétele csak a vizsgált időszakban keletkezett, és a vizsgált időszakot megelőző két évben gazdasági tevékenységet nem folytatott.

██████████ nevű adózó ellenőrzését a VP ellenőrökkel egyeztetve 2012. március 28-án kerül megkezdésre. A megbízólevél adózó részére kipostázásra került.

Gázolaj utáni jövedéki adó visszaigénylés

A Vám szakterület az Adó Főigazgatóság részére megküldte VPOP_J04 jelű „a mezőgazdaságban felhasznált gázolaj után visszatéríthető jövedéki összegről, valamint az önellenőrzéssel történő helycsbítéséről” elnevezésű bevallás alapján 2010. évre a legnagyobb visszatérítést kérő adózókra vonatkozó adatokat.

Az Ellenőrzési Tevékenységet Koordináló Főosztály a listában szereplő adózókat megvizsgálta működésük, illetékességük szerint és kiválasztotta a négy legkockázatosabbnak ítélt mezőgazdasági tevékenységekre alapítva jövedéki adót visszaigénylő gazdálkodót.

██████████ nevű társaság a vizsgálat megkezdését követően a revízió kérésére átadta az üzemanyag beszerzést alátámasztó nyilvántartásait és szerződést. Az ellenőrzés során szükségessé vált adózó és ██████████, valamint ██████████ közötti kapcsolat vizsgálata. A kapcsolódó vizsgálatok alátámasztották az adózó bizonylatait. Az ellenőrzés megállapítás nélkül lezárásra került.

██████████ esetében az egyes adókötelezettségek vizsgálata 2011.12.05. napján megkezdődött, többszöri felszólítás ellenére az iratanyagot nem bocsátotta a revízió rendelkezésére.

██████████ egyéni vállalkozó vizsgálata 2011.12.12-én kezdődött meg. Adózó meghatalmazottja a revízió számára átadta teljes körűen az egyéni vállalkozó iratanyagát a vizsgált időszakra vonatkozóan, valamint nyilatkozatot tett.

A két vizsgálat jelenleg folyamatban van, valamint azok elvégzése párhuzamosan történik, mivel ██████████ tulajdonosa ██████████, valamint mindketten ugyanazt a telephelyet használják. ██████████ a revízió helyszíni ellenőrzést végzett a pénzügyőr kollégákkal közösen, a felhasznált gázolaj után visszaigényelt jövedéki adó megalapozottságára vonatkozóan.

A feltárt adatok alapján a revízió megalapozottnak találta a vállalkozó tevékenységének alaposabb vizsgálatát, költségeinek csökkentésére vélhetően fiktív számlákat fogadott be. Ezért bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés került elrendelésre az egyéni vállalkozó esetében.

██████████ vizsgálata esetében több kapcsolódó vizsgálat van folyamatban, mivel több olyan társaságtól fogadott be számlát, akik neve más „gyanús gabonás” ügyek kapcsán már felmerült.

A pénzügyőr kollégák részéről ██████████ esetében is érkezett megkeresés közösen végzendő ellenőrzés lefolytatásával kapcsolatosan, mivel ők vizsgálják e cég esetében is a gázolaj után visszaigényelt jövedéki adó jogosságát-megalapozottságát.

b) A NAV bünygyi főigazgatósága középfokú és alsó fokú szerveivel való együttműködés tapasztalatainak bemutatása

A nyomozóhatóságokkal kapcsolatos együttműködés szignifikáns területe a büntetőeljárások során keletkezett iratok, tanúvallomások, adatok beszerzése és felhasználása. Közvetlen módon érvényesül az együttműködés az uzsora-bűncselekmények kapcsán végzett rendőrségi felderítő tevékenység során beszerzett adatokra, nyilatkozatokra (pl. kamatfizetés összege

stb.), mivel a büntetőeljárás során bővebb, illetve több részletre kiterjedő nyilatkozatot szerez be a hatóság, mint az adóellenőrzés során. A nyomozóhatóság által kezdeményezett ellenőrzések során több alkalommal is előfordult, hogy a revízió a büntetőeljárást folytató szervhez fordult annak érdekében, hogy az adózó elérhetőségével kapcsolatosan teljes körű adatok beszerezhetőek legyenek.

Jelenleg több olyan ellenőrzés is folyamatban van, ahol a revizorok együttműködnek a büntügyi főigazgatóság vizsgálati osztályaival. Ennek keretében a büntetőeljárásról szóló 1998. évi XIX. Törvény 71/B. § (1) bekezdése alapján a nyomozóhatóság biztosítja a revizorok számára, hogy az adózó adókötelezettsége teljesítésének ellenőrzése érdekében, a tényállás tisztázása céljából az adózó ügyével kapcsolatban keletkezett, illetve lefoglalt iratanyagába, a tanúvallomásokról, gyanúsított kihallgatásokról készített jegyzőkönyvekbe betekinthessenek, és a szükséges bizonylatokról, jegyzőkönyvekről, a meglévő elektronikus adathordozók adattartalmáról másolatokat készíthessenek.

A NAV Büntügyi Főigazgatóságáról a tárgyidőszakban több nyomozóhatósági megkeresés érkezett. A megkeresések szerint fiktíven működő, tényleges gazdasági tevékenységet nem folytató - ahhoz sem tárgyi, sem személyi feltételekkel nem rendelkező adózók, illetve a „számlagyárakat” szervező, működtető magánszemélyek számlákat állítottak ki az azokat befogadó gazdasági társaságok számára. A számlák ellenértéke teljesítésre, majd ezt követően visszajuttatásra került a számlabefogadó társaságok számára. A megkeresésekkel kapcsolatosan az információkra tekintettel a vizsgálatok minden esetben elrendelésre kerültek.

A NAV Büntügyi Főigazgatósága, Központi Nyomozó Főosztály megkereséssel élt [REDAKTOR] (adóazonosító: [REDAKTOR], [REDAKTOR]) adózóra vonatkozóan. A megkeresésében foglaltak alapján adózó több gazdasági társaságban ([REDAKTOR], [REDAKTOR], [REDAKTOR], [REDAKTOR]) ügyvezető és tag volt. Nevezett magánszemély a társaságok bankszámláiról, 2005-2010. években közel 2,2 milliárd forintot vett fel, készpénzben. A pénzüsségeket bevallásaiban nem szerepeltette.

Az illetékes Pest Megyei Adóigazgatóság személyi jövedelemadó adóncm vizsgálatot kezdeményezett.

Az ellenőrzés lefolytatása érdekében a revizorok a nyomozó hivatal büntügyi eljárása során lefoglalt iratanyagokba betekintettek és a szükséges dokumentumokról fénymásolatot készítettek.

A revízió során megerősítést nyert a nyomozó hivatal által feltárt készpénzfelvétel.

A tényállás teljes körű feltárása, valamint a személyi jövedelemadóval kapcsolatos konzekvenciák megállapítása jelenleg folyamatban van.

Az Adóigazgatóságok vizsgálataik során problémaként jelentkezik, hogy nincs a nyomozóhatóságtól (spontán) jelzés arról, hogy kinél van folyamatban nyomozás (természetesen nem a titkos információgyűjtésre gondolunk). Ennek következtében általában az adózó tájékoztat arról, hogy iratanyagát lefoglalták. Ugyancsak hasznos lenne ez az információ abban az esetben is ha az ellenőrzés során a társaság "eltűnik" az iratanyag rendelkezésre bocsátása előtt, de a nyomozóhatóságnál megvannak a vizsgálat lefolytatásához szükséges bizonylatok.

Ha olyan bejelentés érkezik, amelyet a bejelentésben foglaltak szerint a nyomozóhatóság is megkap, akkor főigazgatósági szinten egyeztetést kezdeményezünk.