

# A külföldi illetőségű ÁFA-alanyok Magyarországon a számok tükrében

Cikkem témájául a Magyarországon cégbejegyzéssel nem rendelkező, tehát cégjogilag külföldi illetőségű adóalanyokat választottam. Számomra ez azért is érdekes, mert több éven keresztül az első vonalban voltam velük kapcsolatban, miután adóellenőrként vizsgáltam ezen cégeket.

Első lépésben nézzük meg, melyek ezek a szervezetek. Mint már említettem, ezen cégeknek Magyarországon nincs cégbejegyzésük, tehát valamely külföldi, a hazai cégbírósággal megegyező jogkörű hatóság vette nyilvántartásba őket. Hazánkban „csak” adószámmal rendelkeznek. Nem keverendők össze a kölcsönösség, egyezmény, egyéb jogi aktus alapján ÁFA visszatérítésben részesülőkkel. (Ilyenek például az ENSZ, NATO és egyéb nemzetközi szervek és ezek alkalmazottai, diplomáciai testületek, olyan más országokban honos adóalanyok, melyek államával a Magyar Köztársaságnak kettős adóztatást kizáró egyezménye van, esetleg kölcsönösség alapján visszakaphatják a megfizetett adót.) Ezek nem alanyai a magyar ÁFA törvénynek, nincs még kvázi adó honosságuk sem. Azért tartottam fontosnak az elkülönítést, mert gyakran még szakemberek is keverik őket. Ezt az is elősegíti, hogy mindkét csoport egy helyre tartozik adóhivatali illetékesség szempontjából, a Kiemelt Ügyek és Adózók Adó Főigazgatóságának Különös Hatásköri Igazgatóhelyettese alá sorolt egységekhez.

Cikkem szereplői tehát azon adóalanyok, akik cégjogilag ugyan nem, de adójogilag rendelkeznek honossággal a Magyar Köztársaságban. E kört az adótanácsadók, könyvelők, képviselők és az adóhatóság dolgozói is egyszerűen - az angol zsargonból eredően - csak ÁFA regisztráltaknak hívják.

Ezen adóalanyok történetében a fordulatot hazánk 2004. május 1-ei Unió csatlakozása hozta, addig is volt egy pár tucat ilyen adózó 300-zal kezdődő adószámmal, de ezek általában nagyobb projektekhez, építkezésekhez, beruházásokhoz kötődtek csupán, és

amint kész lett a termék, megszüntették az adószámot és kivonultak az országból. Tagságunk kezdetétől ránk is vonatkoztak a közösségi előírások, így az áruk és szolgáltatások szabad áramlása is, tehát biztosítani kellett az akadálymentes kereskedelmet. A különböző államokban honos társaságok tömegével jelentkeztek be és kértek adószámot hazánkban is (hozzáteszem, ezen társaságoknak általában több, ha nem az összes tagállamban van adószáma). A magyar szabályozás azt az utat választotta, hogy nem különíti el ezen adózókat, tehát nem alkot külön új kategóriát, hanem betagozza őket a már meglévő rendszerbe. Az első - habár tört időszaki - bevallásuk mennyisége a vártnál több, összegeik magasabbak voltak. Az adóhatóság oldalán sem volt még gyakorlatuk az ügyintézőknek ilyen típusú cégekkel kapcsolatban, alapvető hibákkal találtuk szemben magunkat, forintban és nem ezer forintban, euróban, fontban és más pénz-  
mekben kitöltött bevallások kerültek elő. Az ellenőrzések levezénylését a cégek egy része magyarországi érdeklésére hárította. Az itt dolgozóknak sem elég információjuk, sem elég hatáskörük nem volt ahhoz, hogy mindkét oldal számára megfelelően tudjanak együttműködni velünk. Akadályt jelentett még, hogy ezek a cégek belső rendszerükből fakadóan mindent máshol, szerte a világon intéztek és tároltak, például egy Magyarországról Ausztriába szállított szállítmány menetlevele Lengyelországból, számlája Írországból érkezett, az ügyel foglalkozó szakember pedig Németországból. De a rendszer év végére beállt, mind mi, mind a másik oldal megtanulta a leckét.

Ezen cégek Magyarországon csak kereskednek, esetleg gyártatnak bér munkában, a legtöbbjükhez tartozik valamilyen fajta magyarországi gyártó bázis, amelynek a termékeit megveszik belföldi beszerzőként, és eladják közösségi, esetleg export értékesítőként, illetve elenyésző részét belföldi értékesítőként. Meggyőződésem szerint azon cégeknél, melyekhez tartozik

magyarországi gyártó vagy kereskedő cég, egyszerűbb lenne az ellenőrzéseket összehangoltan végezni. Ezen véleményemnek az az oka, hogy volt olyan eset, amikor a megyei kollegákkal együtt egy irodában néztük ugyanazokat a bizonylatokat, egyikünk a kibocsátó, másikunk a befogadó oldaláról.

Ezek a cégek stabilan visszaigénylő pozícióban foglalnak el miután ÁFA-val szereznek be és forgalmi adó mentesen értékesítenek. A másik típus az, akinek kereskedő cége van Magyarországon, és közösségi beszerzést hajt végre, majd a termék belföldi értékesítéssel kerül ki a tulajdonából. Az ilyen adóalanyok befizető pozícióban foglalnak el, miután pont fordított az eset mint az előbb.

Ezen bevezető után nézzük a számokat. Mint már korábban említettem, az egyetlen adónem, melyben ez az adózói csoport érdekelt: az ÁFA. Az ÁFA bevételeket, illetve az általános forgalmi adót is érintő ellenőrzéseket vizsgálom a 2006-2011. május időszak tekintetében. Miután véleményem szerint sokkal szemléletesebb, ha van kontroll csoport, összehasonlítás képpen bemutatom az ugyanezen időszakra vonatkozó országos összes adatokat is.

A bevallásokból a következő sorokat emeltem ki és ezeket vizsgálom meg:

1. A befizetendő adót,
2. a visszaigényelhető adó összegét,
3. illetve származtatott mutatóként a nettó adókötelezettség alakulását is.

Az ellenőrzéseknél megvizsgálom:

1. Az összes befejezett ellenőrzést,
2. a megállapítással zárult adóellenőrzések számát,
3. az adókülönbözlet összegét.

Ezeket az adatokat nem külön, hanem egymással összekapcsolva vizsgálom meg, és ezekből próbálok következtetéseket levonni.

Ha a bevallásokat vizsgáljuk, láthatjuk, hogy az országos összesítéstől eltérően a vizsgált adóalanyok összességében visszaigénylő pozícióban vannak. Ez mindkét oldalról logikus, az országos összesítésben befizető pozícióban vannak, miután a forgalmi jellegű adók sajátja, hogy a végfelhasználó már nem igényelheti vissza, tehát a lánc végén már csak befizetés történik. A külföldi illetékességű adózóknál

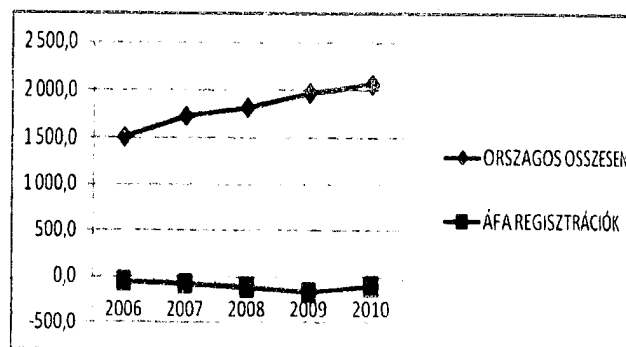
is logikus, hogy visszaigénylő pozícióban vannak, miután itt előállított, összeszerelt termékeket szállítanak ki más tagállamok, illetve harmadik országok felé, pusztán ezt tekintve azt is mondhatnánk, minél több visszaigényelhető adó keletkezik itt, annál jobb a nemzetgazdaság számára. De ezt megint csak akkor lehetne ilyen formában vizsgálni, ha össze lenne kötve a két oldal. Tehát, mint azt már fentebb kifejtettem, véleményem szerint ésszerűbb lenne ezen adózókat ellenőrzési szempontból összekapcsolni. A nettó általános forgalmi adó kötelezettséget tartalmazza a következő tábla.

1.számú tábla a nettó ÁFA kötelezettség alakulása

NETTÓ ÁFA KÖTELEZETTSÉG (milliárd Ft)		
	ORSZÁGOS ÖSSZESEN	ÁFA REGISZTRÁCIÓK
2006	1 510,3	-48,2
2007	1 721,3	-69,9
2008	1 817,1	-113,7
2009	1 965,2	-159,8
2010	2 067,8	-100,1

Forrás: Informatikai Intézet

1.számú diagram a nettó ÁFA kötelezettség alakulása (milliárd Ft)



Az ábrában és a grafikonon (1.sz. tábla, 1.sz. diagram) is láthatjuk, hogy míg az országos összesítésben egy folyamatosan emelkedő trendet tapasztalhatunk, addig a külföldi illetékességű adózóknál szintén kimutatható a növekedés a 2009. évig, de ekkor bekövetkezett egy meglehetősen nagy visszaesés. Ennek ellenére még mindig **több mint száz milliárd forint volt ezen adózói kör nettó áfa visszaigénylése a 2010. évben.** Már a 2011. év első öt hónapjában is meghaladta a 47 milliárd forintot, ugyanezen időszakban (2010. január-május) a megelőző évben nem érte el ez a szám a 22 milliárd forintot, de még a csúcsévnek számító 2009. évben is éppen meghaladta a 30

milliárdot. Ebből arra lehet következtetni, hogy ismét fellendülés tapasztalható ezen adózók tevékenységében és a fentebb már vázolt logika mentén ez lehet jelzőszáma a hazai feldolgozóipar fellendülésének is. Érdekes megvizsgálni még ezen adózók részarányát az összes befizetendő, és az összes visszaigényelhető adóból.

2.számú tábla az ÁFA regisztráltak részaránya a befizetendő, illetve a visszaigényelhető áfából

AZ ÁFA REGISZTRÁLTAK RÉSZÁRÁNYA A BEFIZETENDŐ, ILLETVE VISSZAIGÉNYELHETŐ ÁFÁBÓL (%)		
	Befizetendő adó	Visszaigényelhető adó
2006	3,1	10,2
2007	3,5	11,6
2008	3,7	16
2009	3,3	20,2
2010	4,5	17,1
2011 I.-V.	4,8	17,2

Forrás: Informatikai Intézet

A táblázatból (2.sz. tábla) láthatjuk, hogy míg a befizetendő általános forgalmi adóból az idei tört időszakban érik el a csúcst, nem egész öt százalékkal, addig a visszaigényelhető ÁFA-beli részarányuk a vizsgált évek

3.számú tábla az ÁFA visszaigénylést tartalmazó bevallások, a kiutalás előtti ellenőrzések, illetve a megállapítással zárult bevallások aránya

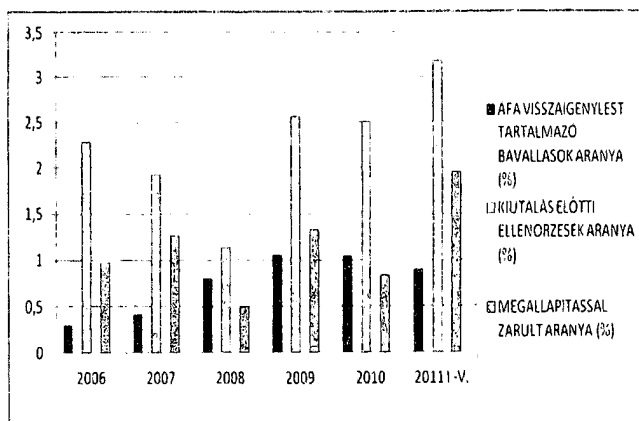
	ÁFA VISSZAIGÉNYLÉST TARTALMAZÓ BAVALLÁSOK SZÁMA		KIUTALÁS ELŐTTI ELLENŐRZÉSEK SZÁMA		MEGÁLLAPÍTÁSSAL ZÁRULT	
	ÖSSZES ADÓZÓ	ÁFA REGISZTRÁLTAK	ÖSSZES ADÓZÓ	ÁFA REGISZTRÁLTAK	ÖSSZES ADÓZÓ	ÁFA REGISZTRÁLTAK
2006	185 141	561	8 997	205	5 016	49
2007	168 253	704	9 804	189	4 190	53
2008	119 869	973	10 349	117	3 806	19
2009	114 048	1 204	6 747	173	3 084	41
2010	116 393	1 209	4 619	116	3 096	26
2011 I.-V.	65 241	585	1 757	56	1 278	25
	ÁFA VISSZAIGÉNYLÉST TARTALMAZÓ BAVALLÁSOK ARÁNYA (%)		KIUTALÁS ELŐTTI ELLENŐRZÉSEK ARÁNYA (%)		MEGÁLLAPÍTÁSSAL ZÁRULT ARÁNYA (%)	
2006	0,3		2,3		1	
2007	0,4		1,9		1,3	
2008	0,8		1,1		0,5	
2009	1,1		2,6		1,3	
2010	1		2,5		0,8	
2011 I.-V.	0,9		3,2		2	

Forrás: Informatikai Intézet

közül leggyengébb, 2006. évben is több mint tíz százalék. Tehát ez a relatíve kicsi halmaz adja az általános forgalmi adó visszaigénylések majd' ötödét. (Számuk 1000-1200 körül van, ezen belül is a stabilan visszaigénylők száma kb. 200.) Ez a megállapítás felveti az ellenőrzés kérdését, véleményem szerint ilyen összegű és arányú visszaigénylésekhez hatékony és ütőképes ellenőrzésnek kellene társulni, ezt vizsgálom meg a következőkben.

Elsőként azt vázoló, hogy az adott időszakban hány visszaigénylést tartalmazó bevallást adtak be, mennyi volt a kiutalás előtti ellenőrzés, illetve azt, hogy ezek közül hány zárult megállapítással.

2.számú diagram az ÁFA visszaigénylést tartalmazó bevallások, a kiutalás előtti ellenőrzések, illetve a megállapítással zárult bevallások aránya (%)



A táblázatból (3.sz. tábla) és a grafikonból (2.sz. diagram) is jól láthatjuk, hogy míg az összes visszaigénylést tartalmazó bevallás maximum 1 %-át adja be a vizsgált adózói kör (csak emlékeztetőül: a forint összegben 10 és 20 százalék között mozgott az arányuk) a kiutalás előtti ellenőrzések közül már jóval nagyobb arányban részesül. Ez első ránézésre megfelelő, mert mint láthatjuk, a 2011. év első öt hónapjában nem egész kilenctized százalékos bevallás részesedés mellett az ellenőrzések aránya majdnem 3,2%. Még a leggyengébb, 2008. évben is 0,8% és 1,1 % volt a két szám. Tehát arányaiban rendre magasabb a kiutalás előtti ellenőrzés ezen adózóknál, mint amekkora a bevallás számban elfoglalt

részarányuk (az összegekre ez már nem igaz, de ezt betudhatjuk a jóval magasabb egy bevallásra jutó összegnek). Ha viszont az eredményesen befejezett ellenőrzések arányát hasonlítjuk a megkezdett

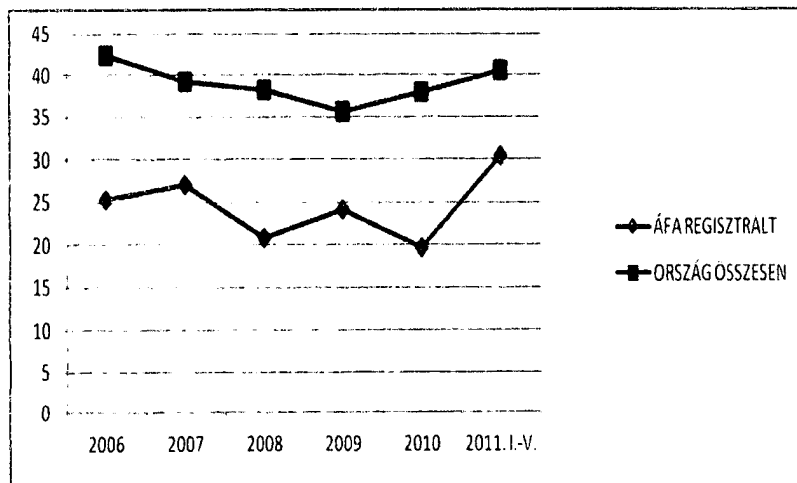
ellenőrzések arányához, már nem ezt tapasztalhatjuk. A 2010. évben például a megkezdett vizsgálatok aránya (2,51%) majdnem háromszor annyi, mint az eredményes vizsgálatok aránya (0,84%). A legjobb, 2007. évben is több mint másfélszeres volt ez az összeg. Megállapíthatjuk, hogy **magasabb ellenőrzési részarány mellé alacsonyabb eredményesség arány párosult**.

4.számú tábla eredményes, illetve befejezett vizsgálatok aránya

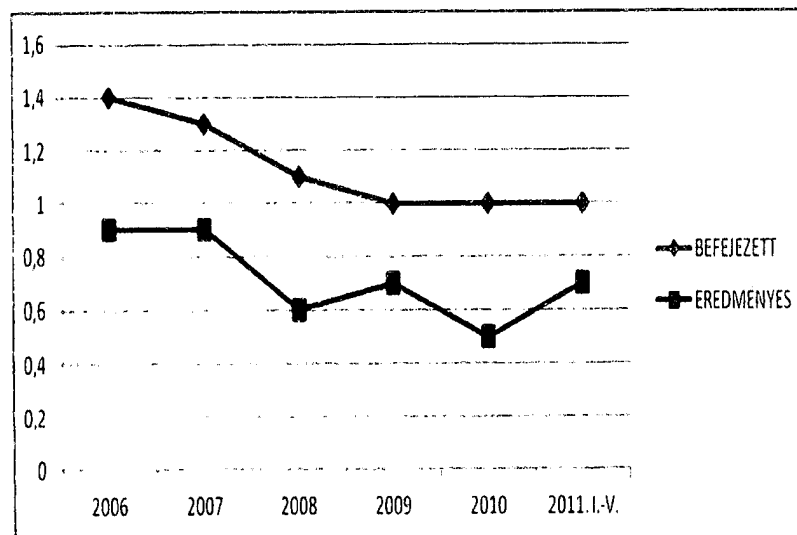
	EREDMÉNYES/BEFEJEZETT VIZSGÁLATOK ARÁNYA (%)		VIZSGÁLATOK ARÁNYA ÁFA REGISZTRÁLT/ORSZÁGOS (%)	
	ÁFA REGISZTRÁLTAK	ORSZÁG ÖSSZESEN	BEFEJEZETT	EREDMÉNYES
2006	25,3	42,4	1,4	0,9
2007	27,1	39,2	1,3	0,9
2008	20,8	38,3	1,1	0,6
2009	24,2	35,6	1	0,7
2010	19,7	38	1	0,5
2011. I.-V.	30,4	40,6	1	0,7

Forrás: Informatikai Intézet

3.számú diagram az eredményes, illetve a befejezett vizsgálatok aránya (%)



4.számú diagram a vizsgálatok aránya ÁFA regisztráció/országos (%)



Ezután nézzük, meg mit mutatnak a számok az összes vizsgálatok (ide értendő valamennyi vizsgálat típus) esetében.

Mint láthatjuk, az összes vizsgálatokon belül is hasonló a helyzet a kiutalás előtti vizsgálatoknál tapasztaltakhoz (4.sz. tábla, 3.sz. és 4.sz. diagramok). A legrosszabb, 2010. évben még a húsz százalékot sem érte el az arány, ugyanekkor az országosan

majdnem 38 %-os volt az eredményesség. Ugyanebben az évben a vizsgálatokban 1 % volt a külföldi illetőségű vállalkozások részaránya, míg a megállapítással zártak között alig 0,5 %. Érdekes módon itt is a 2011. év hozott fordulatot. Az első öt hónap tekintetében az eredménnyel zárult vizsgálatok 30%, illetve országosan 40 % arányt mutatnak. A vizsgálatok nagyjából 1 %-os arányával majdnem 0,74 % eredményesség áll szemben. A javuló tendencia ellenére még mindig lemaradás tapasztalható az országos számadatokhoz képest.

Harmadik lépésben vizsgáljuk meg a nettó adókülönbözet alakulását.

A következő oldalon található grafikon összeveti az eddig vizsgált három adatot a befejezett vizsgálatokat, az eredményes vizsgálatokat, illetve a nettó adókülönbözet arányát.

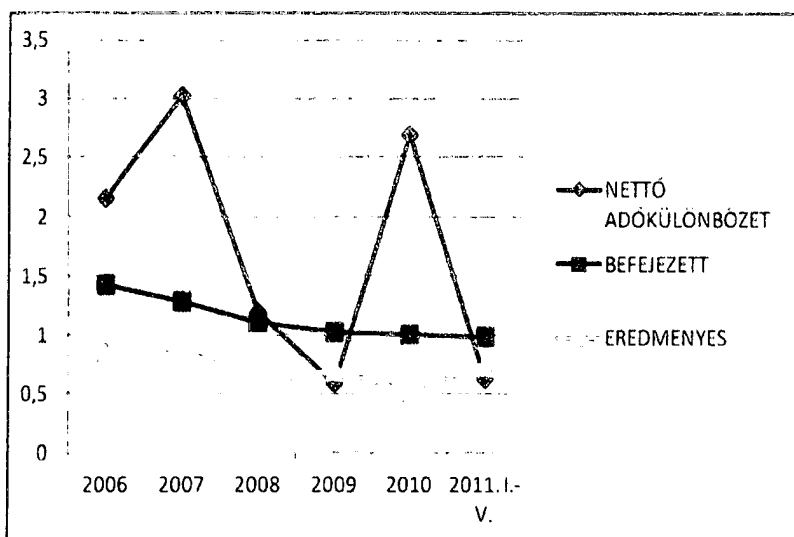
A grafikonon (5.sz. diagram) láthatjuk, hogy a nettó adókülönbözet aránya a 2009., illetve az idei első öt hónap kivételével (ez fakadhat abból, hogy ezen adózók között nagyrészt negyedéves bevallók találhatók) meghaladja a másik két arányszámot. Véleményem

5.számú tábla nettó adókülönbözlet aránya

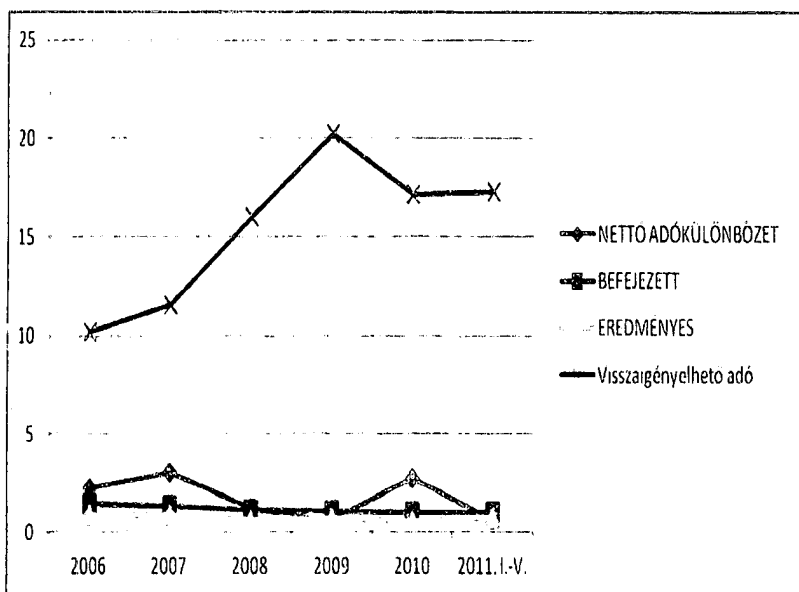
	NETTÓ ADÓKÜLÖNBÖZET eFt		NETTÓ ADÓKÜLÖNBÖZET ARÁNYA ÁFA REGISZTRÁCIÓK/ORSZÁGOS (%)
	ORSZÁGOS	ÁFA REGISZTRÁLT	
2006	259 517 676,2	5 601 942,0	2,2
2007	291 818 116,1	8 822 566,4	3
2008	397 040 370,6	4 731 045,8	1,2
2009	375 392 745,8	2 196 063,0	0,6
2010	407 198 812,4	10 947 398,0	2,7
2011. I.-V.	168 220 023,0	1 052 544,0	0,6

Forrás: Informatikai Intézet

5.számú diagram a nettó adókülönbözlet a befejezett és az eredményes vizsgálatok aránya (%)



6.számú diagram a nettó adókülönbözlet a befejezett és az eredményes vizsgálatok, illetve a visszaigényelhető adó aránya (%)



szerint a teljes kép eléréséhez ehhez még hozzá kellene tenni az összes visszaigényelt ÁFA-n belüli részarányukat a vizsgált adózóknak.

A diagram azt mutatja, hogy a visszaigényelt adó részarányához képest (6.sz. diagram) még mindig alacsony a nettó adókülönbözlet, de még így is magasabb a vizsgált évek többségében, mint a másik két mutatószám.

Az adatok vizsgálata alapján álláspontom szerint láthatóvá válik, hogy az ellenőrzésre való kiválasztás rendszere az adott szakterületen „revízióra” szorul. A most is működő rendszert kell a speciális adózókhoz rendelt részekkel kiegészíteni, ezáltal még hatékonyabbá lehet tenni a rendszert. Ebben a munkában, véleményem szerint, fel kell használni azon kollegák tapasztalatait, akik napi kapcsolatban állnak, ezen speciális adózói kör képviselőivel.

Összefoglalva tehát: az a meglátásom, hogy ezen a szakterületen, éppen az átlagost jóval meghaladó összegek, illetve a visszaigénylések dominanciája miatt, különösen **nagy szükség van egy a jelenleginél is hatékonyabb, erre a szakterületre specializált kiválasztási rendszer kialakítására**, mely hathatósan segítheti munkájában az ellenőröket. Ezen rendszer egyfelől építsen a számokra, elemzésekre, másfelől az ellenőrzésben résztvevők tapasztalataira is, így működése segítségével lehet a revíziót végzőknek, de a vizsgálat alanyainak is.

A kiválasztás mellett, a másik fejleszhető terület az ellenőrzési módszertan. Itt, mint már fentebb említettem a megoldást a más megyékkel egyeztetett és összehangolt ellenőrzés hozhatja meg. Az adott ÁFA regisztrációnál és a közös cégcsoporthoz tartozó, vele kapcsolatban lévő adózónál a jelenleginél magasabb számban kell egyszerre összehangoltan ellenőrzést lebonyolítani. Ez gyorsítaná és hatékonyabbá tenné az ellenőrzést.

KAPUS KRISZTIÁN