

AZ EURÓPAI PARLAMENT 2018. OKTÓBER 3-I JOGALKOTÁSI ÁLLÁSFOGLALÁSAINAK LEHETSÉGES HATÁSAI A MAGYARORSZÁGI ÁFA-ÜGYEKBE

PARDAVI László
egyetemi docens (SZE DF ÁJK)

Az Európai Unió hozzáadott-értékadó (héta) rendszere 1992 óta¹ átmeneti szabályokon nyugszik, melyek lényege, hogy a vállalkozások közötti termékértékesítések esetén az áruk tagállami határokon kívüli értékesítését két szakaszra bontja: a tagállamon belüli adómentes ügyletre és a rendeltetési hely szerinti tagállam adóköteles beszerzésére. Ez a rendszer számos adócsalással kapcsolatos kockázatot eredményez, de adminisztratív szempontból sem könnyíti meg a határon átnyúló ügyleteket. Az ezekkel kapcsolatos egyes problémák megoldására az Európai Unió Parlament 2018. október 3-án két jogalkotási állásfoglalást és egy jogalkotási állásfoglalás-tervezetet fogadott el.

1. Bevezetés

Az Európai Unió Bizottsága egy 2011. december 6-án elindított széleskörű konzultációval² belekezdett a héa-rendszer reformjának előkészítésébe, melyet követő több lépésben jutottak el napjainkig. Ezek közül dolgozatomban a legfrissebbeket, az Európai Parlament 2018. október 3-i jogalkotási állásfoglalásait és az ugyanezen a napon kiadott jogalkotási állásfoglalás-tervezetét elemzem, melyek a következők:

- Az Európai Parlament 2018. október 3-i jogalkotási állásfoglalása a 2006/112/EK irányelvnek a hozzáadottértékadó-rendszer egyes szabályainak harmonizálása és egyszerűsítése tekintetében történő módosításáról, valamint a tagállamok közötti kereskedelem adóztatására vonatkozó végleges rendszer bevezetéséről

¹ 91/680/EGK irányelv a hozzáadott-értékadó közös rendszerének kiegészítéséről és a 77/388/EGK irányelv módosításáról, tekintettel a fiskális határok megszüntetésére.

² „Zöld könyv a héa jövőjéről” COM (2010) 695 bizottsági szolgálati munkadokumentum.

szóló tanácsi irányelvre irányuló javaslatról (COM(2017)0569 – C8-0363/2017 – 2017/0251(CNS)) P8_TA-PROV(2018)0366

- Az Európai Parlament 2018. október 3-i jogalkotási állásfoglalása a 2006/112/EK irányelvnek a hozzáadottértékadó-mértékek tekintetében történő módosításáról szóló tanácsi irányelvre irányuló javaslatról [COM(2018)0020 – C8-0023/2018 – 2018/0005(CNS)] P8_TA-PROV(2018)0371
- Az Európai Parlament jogalkotási állásfoglalás-tervezete a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006/112/EK irányelvnek a bizonyos, csalásra alkalmas termékek és szolgáltatások értékesítése esetén alkalmazott, választható fordított adózás, valamint a héa-csalás elleni gyorsreagálási mechanizmus alkalmazási időszaka tekintetében történő módosításáról szóló tanácsi irányelvre irányuló javaslatról [COM(2018)0298 – C8-0265/2018 – 2018/0150(CNS)]

A javaslatokban, illetve az állásfoglalás-tervezetben közös elem, hogy visszatérve az 1967-ben elfogadott közös héa-rendszer célkitűzéséhez, egy olyan végleges hozzáadott-értékadót hozzanak létre, mely úgy funkcionál, mintha egyetlen országon belül működne. Ezt a célt elsősorban a jelenleg is hatályos 2006/112/EK tanácsi irányelv (Héa irányelv) módosításával, kiegészítésével kívánják elérni, hozzárendelve ehhez egy megfelelő informatikai adatbázist is.

2. Az Európai Parlament 2018. október 3-i jogalkotási állásfoglalása a 2006/112/EK irányelvnek a hozzáadottértékadó-rendszer egyes szabályainak harmonizálása és egyszerűsítése tekintetében történő módosításáról, valamint a tagállamok közötti kereskedelem adóztatására vonatkozó végleges rendszer bevezetéséről szóló tanácsi irányelvre irányuló javaslatról (a továbbiakban: egyszerűsítési javaslat)

A javaslat közvetlen előzményei közé sorolható a Bizottság által 2016. április 7-én „Úton egy egységes uniós héa-övezet felé – új döntések szükségeltetnek”³ címmel elfogadott cselekvési terve, melyben az eredeti származási tagállam szerinti adózás elve helyett megfogalmazta az áruk rendeltetési helye szerinti tagállamban történő adóztatásán alapuló végleges héa-rendszer gondolatát és az erre vonatkozó jogalkotási javaslat a Bizottság 2017. évi munkaprogramjába is felvételre került.

2016-ban⁴ a Tanács és Európai Parlament is elfogadta a Bizottság végleges héa-rendszerre kilakítására vonatkozó szándékát.⁵

³ COM(2016) 148 final.

⁴ Ld. <http://www.consilium.europa.eu/en/press/press-releases/2016/05/25-conclusions-vat-action-plan/>

⁵ Az Európai Parlament 2016. november 24-i állásfoglalása a végleges héarendszer felé vezető útról és a héacsalás elleni küzdelemről [2016/2033(INI)] <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?type=T&A&language=HU&reference=P8-TA-2016-0453>

A Tanács azt is megállapította,⁶ hogy az Unión belüli kereskedelemre alkalmazandó végleges héa-rendszer kidolgozásáig szükséges lenne a jelenlegi héa-rendszert módosítani, tökéletesíteni elsősorban abban, hogy a Közösségen belüli termékértékesítéshez kapcsolt adómentesség feltétele legyen az érvényes héa-azonosító szám, továbbá a láncügyletek megítélésében össze kell hangolni a szabályozást, megtenni a megfelelő intézkedéseket, a vevői készletek határon átnyúló kereskedelmének feltételeit kell egyszerűsíteni, valamint szükségesnek ítélte a Közösségen belüli termékértékesítés adómentességét igazoló dokumentumok közös szabályainak kidolgozását.

Ezen kérések alapján a Bizottság el is készítette az első három területre vonatkozó javaslatát az Héa irányelv módosítására,⁷ a negyedik pedig a Héa irányelv végrehajtására vonatkozó rendelet módosításában⁸ valósulhat meg. Ezekon felül a Bizottság javaslatokat tett a Héa irányelvnek a hozzáadottértékadó-mértékek tekintetében történő módosítására⁹ és a bizonyos, csalásra alkalmas termékek és szolgáltatások értékesítése esetén alkalmazott választható fordított adózás, valamint a héa-csalás elleni gyorsregálási mechanizmus alkalmazási időszaka tekintetében történő módosítására¹⁰ is.

Az Európai Parlament 2018. október 3-án a P8_TA-PROV(2018)0366 számú egyszerűsítési jogalkotási javaslatában néhány módosítással ugyan, de tulajdonképpen elfogadta a Bizottság javaslatait. Ezek egyrészt a Héa irányelv preambuluma módosítására vonatkoztak, melyek közül kiemelném a 2015-ös héabevétel-kiesés 151,5 millárd EUR összegének megdöbrentő tényét¹¹ és az új héa-rendszer bevezetésére vonatkozó azon javaslatot, mely szerint a Közösségen belüli vállalkozások termékértékesítését a rendeltetési hely szerinti tagállamban adóztassák meg.¹² Ehhez szükség lenne egy olyan „egyablakos ügyintézési és informatikai rendszernek” megvalósítására is, mely lehetővé tenné a rendeltetési hely szerinti tagállam héa-mértékének az eladó általi alkalmazását.¹³

Javaslatban „a minősített adóalany” státusz létrehozására vonatkozó indítvány is olvasható,¹⁴ melyek mint a megbízható adósok egyszerűsített és felhasználóbarát szabályokat alkalmazhatnának, hasonlóan és összehangolva az Unió Vámkodekx engedélyezett gázdálkodókra vonatkozó feltételeivel.

A Héa irányelv egyes cikkeire vonatkozó módosítási javaslatok közül a fentiek alapján lényegesnek tekinthető a minősített adóalany státusz magadása feltételeinek meg-

⁶ A Tanács 2016. november 8-i következtetései a határokon átnyúló ügyletekre vonatkozó hatályos uniós héaszabályok tökéletesítéséről (14257/16 FISC 190 ECOFIN 1023 sz. dokumentum, 2016. november 9.) <http://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-14257-2016-INIT/hu/pdf>

⁷ COM(2017)0569,

⁸ 282/2011/EU végrehajtási rendelet a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006/112/EK irányelv végrehajtási intézkedéseinek megállapításáról (átdolgozás), HL L 77., 2011. 03. 23., 1. o.

⁹ COM(2018)0020

¹⁰ COM(2018)0298

¹¹ 1. a preambulumbekzdés.

¹² 2. preambulumbekzdés.

¹³ 3. preambulumbekzdés.

¹⁴ 7–9. preambulumbekzdés.

határozása¹⁵ (adó- és vámjogszabályok súlyos vagy ismételt megsértésének, az elmúlt három gazdasági évben a gazdasági tevékenységhez kapcsolódó meghatározott büncselekmények hiánya, az elmúlt három év fizetőképességnek igazolása) azzal, hogy a vámügyi célokból már megszerzett engedélyezett gazdálkodói státusz teljesíti az előbb felsorolt kritériumokat. A minősített adóalany státusz megszerzését és egyébként a héa-azonosító számokat is az Európai Bizottság által működtetett „VAT Information Exchange Sytem” (VIES) nevű keresőrendszerben is hozzáférhetővé kell tenni.

A 138. cikk (1) bekezdését egy b) ponttal kiegészítő módosítási javaslat szerint az eladó állama szerinti termékértékesítés adómentességéhez a VIES rendszerben elérhető héa-azonosító számmal kell rendelkezni annak a személynek, akinek részére a termék feladásának vagy szállításának megkezdése szerinti tagállamtól eltérő tagállamban értékesítik.

A láncügyletekkel kapcsolatos módosítási javaslat a 138a cikk (3) bekezdés b) pontjában a „közbenő szereplő” fogalmát határozzák meg akként, hogy a lánc egyik – az első eladótól és az utolsó vevőtől/fogyasztótól eltérő – eladója, aki feladja vagy szállítja a terméket, vagy akinek a megbízásából valamely harmadik személy ezt elvégzi.

A 243. cikk (3) bekezdés 2. albekezdése a vevői készletekre vonatkozóan egy az adóhatóságok által hozzáférhető digitalizált nyilvántartás vezetését írja elő.

A 262. cikk (1) bekezdésének bevezető része egy a héa-azonosító számmal rendelkező alanyok által vezetendő összesítő nyilatkozatról rendelkezik.

Nagyobb terjedelmű módosítás a XIV. cím 2a. és 2b. fejezetekkel való kiegészítése.

A 2a. fejezet egy héa-vitarendezési mechanizmus kidolgozására vonatkozó kötelezettséget állapít meg 2020. június 1-jei határidővel. A mechanizmust a tagállamok közötti, állítások vagy bejelentések vagy gyanú szerint téves, határokon átnyúló héa-kifizetésekkel kapcsolatos viták esetében kell majd alkalmazni akkor, ha a tagállamok közötti kölcsönös egyeztetési eljárás két éven belül nem vezetett eredményre. Ez mechanizmus majd egy online héa-vitarendezési platformot is magába foglal, mely lehetővé teszi, hogy a tagállamok vitáikat a vitarendezési mechanizmus és az illetékes hatóságok közvetlen beavatkozása nélkül is rendezhessék.

A 2b. bekezdés pedig egy automatikus értesítési mechanizmus bevezetését tervezi szintén 2020. június 1-jei határidővel, amelynek célja, hogy az adóalanyok a változás hatálybalépése előtt automatikusan értesüljenek a tagállamok héa-kulcsainak módosításairól.

A fenti módosítások már 2019. január 1-jétől alkalmazandók.

3. Az Európai Parlament 2018. október 3-i jogalkotási állásfoglalása a 2006/112/EK irányelvnek a hozzáadottértékadó-mértékek tekintetében történő módosításáról szóló tanácsi irányelvre irányuló javaslatról

A Bizottság és a Parlament javaslata szerint a végleges héa-rendszerben, ahol az adózás majd a rendeltetési hely szerint történik, az eladóknak és a szolgáltatóknak nem áll érdekében az alacsonyabb adókulcsú országokban való letelepedés, ezért ez a verseny

¹⁵ 13a cikk.

torzulását okozhatja. A többféle héa-mérték okozta problémák kiküszöbölése érdekében, figyelemmel a tagállamok közötti egyenlő bánásmód követelményeire is, bevezetni ajánlják a legfeljebb két, legalább 5%-os kedvezményes adómérték mellett egy olyan kedvezményes adómértéket, melyre nem érvényes a minimális mértékre vonatkozó előírás, továbbá egy az előzetesen felszámított héa levonásának jogával járó mentesiséget.¹⁶ Ezek a kedvezményes héa-mértékek azonban ne legyenek alkalmazhatóak a káros vagy luxustermékekre.

Az általános adóértékre vonatkozó javaslat¹⁷ szerint „az általános adómérték tartósan legalább 15% marad, és nem haladja meg a 25%-ot.” A javaslat ezen felül az elektronikus kiadványok héa-értékének a fizikai adathordozón megfelelő könyvek, kiadványok héa-mértékéhez igazítását is lehetővé tenné a tagállamok számára.

4. Az Európai Parlament jogalkotási állásfoglalás-tervezete a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006/112/EK irányelvnek a bizonyos, csalásra alkalmas termékek és szolgáltatások értékesítése esetén alkalmazott, választható fordított adózás, valamint a héacsalás elleni gyorsreagálási mechanizmus alkalmazási időszaka tekintetében történő módosításáról szóló tanácsi irányelvre irányuló javaslatról

A módosítási javaslat alapvető oka, hogy a Héa irányelv 199a. cikkében felsoroltaktól eltérő termékértékesítések és szolgáltatásnyújtások esetében bevezetendő fordított adózáshoz szükséges lenne az irányelv 395. alapján a tanácsi elfogadás, mely hónapokig tartana. Ezen problémát előzi meg a módosítási javaslat.

Az állásfoglalás-tervezet a csalások elleni küzdelem jegyében az egyes termékértékesítésekkel és szolgáltatásnyújtásokkal kapcsolatban bevezetett fordított adózás és a gyors reagálású mechanizmus alkalmazási határidejének 2022. június 30-ig történő meghosszabbításáról rendelkezik, mert az ezeket tartalmazó 199a. és 199b. cikkek 2018. december 31-én hatályukat veszítenék, megfosztva ezzel a tagállamokat a csalások elleni védekezés egyik hatékony eszközétől.

5. Az állásfoglalások és az állás-foglalás tervezet lehetséges hatásai a magyarországi áfa-ügyekben

A módosítási javaslatok jelentős változásokat eredményezhetnek a hazai adóügyekben is. Az áruk határon átnyúló kereskedelmére bevezetendő új szabályok, melyek a rendeltetési ország szerinti adóztatást írnak elő, biztosan csökkenteni fogják a behozattal kapcsolatos adócsalásokat, egyben a Magyarország által a részben az adócsalások megakadályozása miatt egyes árukra bevezetett további 5 százalékos áfa fenntartását is indokolatlanná teheti. Ezen új szabályok szerinti adózás bevezetéséhez szükség lesz majd egy új elektronikus felületre, mely lehet, hogy a rendszer „gyenge pontja”, miként ennek elmaradásában látták többen a Modernizált Vámkódex hatálybalépésének elma-

¹⁶ 2–4 preambulumbekendések.

¹⁷ 97. cikk.

radását is. Az új online rendszerrel megszűnhetne az áruk kereskedelmében a jelenlegi átmeneti héa-szabályozásban még megkövetelt egyedi beszámolási kötelezettség.

Az egyszerűsítési javaslat által bevezetett minősített adózói státusz is minden bizonnyal kedvező fogadtatásra talál majd a hazai adóalanyok körében. Az áruk vevője az új szabályok szerint kizárólag akkor lesz héa-fizetésre köteles, ha minősített adóalanyként vette az adóhatóság nyilvántartásba.

A 25 százalékos áfakulcs azonban érzékenyen érintheti költségvetési bevételeket, hiszen a 2 százalékos áfacsökkentés mintegy¹⁸ 250 milliárd forint kiesést eredményezne. Kérdés, hogy ezt az adópolitika más adók emelésével, vagy újabb adók bevezetésével kívánja pótolni.

A gyors reagálású mechanizmus alkalmazási időszaka meghosszabbítására vonatkozó javaslat a magyarországi áfa-ügyekre nézve csak előnyökkel járhat. Emlékeztünk a 2012. július 1-jétől az egyes mezőgazdasági termékek (pl. gabonafélék, olajosmagvak) kivitelére bevezetett¹⁹ fordított adózás jótékony hatásaira, melyek következtében már nem indulnak az ezekkel összefüggő adó-visszaigénylésekkel kapcsolatos perek.

A javaslatok azonban sajnálatosan nem térnek ki a magyar áfa-ügyekben mutatkozó leggyakoribb problémára, az áfa-levonási joggal kapcsolatos szabályozási hiányosságra. Vagyis arra, hogy a hatályos Héa irányelv X. címében szabályozott adólevonási jog a magyar adóhatósági és bírósági gyakorlat szerint túlzottan engedékeny az adólevonás feltételrendszerében. Nevezetesen abban, hogy a levonási jog gyakorlásához az adóalanynak tulajdonképpen csak egy számlával kell rendelkeznie (178. cikk), nem foglalkozva a fiktív számlázás okozta kérdésekkel. Ez pedig, ahogy magyarországi adóügyekben látjuk, gyakorta vezet a fiktív teljesítések adójának levonásához is, mely ma még számos adópert generál, talán feleslegesen terhelve ezzel a jogalkalmazókat.

¹⁸ http://www.ksh.hu/docs/hun/xstadat/xstadat_evkozi/e_qse006i.html adataiból becsülve.

¹⁹ 2012. évi XLIX. törvény a fordított adózás mezőgazdasági szektorra történő kiterjesztésével kapcsolatban egyes törvények módosításáról.