
A digitalizáció hatása a magyar adóeljárásokra, az EKÁER bemutatása*

Varga Zoltán**

Tisztelettel köszöntöm Prof. Dr. Bragyova András DSc-t hetvenedik születésnapja alkalmából!

Bevezetés

Az elmúlt években annak vagyunk szemtanúi, hogy az állami adóhatóság egyre több területen alkalmazza a digitalizáció eredményeit az adóbevételek minél eredményesebb beszedése érdekében. A hatékonyabb fellépés alapja mindenképp olyan módszerek kialakítása és bevezetése, amellyel a vizsgálatok valós idejűvé válhatnak, és így az ellenőrző hatóság számára az egyes gazdasági események azok tényleges megvalósulásakor követhetővé, elemezhetővé válnak.¹ Ennek támogatására meg kell oldani az árumozgás nyomon követését, amelyet az EKÁER rendszere valósít meg.

1. Az Elektronikus Közúti Árumozgás Ellenőrző Rendszer általános jellemzői

Az árumozgás ellenőrzésében olyan rendszer jelenthet hatékony megoldást, melyben a tagállami ügyletekhez, és a belföldi – nem közvetlenül végfelhasználónak történő – AFA köteles értékesítésekhez kapcsolódó árumozgások

* A kutatást az EFOP-3.6.2-16-2017-00007 azonosító számú, *Az intelligens, fenntartható és inkluzív társadalom fejlesztésének aspektusai: társadalmi, technológiai, innovációs hálózatok a foglalkoztatásban és a digitális gazdaságban* című projekt támogatta. A projekt az Európai Unió támogatásával, az Európai Szociális Alap és Magyarország költségvetése társfinanszírozásában valósul meg. Jelen tanulmány a Miskolci Egyetem Állam- és Jogtudományi Kar Közjogi Kutatóműhely keretében valósult meg.

** Egyetemi docens, Miskolci Egyetem, Állam- és Jogtudományi Kar, Államtudományi Intézet, Pénzügyi Jogi Tanszék.

¹ Dr. Kovács Kitti – Dr. Juhász Vanda – Hvizsgyalka Gábor– Mihics Henrik – Gutván Tibor: Az év legjelentősebb újdonsága az Elektronikus Közúti Árumozgás Ellenőrző Rendszer, *VÁM-ZOLL A Nemzeti Adó- és Vámhivatal folyóirata* 2015. május, különszám, 7. o.

adatait elektronikus formában előzetesen kötelező bejelenteni és az árumozgásokat nyomon követni. Az Elektronikus Közúti Áruforgalom Ellenőrző Rendszer² (a továbbiakban: EKÁER) célja, hogy az áru fuvarozást az információ-technológia használatával az állami adó- és vámhatóság valós időben tudja ellenőrizni, ezáltal hatékonyabban kerülhetnek visszaszorításra ÁFA csalások. Az EKÁER ezen bejelentési kötelezettségeket jeleníti meg.

Az EKÁER rendszer főbb szabályozási elemei az alábbiak³:

- Bejelentési kötelezettségek:
 - fuvarozási- és termékadatok előzetes bejelentésének kötelezettsége, az előzetesen bejelentett fuvarozási- és termékadatok módosításának bejelentési kötelezettsége
 - átvételi címre érkezés, vagy a fuvarozás megkezdésének bejelentése
- Kockázati biztosíték nyújtása
- Nyilatkozattételi kötelezettség
- hatósági zár alkalmazása.

A bejelentési kötelezettséggel kapcsolatban az Art. 113. § (1) bekezdése kimondja, hogy *„útdíjköteles gépjárművel, továbbá a 3,5 tonna össztömeget meghaladó gépjárművel végzett, közúti fuvarozással járó, e törvény végrehajtására kiadott miniszteri rendeletben meghatározott termékértékesítést, termékbeszerzést, egyéb célú termékmozgatást kizárólag érvényes EKAER számmal rendelkező adózó folytathat”*. A (2) bekezdés szerint pedig *„az (1) bekezdést alkalmazni kell az e törvényt végrehajtására kiadott miniszteri rendelet által kockázatosnak minősített termékekre vonatkozóan, e törvény végrehajtására kiadott miniszteri rendeletben meghatározott esetben akkor is, ha a terméket olyan gépjárművel fuvarozzák, amely nem útdíjköteles”*.

A részletszabályokat az Elektronikus Közúti Áruforgalom Ellenőrző Rendszer működéséről szóló 5/2015. (II. 27.) NGM rendelet⁴ tartalmazza. A kockázatos termék nem útdíjköteles gépjárművel történő fuvarozása esetén az EKÁER rendelet 3.§ (5) bekezdése értelmében az egy fuvarozás keretében ugyanazon feladótól ugyanazon címzett részére fuvarozott termékek együttes bruttó tömege az 500 kg-ot vagy azok együttes adó nélküli ellenértéke az 1 millió forintot meg kell, hogy haladja.

A gépjármű, és az útdíjköteles jármű fogalmát az értelmező rendelkezések között az Art 7.§ 21. és 50. pontjai határozzák meg.

Fentiek alapján egyrészt a közúti áruforgalom esetében kell alkalmazni a rendszert, további szempont pedig az adott áru kockázatos volta. Az Art. 113. § (1)-(2) bekezdése alá eső árut közúton szállítani az adóhatóság által kiadott EKÁER szám⁵ birtokában lehet. Fontos kiemelni, hogy a bejelentésnek a szállítást

² Az EKÁER-ről lásd: Zoltán Nagy –Beáta Gergely – Balázs Katona: Problems Relating to Tax Avoidance and Possible Solutions in the European Union’s and Hungarian’s Regulation, *Curentul Juridic*, XXI. 74 (2018) 3, 60-67. o.

³ Dr. Kovács Kitti – Dr. Juhász Vanda – Hvizsgyalka Gábor– Mihics Henrik – Gutván Tibor: i.m. 7. o.

⁴ A továbbiakban: EKÁER rendelet

⁵ Art 7.§ 15. pontja:EKÁER szám: az Elektronikus Közúti Áruforgalom Ellenőrző Rendszer által a termék közúti fuvarozásának bejelentését követően automatikusan képzett azonosító szám, amely egy adott

megelőzően meg kell történnie, szállítás csak a kiadásra került EKÁER szám birtokában végezhető. A több fuvarozási módot kombináló intermodális szállítások esetében csak a közúti fuvarozás során kell a bejelentést megtenni.⁶

Ügyféloldalról nézve az EKÁER egy internetböngészővel elérhető webfelület, ahol regisztrációt követően lehet szállítmányokat bejelenteni. A regisztráció lehet

- a bejelentésre kötelezett,
- vagy a szállítmányozó regisztrációja.

A bejelentésre kötelezett első bejelentkezésekor EKÁER számot igényel. Az elsődlegesen regisztrált a törvényes képviselő vagy állandó meghatalmazott lehet, további személyek részére másodlagos regisztráció hozható létre. A képviseleti jogosultságokat a NAV folyamatosan felügyeli azért, hogy ne lehessen bejelentést tenni arra már nem jogosult személy által. Szállítmányozói regisztráció során arról van szó, hogy az elsődleges felhasználó a szállítmányozó regisztrációs számát megadva lehetőséget teremt a szállítmányozó számára arra, hogy bizonyos adatokat kezelhessen a rendszerben az általa fuvarozott árukra vonatkozóan. Az EKÁER ugyanakkor működését tekintve lényegesen több az adóhatóság kezében, mert a fenti kötelezettségeken túl más közreműködők által kívülről támogatott összefüggő rendszer. Együttműködik a rendszer keretében többek között a Nemzeti Élelmiszerlánc-biztonsági Hivatallal, a közúti kamerarendszert üzemeltető szervezettel és más hatóságokkal.⁷

Összefoglalóan „azt mondhatjuk, hogy az EKÁER a magyar Nemzeti Adó- és Vámhivatal által létrehozott és működtetett, az árumozgást figyelő, ellenőrző és regisztráló technikai rendszer, amelynek elsődleges célja az áruk szállításával összefüggő visszaélések számának, az általános forgalmi adóra elkövetett csalások számának csökkentése. A rendszer kiterjed a tagállamok közötti ügyletekre valamint az első belföldi, nem végfelhasználó számára történő értékesítési célú árumozgásokra, valamint ezeknek a jogszabály által kijelölt adatoknak az előzetes elektronikus adóhatósági rögzítésére és a fuvarozás bejelentésére. Ez közvetetten a fekete gazdaság kifehéritését eredményezheti, hiszen a tényleges árumozgás megismerésével a szállított termékek jogi sorsa is ellenőrizhetővé válik a NAV és a HU-GO⁸ együttes alkalmazásával. E két digitális rendszer segítségével elérhető, hogy jelentősen csökkenjen az adózatlanul forgalomba kerülő árutömeg mennyisége, hiszen csak a juthat legálisan forgalomba a közúti szállítás segítségével, amit előzetesen és szabályszerűen bejelentettek. Ez az eszköz közvetett módon védi a tisztességes piaci szereplőket, a jóhiszemű vásárlókat és javítja a közteherviselés egyenlőségét és segíti a kormányzati statisztikák és gazdaságpolitikai tervezés megalapozottságát.”⁹

1.1. Bejelentési kötelezettség az EKÁER-ben. Bejelentésre köteles tevékenység az Európai Unióból Magyarország területére irányuló termékbeszerzés vagy egyéb célú behozatal, Magyarországról az Európai Unió más tagállamába

termékegységet azonosít.

⁶ Dr. Kovács Kitti – Dr. Juhász Vanda – Hvizsgyalka Gábor – Mihics Henrik – Gutván Tibor: i.m. 11. o.

⁷ Dr. Kovács Kitti – Dr. Juhász Vanda – Hvizsgyalka Gábor – Mihics Henrik – Gutván Tibor: i.m. 29. o.

⁸ A megtett úttal arányos útdíjfizetési rendszer.

⁹ Szilovics Csaba: Az adócsalás elleni küzdelem új eszközeiről. *Büntetőjogi Szemle* (2019) 1., 103-104. o.

irányuló termékértékesítés vagy egyéb célú kivitel, valamint a belföldön nem közvetlenül végfelhasználó részére történő első ÁFA köteles termékértékesítés.

Az EKÁER rendelet részletezi a bejelentésre kötelezettek körét, ami a szállítások irányának függvényében változik.

Bejelentésre kötelezett a terméknek az Európai Unió más tagállamából Magyarország (belföld) területére irányuló beszerzését megvalósító általános forgalmi adó alanya, a terméknek az Európai Unió más tagállamából belföldre irányuló beszerzésétől eltérő egyéb célból történő behozatala esetén a terméket a kirakodási (átvételi) helyen átvevő személy, szervezet, kivéve a végfelhasználót, belföldi feladási címről belföldi átvételi címre történő közúti fuvarozással járó termékértékesítés esetén a termék beszerzését megvalósító általános forgalmi adó alanya, a terméknek belföldről az Európai Unió más tagállamába irányuló értékesítése esetén a terméket beszerző személy, szervezet, értékesítéstől eltérő egyéb célból történő kivitel esetén a terméket átvevő személy, szervezet, kockázatos termék belföldre irányuló közúti fuvarozása esetén a kirakodási címen található ingatlant az adott jogügylet kapcsán jogszerűen használó adózó.¹⁰

A felrakodás címe a termékegység közúti fuvarozásához használt gépjárműre történő felrakodás helyének pontos címe, Európai Unió más tagállamában történő felrakodás esetén a feladó által rendelkezésre bocsátott címadat, az Európai Unió más tagállamában található feladási címről belföldi kirakodási (átvételi) címre irányuló kombinált (intermodális) fuvarozás esetén, a közúti fuvarozást végző gépjárműre történő felrakodás helyének címe.¹¹

Bejelentésre kötelezett a feladó a terméknek belföldről az Európai Unió más tagállamába irányuló értékesítését megvalósító általános forgalmi adó alanya vagy az általános forgalmi adó mentesség érvényesítése érdekében a belföldön nyilvántartásba nem vett adózó helyett eljáró közvetett vámjogi képviselő, adóraktár üzemeltetője, a terméknek belföldről az Európai Unió más tagállamában található átvételi címre történő értékesítéstől eltérő egyéb célú kivitel esetén az az általános forgalmi adóalany, akinek (amelynek) az érdekében a termék egyéb célú kivitele megvalósul, a belföldi feladási címről belföldi átvételi címre történő közúti fuvarozással járó termék értékesítését megvalósító általános forgalmi adóalany, a terméknek az Európai Unió más tagállamából belföldre irányuló értékesítését megvalósító általános forgalmi adó alanya, értékesítéstől eltérő egyéb célból történő behozatal esetén az a személy, szervezet, akinek (amelynek) az érdekében a termék belföldre történő továbbítása megvalósul.¹²

A kirakodás (átvétel) címe a termékegység közúti fuvarozásához használt gépjárműről történő kirakodás helyének pontos címe, az Európai Unió más tagállamában történő kirakodás esetén a címzett (átvevő) által rendelkezésre bocsátott címadat, belföldi feladási címről az Európai Unió más tagállamába található kirakodási (átvételi) címre irányuló kombinált (intermodális) fuvarozás esetén, a közúti fuvarozást végző gépjárműről történő kirakodás helyének címe.¹³

¹⁰ EKÁER rendelet 2.§ 4. pontja.

¹¹ EKÁER rendelet 2.§ 7 pontja.

¹² EKÁER rendelet 2.§ 6. pontja.

¹³ EKÁER rendelet 2.§ 8. pontja

Az EKÁER rendelet 3. § (6) bekezdése értelmében a termékértékesítés során a nem kockázatos terméket a címzett fuvarozza vagy fuvaroztatja el, a rendelet alkalmazásában közúti fuvarozással járó tevékenységet végző adózónak kell tekinteni.

Speciális szabály vonatkozik az EKÁER rendelet 3.§ (3) bekezdése szerinti esetre, amikor értékesítési láncolatban csak egy alkalommal történik fuvarozás. *„(3) Ha a terméket egymást követően többször értékesítik úgy, hogy azt csak egy alkalommal fuvarozzák el közúton, az (1) bekezdés c) pontját arra a termékértékesítésre kell alkalmazni, amely során a terméket elfuvarozzák. Amennyiben a terméket olyan adózó fuvarozza vagy fuvaroztatja el, aki (amely) ezen értékesítések láncolatában címzett és egyúttal feladó, úgy kell tekinteni, mint aki (amely) a termék fuvarozását vagy fuvaroztatását feladóként végzi.”*

A bejelentésben szereplő adatok körét az EKÁER rendelet 7. § (1) bekezdése sorolja fel. Eszerint az állami adó- és vámhatóság az alábbi adatokat veszi nyilvántartásba és szerepelteti az EKAER-ben:

- EKAER szám,
- feladó adatai (név, adóazonosító szám),
- felrakodás címe,
- címzett adatai (név, adóazonosító szám),
- kirakodás (átvétel) címe,
- a 2. § 4. pont e) alpontja szerinti címzett adatai (név, adóazonosító szám),
- az EKAER számhoz tartozó termék(ek):
 - általános (kereskedelmi) megnevezése,
 - a vám- és a statisztikai nómenklatúráról, valamint a Közös Vámtarifáról szóló 2658/87/EGK tanácsi rendelet I. számú mellékletének (a Kombinált Nómenklatúrának) a bejelentéskor hatályos szövege szerinti vámtarifaszám (4 számjegyig, kockázatos termék esetén 8 számjegyig),
 - az egyes terméknevezésekhez (tételekhez) tartozó bruttó tömeg kg-ban,
 - veszélyes termék fuvarozása esetén a veszélyes áru azonosító szám (UN szám),
 - az adózó döntésétől függően a termék könnyebb beazonosítása érdekében az adott termék adózónál használt cikkszama,
- a termék közúti fuvarozásának indoka, ami lehet:
 - termékértékesítés,
 - termékbeszerzés,
 - bér munka,
 - egyéb cél,

Az EKÁER rendelet lehetőséget biztosít egyszerűsített adattartalmú bejelentés megtételére a 8. §-ban szabályozott adatokkal. Az EKÁER rendelet 6.§ (2) bekezdése alapján az EKAER szám megállapítása érdekében nem kockázatos termékek esetében jogosult egyszerűsített adattartalommal bejelentést tenni a közúti fuvarozási tevékenységet folytatni kívánó adózó, ha a bejelentés évét megelőző második adóévben az általa összeállított egyedi beszámolóban vagy azon számviteli törvény szerinti konszolidált beszámolóban, amibe bevonták a kimutatott

éves nettó árbevétel az 50 milliárd forintot, saját termelésű készlet értékesítéséből származó nettó árbevétel a 40 milliárd forintot elérte vagy meghaladta, és szerepel az állami adó- és vámhatóság által vezetett köztartozásmentes adózási adatbázisban. Az egyetemes postai szolgáltató szintén egyszerűsített adattartalmú bejelentést tehet. Az egyszerűsített adattartalmú bejelentés esetén az adózónak a

- feladó adatai (név, adóazonosító szám),
- címzett adatai (név, adóazonosító szám),
- a termék közúti fuvarozásához használt gépjármű forgalmi rendszáma, az Európai Unió más tagállamából belföldre irányuló fuvarozás esetén legalább azon gépjármű(vek) forgalmi rendszáma(i), amellyel a belföldi útszakaszon történik a fuvarozás adatokat kell bejelentenie.

1.1.1. Mentességek a bejelentési kötelezettség alól. A mindennapi élet megkívánja, hogy különböző okokból kifolyólag a szabályozás alól mentességek kerüljenek meghatározásra. A mentességek rendszerét az EKÁER rendelet 4.§-a szabályozza. A mentesség alapja lehet személyi kör, vagy tevékenység szerinti mentesség.

Nem tartozik az EKÁER hatálya alá például a Magyar Honvédség, a Katonai Nemzetbiztonsági Szolgálat, az Országgyűlési Őrség gépjárművével, valamint a katasztrófa által okozott károk megelőzésében vagy elhárításában részt vevő gépjárművel végzett közúti fuvarozással járó tevékenység.

A mentességek körében végezetül útszakasz-mentesítés formájában az EKÁER rendelet 5. §-a speciális, egyedi mentességet biztosít a 4.§-on kívüli, egyszerűsített adattartalommal bejelentést tenni jogosult gazdálkodó részére annak gyártásszervezési sajátosságaira tekintettel. A mentesség nem automatikus, azt kérelmezni kell. A kérelem alapján dönt az állami adó- és vámhatóság annak megadásáról. Az útszakasz-mentesítésre vonatkozó határozat a jogerőre emelkedésétől számított 1 évig érvényes, megújítását az EKÁER rendelet engedi.

1.2. Kockázatos és nem kockázatos termékek az EKÁER-ben. Az EKÁER szabályozásában nagy szerepet kap az áru, termék kockázatos vagy nem kockázatos minősítése. Megkülönböztetést tesz az Art. a 113.§ (1)-(2) bekezdéseiben a nem útdíjköteles járművel történő szállítás vonatkozásában, a (3) bekezdésében a kockázati biztosíték nyújtása esetére. Az EKÁER rendelet értelmében másként alakul a bejelentésre kötelezett személye kockázatos termék esetében, egyszerűsített adattartalmú bejelentést pedig nem kockázatos termékre lehet tenni.

A kockázatos termékekre vonatkozóan a szabályozást az Elektronikus Közúti Áruforgalom Ellenőrző Rendszer működésével összefüggésben a kockázatos termékek meghatározásáról szóló 51/2014. (XII. 31.) NGM rendelet (továbbiakban: NGM rendelet) tartalmazza. Az NGM rendelet további megkülönböztetést tesz mellékleteiben a kockázatos élelmiszer, illetve a kockázatos egyéb termék között.¹⁴

1.2.1. A kockázati biztosíték rendszere. A kockázati biztosíték az EKÁER szám megállapítása érdekében, az EKÁER rendeletben meghatározott módokon és

¹⁴ NGM rendelet 2.§ és 1. és 2. számú melléklete

mértékben nyújtott biztosíték. Megkülönböztetendő tőle a szankciós jelleggel alkalmazott, az Art. 239.§ – 242. §-ban nevesített biztosítékként történő lefoglalás.

A biztosíték kötelezettjét, mértékét meghatározza az Art. és az EKÁER rendelet is szabályozza. A kockázati biztosíték szabályait az Art.-ben a 113. § (3)-(4) bekezdések tartalmazzák. A (3) bekezdés szerint *„az adózó a (2) bekezdés szerinti esetben, valamint akkor, ha az (1) bekezdés szerinti tevékenységét e törvény végrehajtására kiadott miniszteri rendelet által kockázatosnak minősített termékkel (a továbbiakban: kockázatos termék) végzi, e törvény végrehajtására kiadott miniszteri rendeletben meghatározottak szerinti esetekben kockázati biztosítékot köteles nyújtani.”* A (4) bekezdés szerint továbbá *„kockázati biztosítékot köteles fizetni az új kötelezett – kockázatos termékkel végzett, az e törvény végrehajtására kiadott miniszteri rendeletben meghatározott Közösségen belüli termékbeszerzés, illetve az első belföldi általános forgalmi adóköteles, nem közvetlenül végfelhasználó részére történő termékértékesítés esetén – az első bejelentés alkalmával és az első bejelentéstől számított száznyolcvanadik napig teljesített bejelentések esetén vagy az első tíz bejelentés alkalmával is, ha az első bejelentéstől számított száznyolcvan napon belül legalább tíz bejelentést nem tett”.*

Az EKÁER rendelet 16. § (3) bekezdése szerint *„a biztosíték mértékének folyamatosan el kell érnie a 11. § és 13. § szerinti bejelentés időpontjában a bejelentést megelőző 45 napban (ideértve a bejelentés napját is) teljesített bejelentések során megállapított és átvételi címre érkezés vagy a fuvarozás megkezdésének bejelentésével már rendelkező EKAER számokhoz tartozó kockázatos termékek, valamint a már megállapított és még érvényes EKAER számokhoz tartozó kockázatos termékek együttes adó nélküli értékének 15 százalékát”.* Ha több jogcímen is kellene biztosítékot nyújtani (az EKÁER rendelet 11-13.§-ai szerint), akkor az adózó a magasabb összegű biztosítékot kell nyújtsa.¹⁵ A biztosíték teljesíthető elkülönített letéti számlára történő befizetéssel, vagy pénzügyi intézmény, pénzforgalmi intézmény, befektetési vállalkozás által vállalt, az állami adó- és vámhatóság által nyilvántartásba vett garancia útján.¹⁶ A letétbe helyezett összeg és a garancia kiegészíti egymást, az elkülönített letéti számlára megfizetett összegnek és a garanciaszerződésben szereplő összegnek együttesen kell elérnie a teljesítendő biztosíték összegét az EKÁER rendelet 17.§ (2) bekezdése szerint.

A garanciára vonatkozó részletszabályokat az EKÁER rendelet 18. §-a írja elő. A letétbe helyezett összeget és a garanciát az állami adó- és vámhatóság nyilvántartásba veszi, a kockázati biztosíték összege pedig az internetes honlapon folyamatosan figyelemmel kísérhető az adózó által.

1.2.2. Az elszámolási szabály és az állami adó- és vámhatóság visszatartási joga a biztosítékon. A költségvetési bevételek biztosítása szempontjából kiemelkedően fontos a kockázati biztosítékkal kapcsolatban az EKÁER rendelet 16.§ (10) bekezdésében foglalt elszámolási szabály: *„A biztosíték nyújtását követően az állami adó- és vámhatóság minden hónap végét megelőző 5*

¹⁵ EKÁER rendelet 16.§ (4) bekezdés

¹⁶ EKÁER rendelet 16.§ (7) bekezdés

napon belül felülvizsgálja, hogy a biztosítékot nyújtó adózó rendelkezik-e az állami adóhatóságnál nyilvántartott, nettó módon számított adó tartozással. Tartozás fennállása esetén a biztosíték összegét az állami adó- és vámhatóság a tartozásra elszámolhatja. Ha a rendelkezésre álló biztosíték összege az adózót terhelő tartozás mindegyikére nem nyújt fedezetet, azt az állami adó- és vámhatóság először a magánszemély jövedelemadó előlegére, a levont jövedelemadóra vagy a kifizető által a magánszemélytől levont járulékokra esedékesség sorrendjében, azonos esedékesség esetén a tartozások arányában számolja el. Az ezt követően fennmaradó összeget először az egyéb adó tartozásokra kell elszámolni azok esedékességének sorrendjében, azonos esedékesség esetén a tartozások arányában. A biztosíték elszámolásával a jóváírás napján a tartozás megfizetettnek minősül." Az így csökkenő biztosítékot az adózónak ki kell egészítenie, ha tevékenységét folytatni szeretné. Szintén a bevételek biztosítását, tartozások minél hatékonyabb behajtását szem előtt tartva történhet meg a biztosíték csökkentése, visszautalása is. Az EKÁER rendelet 16. § (13) bekezdése értelmében „az állami adó- és vámhatóság a visszatartási jogát az adózó általa nyilvántartott köztartozása tekintetében gyakorolhatja, illetve a nyilvántartott köztartozást a garanciaszerződés keretében érvényesítheti." A biztosíték összegének visszautalását, valamint csökkentését az EKÁER rendelet adózói kérelemhez és az állami adó- és vámhatóság jóváhagyásához köti.¹⁷

Az EKÁER rendelet 16. § (8) bekezdése lehetővé teszi a *kockázati biztosíték teljesítése alóli mentességet*. Mentessül a biztosítékadási kötelezettség alól az az adózó, aki nem minősül az Art. szerinti új kötelezettnek és

- legalább két éve működik, és szerepel az állami adó- és vámhatóság által vezetett köztartozásmentes adózói adatbázisban, vagy
- stratégiaileg kiemelt jelentőségű gazdálkodó szervezetként csőd-, vagy felszámolási eljárás alatt gazdasági tevékenységet folytat, és egyedi kérelme alapján az állami adó- és vámhatóság vezetője a biztosítékadási kötelezettség alóli mentességét engedélyezte.¹⁸

Az EKÁER rendelet 16. § (9) bekezdése kimondja, hogy a mentesség feltételeinek fennállását az állami adó- és vámhatóság folyamatosan vizsgálja. Ha a mentesség (8) bekezdés szerinti feltételei már nem állnak fenn, úgy az adózó az EKÁER rendelet 16.§ (3)-(4) bekezdései szerint kockázati biztosítékot köteles teljesíteni.

1.3. Bíróságosi tapasztalatok. A NAV tapasztalatai szerint a leggyakrabban előforduló EKÁER hibák egyedi, adminisztratív jellegűek (például: a bejelentési kötelezettség elmulasztása, helytelen adatok szerepeltetése, a bejelentési határidők, vagy az EKÁER szám lezárásának elmulasztása, az áru értékének helytelen meghatározása.) Az adminisztratív problémák hátterében azonban túlnyomórészt emberi mulasztás vagy információhiány áll. Az ilyen adminisztratív hibákkal kapcsolatban jellemzően az adóhatóság is megértőbb. A kisebb,

¹⁷ EKÁER rendelet 16.§ (12)-(13) bekezdései

¹⁸ A stratégiaileg kiemelt jelentőségű gazdálkodó szervezeté minősítés Kormányrendelettel történik a csődeljárásról és felszámolási eljárásról szóló 1991. évi XLIX. törvény 65.§ (1) és (3), 84/A.§ (2) bekezdései alapján.

adminisztratív jellegű, egyszeri vagy ritkán előforduló hibákkal kapcsolatban az adóhatóság – méltányolva az ügy összes körülményét – gyakran az áru értékétől független mértékű alacsony összegű mulasztási bírságot állapít meg. (0-100.000 forint).

A fentiekkel szemben, azokban az esetekben, amikor az EKÁER jelentésekben lévő hibák egy rendszerszinten rosszul kezelt problémára vezethetők vissza, az adóhatóság kevésbé hajlamos eltekinteni a bírság kiszabásától. Ekkor ugyanis a hibák előfordulása jóval magasabb, és a hiba egy rendszerszintű ellenőrzéssel elkerülhető lenne. Ilyen esetekben már jóval magasabb bírságtételek is kerülnek kiszabásra, így érdemes az EKÁER rendszert úgy kialakítani, hogy bár az emberi mulasztást, és információ hiányában történő hibázást soha nem lehet teljes mértékben kikerülni, a vállalkozás tegye lehetővé rendszerszinten az EKÁER számok hiánytalan és hibátlan megigénylését. Ezt az érintett munkavállalók rendszeres képzése, és megfelelő belső szabályzat is elősegítheti, alátámaszthatja. Sajnos ugyanígy magasabb összeggel bünteti a hatóság, ha az emberi mulasztás, vagy az információhiány miatt előforduló hiba fordul elő gyakran, vagy visszatérő jelleggel. Ilyen esetekben az adóhatóság a hibák nagy számossága miatt nem tud eltekinteni a bírság kiszabásától. A több alkalommal vagy rendszerszintű problémákra visszavezethető hibákkal kapcsolatban a maximális 40%-os bírságmérték ritkán kerül kiszabásra, ehelyett az adóhatóság az áru értékének jellemzően 4-5%-ában állapítja meg az EKÁER bírságot. Mindazonáltal ez is nagyon magas összeg lehet, ha az áruk összértéke is magas.

Amennyiben a hibák sorozatosan és visszatérően fordulnak elő, vagy a hibák szándékos, a rendszer kijátszását célzó tevékenységre vezethetők vissza, az adóhatóság az áru értékéhez mérten magasabb, jellemzően akár 15%-os mértékén is megállapíthatja a bírságot. Ugyanakkor a vállalkozások felismerték azt, hogy érdemes az EKÁER rendszert akár külső szakértő bevonásával is átvizsgálni, mert a későbbiekben sokkal többet spórolhatnak azon, ha rendszerszinten kizárják a sorozatosan és visszatérően előforduló hibalehetőségeket, így az ilyen összegű bírságok előfordulása tapasztalataink szerint meglehetősen alacsony.¹⁹

1.4. Jogorvoslati lehetőségek. Az EKÁER rendszer egyik legnagyobb problémája, hogy az azzal kapcsolatos kötelezettségeket nem lehet önellenőrizni. Tehát amennyiben a vállalkozás az EKÁER szám lezárása után veszi észre, hogy valami rosszul került lejelentésre (például a rendszám vagy a feladó adatai), javítani sajnos már nem lehet. Ilyen esetekben viszont érdemes az önellenőrzési jegyzőkönyvhöz hasonló feljegyzést készíteni, amellyel a vállalkozás igazolja, hogy a hibát felismerte, és javította volna, ha erre a rendszer lehetőséget adna. Ezzel a jóhiszemű és jogkövető magatartást támaszthatjuk alá, amelyre később, egy esetleges későbbi jogorvoslati eljárás során is hivatkozhatunk.

A jogorvoslati eljárások az EKÁER ellenőrzések során egyébiránt ugyanúgy zajlanak, mint más adókötelezettségek vizsgálatakor: a jegyzőkönyvre észrevétel tehető, a határozatra fellebbezés nyújtható be.

¹⁹ <https://5percado.hu/ekaer-birsagolasi-tapasztalatok-jogorvoslati-lehetosegek/> (2019. szeptember 30.)

Amennyiben az adóhatóság valamilyen hibát tárt fel az EKÁER rendszer kapcsán, az adózónak érdemes feltárni a hiba okát, és már az észrevételben előadni az adóhatóságnak, hogy az méltányolhassa a bírság kiszabásánál az adózó javára szóló tényeket, körülményeket is. Az észrevételben az adózó bemutathatja, hogy mindent megtett azért, hogy a jogszabályi előírásokat kövesse, és jóhiszeműen járt el az EKÁER számok igénylése során. Amennyiben technikai problémák akadályozták a megfelelő EKÁER szám igénylését, ezt is érdemes lehet előadni az észrevételben, főleg akkor, ha ezeket a technikai problémákat az adózó azóta már elhárította.

Sok esetben a jegyzőkönyvre adott észrevételeket meghallgatja az adóhatóság, és a bírság kiszabásánál figyelembe veszi azokat. Emiatt mindenképp érdemes észrevétellel élni, feltéve, hogy valóban felsorolhatók olyan szempontok, amelyek mentén védhető a Társaság eddigi hibás EKÁER gyakorlata.²⁰

Záró gondolatok

A digitalizáció következő eredményeként értékelhetjük majd az Elektronikus Közúti Szállítmányozási és Menetlevél Okmányt is, amelynek előkészítését a 2028/2017. (XII. 27.) Kormányhatározat rendelte el.²¹ A jövőben a fuvarleveleket az induló állomásnál kell majd rögzíteni az elektronikus rendszerben, így a dokumentumok egyenesen az EKÁER háttéradatbázisába kerülnének. Ezzel gyakorlatilag megszűnne az az egyes termékkörökben bevett gyakorlat, amikor a szállítók a fuvarlevelek manipulálásával próbálják meg leplezni a feketézést. Az EKÁER ugyan csökkentette a feketézést, de a trükkösebb szállítóknak így is sikerült kijátszani a rendszert, például egyszeri lejelentés után többször szállíthattak a lebukás minimális veszélyével ugyanannyit ugyanabból a típusú áruból. Az így eljáró fuvarozók, ha nem kapnak ellenőrzést az adott úton, a célba érve megsemmisítik a fuvarlevelet, és ezt a problémát nem oldja meg kizárólag az EKÁER idén bevezetett kiterjesztése. Hazánkban az egyik leginkább fertőzött termékkör a zöldség-gyümölcs ágazat, itt becslések szerint a 40 százalékot közelíti a feketezés aránya, de az UHT-tej szállításánál is hasonlóan rosszak a számok. Az elektronikus fuvarlevél bevezetése szakértők szerint jelentős előrelépést jelentene a problémás szektorok megtisztításában.²²

²⁰ <https://5percado.hu/ekaer-birsagolasi-tapasztalatok-jogorvoslati-lehetosegek/> (2019.szeptember 30.)

²¹ 2028/2017. (XII. 27.) Korm. határozat az Elektronikus Közúti Szállítási és Menetlevél Okmány bevezetéséhez szükséges infrastruktúra kialakításához kapcsolódó kiegészítő forrás biztosításáról. „A Kormány felhívja a nemzetgazdasági minisztert, hogy gondoskodjon az Elektronikus Közúti Szállítási és Menetlevél Okmány bevezetéséhez szükséges infrastruktúra kialakításához szükséges 2 124 000 000 forint forrás biztosításáról. Felelős: nemzetgazdasági miniszter. Határidő: felmerülés ütemében.”

²² <http://logisztika.com/elektronikus-fuvarlevel-bevezetesevel-egeszitenek-ki-az-ekaert/>, (2019.szeptember 30.)