2023/2493

2023.11.16.

A BIZOTTSÁG (EU) 2023/2493 VÉGREHAJTÁSI RENDELETE

(2023. november 15.)

a piaci áron számított bruttó nemzeti jövedelem összehangolásáról szóló (EU) 2019/516 európai parlamenti és tanácsi rendelet alkalmazásában a héacsalás és a fizetésképtelenség miatt be nem szedett héa (az elméleti héabevételek és a tényleges héabevételek közötti eltérés) nemzeti számlák szempontjából történő kezeléséről

(EGT-vonatkozású szöveg)

AZ EURÓPAI BIZOTTSÁG,

tekintettel az Európai Unió működéséről szóló szerződésre,

tekintettel a piaci áron számított bruttó nemzeti jövedelem összehangolásáról, valamint a 89/130/EGK, Euratom tanácsi irányelv és az 1287/2003/EK, Euratom tanácsi rendelet hatályon kívül helyezéséről szóló, 2019. március 19-i (EU) 2019/516 európai parlamenti és tanácsi rendeletre ([1]) (GNI-rendelet) és különösen annak 5. cikke (3) bekezdésére,

mivel:

(1) A be nem szedett hozzáadottérték-adó (héa) kezelése egyike az (EU) 2020/2147 felhatalmazáson alapuló bizottsági rendeletben ([2]) felsorolt azon kérdéseknek, amelyekkel az egyes ellenőrzési ciklusokban foglalkozni kell a piaci áron számított bruttó nemzeti jövedelemre (GNI) vonatkozó adatok megbízhatóságának, teljességének és összehasonlíthatóságának biztosítása érdekében.

(2) Ahhoz, hogy a GNI-re vonatkozó adatok megbízhatóak, teljeskörűek és összehasonlíthatók legyenek, tisztázni kell a héacsalás és a fizetésképtelenség miatt be nem szedett héa nemzeti számlákban való kezelését.

(3) E kezelés során szükségessé válhat az elméleti héabevételek és a tényleges héabevételek közötti eltérés azon összetevőjéhez kapcsolódó kiigazítás, amely a vevő beleegyezése nélküli („bűnrészesség nélkül elkövetett”) adócsalásnak és a fizetésképtelenség miatt be nem szedett héának tudható be.

(4) A GNI-aggregátumoknak és összetevőiknek összehasonlíthatónak kell lenniük a tagállamok között, és meg kell felelniük az 549/2013/EU európai parlamenti és tanácsi rendelet ([3]) A. mellékletében a számlák 2010. évi európai rendszere (ESA 2010) vonatkozásában meghatározott fogalmaknak és számviteli szabályoknak.

(5) A 98/527/EK, Euratom bizottsági határozatban ([4]) megállapított eljárás helyébe az e végrehajtási rendeletben meghatározott szabályokat kell léptetni, figyelembe véve az e kérdésben a GNI-ellenőrzés részeként végzett munka eredményeit.

(6) A 98/527/EK, Euratom határozatot ezért hatályon kívül kell helyezni.

(7) Az ebben a végrehajtási rendeletben előírt intézkedések összhangban vannak az (EU) 2019/516 rendelet 8. cikkében említett Európai Statisztikai Rendszer Bizottsága véleményével,

([1]) HL L 91., 2019.3.29., 19. o.
([2]) A Bizottság (EU) 2020/2147 felhatalmazáson alapuló rendelete (2020. október 8.) az (EU) 2019/516 európai parlamenti és tanácsi rendeletnek az egyes ellenőrzési ciklusokban kezelendő kérdések jegyzékének meghatározása tekintetében történő kiegészítéséről (HL L 428., 2020.12.18., 9. o.).
([3]) Az Európai Parlament és a Tanács 549/2013/EU rendelete (2013. május 21.) az Európai Unió-beli nemzeti és regionális számlák európai rendszeréről (HL L 174., 2013.6.26., 1. o.).
([4]) A Bizottság 98/527/EK, Euratom határozata (1998. július 24.) a héacsalás (az elméleti héabevételek és a tényleges héabevételek közötti eltérések) nemzeti számlák szempontjából történő kezeléséről (HL L 234., 1998.8.21., 39. o.).

ELFOGADTA EZT A RENDELETET:

1. cikk

(1) A tagállamok a be nem szedett héa értékét az e végrehajtási rendelet mellékletében meghatározott módszerek alkalmazásával számítják ki. A be nem szedett héa értéke magában foglalja a „bűnrészesség nélkül elkövetett” adócsalás miatt be nem szedett héát, valamint adott esetben a fizetésképtelenség miatt be nem szedett héát.

(2) Az (1) bekezdésben említett számítás alkalmazása céljából a tagállamok meghatározzák az elméleti héabevételeket és a tényleges héabevételeket, és a következő általános képlet alkalmazásával kiszámítják a két összeg különbözetét:

Be nem szedett héa = elméleti héabevételek *mínusz* tényleges héabevételek *mínusz* a hiányzó bevételek („bűnrészességgel elkövetett” adócsalás miatt)

(3) A tényleges héabevételek az ESA 2010 4.26–4.28. bekezdése értelmében hozzáadottérték-típusú adókként (D.211) nyilvántartott adók. Attól függően, hogy a tényleges héabevételek milyen forrásból származnak (adókivetéssel és adóbevallással megállapított összegek vagy pénzforgalmi bevételek alapján megállapított összegek), a be nem szedett héának a fenti általános képlettel történő becslésére a következő három lehetőség van:

a) 1a. opció (az ESA 2010 4.27a. bekezdése alapján – a D.211 adókivetéssel és adóbevallással megállapított összegekből származik, amelyet a kivetett és bevallott, de soha be nem fizetett összegeknek megfelelő együtthatóval igazítanak ki)

   Be nem szedett héa (bűnrészesség nélkül elkövetett adócsalás és fizetésképtelenség miatt) = elméleti héabevételek *mínusz* az együtthatóval kiigazított, adókivetéssel és adóbevallással megállapított tényleges héabevételek *mínusz* hiányzó bevételek („bűnrészességgel elkövetett” adócsalás miatt)

b) 1b. opció (az ESA 2010 4.27a. bekezdése alapján – a D.211 adókivetéssel és adóbevallással megállapított összegekből származik; a kivetett és bevallott, de soha be nem fizetett összegekkel egyenértékű tőketranszfer (D.995) elszámolása a megfelelő szektorokba)

   Be nem szedett héa (bűnrészesség nélkül elkövetett adócsalás miatt) = elméleti héabevételek *mínusz* adókivetéssel és adóbevallással megállapított tényleges héabevételek *mínusz* hiányzó bevételek („bűnrészességgel elkövetett” adócsalás miatt)

c) 2. opció (az ESA 2010 4.27b. bekezdése alapján – a D.211 pénzforgalmi bevételek alapján megállapított, pénzforgalmi korrekcióval kiigazított összegekből származik)

   Be nem szedett héa (bűnrészesség nélkül elkövetett adócsalás és fizetésképtelenség miatt) = elméleti héabevételek *mínusz* pénzforgalmi bevételek alapján megállapított, pénzforgalmi korrekcióval kiigazított tényleges héabevételek *mínusz* hiányzó bevételek („bűnrészességgel elkövetett” adócsalás miatt)

(4) A tagállamok a be nem szedett héa (2) bekezdésben meghatározott képlet szerint kiszámított értékének hozzáadásával szükség esetén kiigazítják a piaci áron számított bruttó nemzeti jövedelemre és a piaci áron számított bruttó hazai termékre vonatkozó, az (EU) 2019/516 rendelettel összhangban készített becsléseikben szereplő, a hozzáadott értékre és a működési eredményre vonatkozó becsléseket. A hozzáadott értéken belüli (és következésképpen a működési eredményen belüli) kiigazítást a kibocsátás és/vagy a folyó termelőfelhasználás kiigazításával kell elvégezni.

2. cikk

Az 1. cikkben leírt kiigazítás elvégzése érdekében a tagállamok alkalmazhatnak az 1. cikkben meghatározottal egyenértékű módszert, amely összehasonlítható eredményeket hoz.

3. cikk

A tagállamok a GNI-aggregátumoknak és azok összetevőinek az ESA 2010 szerinti előállításához használt forrásokról és módszerekről készített jegyzékében (a továbbiakban: GNI-jegyzék) feltüntetik az alkalmazott források és módszerek leírását, és feltüntetik az elvégzett kiigazítások értékét.

4. cikk

Ha egy tagállam bizonyítani tudja a Bizottságnak, hogy a be nem szedett héa egyenértékű kezelése már implicit módon szerepel a számláiban, az 1. cikk nem alkalmazandó az adott tagállamra. Bármely tagállam, amely bizonyítani kívánja, hogy a be nem szedett héa egyenértékű kezelése már implicit módon szerepel a számláiban, a GNI-jegyzékben köteles feltüntetni a vonatkozó leírást.

5. cikk

Függetlenül attól, hogy egy tagállam az 1. cikkben leírt módszert vagy a 2. cikkben leírt módszert alkalmazza-e, vagy azzal egyenértékű eljárást követ-e, amely biztosítja a be nem szedett héának a számláiba implicit módon történő beszámítását a 4. cikknek megfelelően, valamennyi tagállam legalább ötévente összehasonlítja az elméleti és a tényleges héabevételeket, elemzi az eltérést, és az elemzés eredményét a 2025–2029 közötti ellenőrzési ciklus GNI-jegyzékével kezdődően feltünteti a GNI-jegyzékben.

6. cikk

A 98/527/EK, Euratom határozat hatályát veszti.

7. cikk

Ez a rendelet az *Európai Unió Hivatalos Lapjában* való kihirdetését követő huszadik napon lép hatályba.

Ez a rendelet teljes egészében kötelező és közvetlenül alkalmazandó valamennyi tagállamban.

Kelt Brüsszelben, 2023. november 15-én.

a Bizottság részéről
az elnök
Ursula VON DER LEYEN

MELLÉKLET

A (vevő beleegyezése nélküli („bűnrészesség nélkül elkövetett”) adócsalás és adott esetben fizetésképtelenség miatt) be nem szedett héa értékét a következő két változó segítségével kell kiszámítani:

1. az elméleti héabevételek értéke;

2. az elméleti héabevételek és a ténylegesen beszedett héabevételek különbözete.

Az elméleti héabevételek kiszámítása

Az elméleti héabevételek azok a héaösszegek, amelyeket akkor szednének be, ha az összes héa megfizetésére kötelezett adóalany a törvényben előírt módon befizetné a héát.

Az elméleti héa az ESA 2010-ben sem fogalomként, sem aggregátumként nem jelenik meg. Az elméleti héát eseti számítási modellben lehet megbecsülni, amely elkülöníti a számlák kiadási oldalán implicit módon szereplő (vagyis a beszerzési áron értékelt kiadásokban szereplő, de nem feltüntetett), le nem vonható héát.

Az elméleti héabevételek kiszámítása céljából első lépésként a héaalapot összhangba kell hozni a hatályos jogszabályokkal, azaz minden olyan ügyletet azonosítani kell, amelynél a héa nem vonható le. Ez a számítás a nemzeti számlák legrészletesebb összetevőire bontott rendelkezésre álló adatok felhasználásával történik. A héaalap kiszámítása a héát szabályozó összes hatályos jogszabály és egyéb szabály figyelembevételével történik.

A második lépés a megfelelő héakulcs alkalmazása a héaalapot képező, az előző bekezdésben meghatározott minden ügyletre. Az alkalmazott héakulcsoknak meg kell egyezniük az abban az évben hatályban lévő héakulcsokkal, amelyre vonatkozóan a héaalapot kiszámították (figyelembe véve az év során bekövetkező változásokat). Az elméleti héabevételek kiszámítása a héára vonatkozó összes hatályos jogszabály és egyéb szabály figyelembevételével történik.

Annak érdekében, hogy az összes olyan gazdasági ügylet azonosítható legyen, ahol nem levonható héát kell felszámítani, a kiadások (végső felhasználás, folyó termelőfelhasználás, bruttó állóeszköz-felhalmozás) igen részletes elemzésére van szükség az adóköteles ügyletek és azon vevők elkülönítésére, amelyek nem vonhatják le a héát (ami viszont olyan tényezők kombinációjától függ, mint az intézményi szektor, a gazdasági tevékenység és a méret). Az elméleti héa kiszámításakor a következő ügyletkategóriákat kell figyelembe venni (a nem levonható héa hatálya alá tartozó részre vonatkozóan):

– a háztartások végső fogyasztási kiadásai (hazai szemlélet szerint, azaz a hazai területen felmerülő kiadások),

– az S.13 szektor folyó termelőfelhasználása (a le nem vonhatóságnak a szektorra való arányos alkalmazását követően),

– az S.15 szektor folyó termelőfelhasználása (a le nem vonhatóságnak a szektorra való arányos alkalmazását követően),

– az S.11, S.12 és S.14 szektor folyó termelőfelhasználása (a le nem vonhatóságnak az egyedi tevékenységekre való alkalmazását követően),

– az S.13 szektor által vásárolt természetbeni társadalmi transzferek,

– az S.15 szektor által vásárolt természetbeni társadalmi transzferek,

– az S.13 szektor bruttó-állóeszközfelhalmozása (a le nem vonhatóságnak a szektorra való arányos alkalmazását követően),

– az S.15 szektor bruttó-állóeszközfelhalmozása (a le nem vonhatóságnak a szektorra való arányos alkalmazását követően),

– az S.11, S.12 és S.14 szektor bruttó-állóeszközfelhalmozása (a le nem vonhatóságnak az egyedi tevékenységekre való alkalmazását követően), valamint

– értéktárgyak beszerzésének és eladásának egyenlege.

Bizonyos ügylettípusok esetében a le nem vonhatóságot „arányosan” kell alkalmazni, mivel az adott intézményi szektor vagy tevékenység vonatkozó kiadásainak csak egyes részei tartoznak le nem vonható héa hatálya alá. Ezekben az esetekben a le nem vonhatóság ilyen arányos részét kell alkalmazni, a mentesített kibocsátásnak az adott szektor/tevékenység teljes kibocsátásán belüli részaránya alapján.

Ezenkívül az előzetesen felszámított héa levonásának jogával kapcsolatos nemzeti korlátozások hatálya alá tartozó egyes termékekkel kapcsolatos kiadásokat (pl. cégautók és kapcsolódó kiadások, „reprezentációs költségek” stb.) mindenhol figyelembe kell venni, függetlenül attól, hogy a héa az adott tevékenységek vagy szektorok esetében (adott esetben) milyen arányban nem vonható le.

A modellnek – amennyire lehetséges – figyelembe kell vennie néhány egyéb sajátosságot, például a következőket:

– meghatározott bejegyzési küszöbérték alatti kisvállalkozásokra vonatkozó különös héaszabályozás,

– egyéb különös héaszabályozás például a következők esetében: átalányadót fizető mezőgazdasági termelők, az utazásszervezőkre vonatkozó különbözeti rendszer stb.,

– a saját számlára előállított termékek fogyasztásának helyes kizárása,

– a vámmentes üzletekben történő adómentes vásárlások helyes kizárása,

– olyan ügyletek elszámolása, amelyek nem szerepelnek a „Termékek és szolgáltatások” számlán, de nem levonható héa hatálya alá tartozhatnak, pl. építési telek vásárlása.

A héaalapot képező valamennyi fent említett ügylet esetében az adó becslése a megfelelő héakulcs alkalmazásával történik: pl. ha az ügylet értéke beszerzési áron 150, és a kulcs 20 %, a mögöttes implicit héa becsült értéke $150/1{,}2 \times 0{,}2 = 25$.

Előfordulhat, hogy ezt a számítást finomítani kell, ha a szóban forgó ügylet a vevő bűnrészességével elkövetett héacsalás tárgyát képezi, mivel a nemzeti számlákban az ilyen csalás tárgyát képező ügyletek beszerzési ára nem tartalmazza az így kijátszott héát. Ezért ebben a példában, ha ismert, hogy a beszerzési árba beágyazott, bűnrészességgel elkövetett héacsalás tárgyát képező termék/szolgáltatás értéke 30 (és ismert, hogy a kapcsolódó kijátszott héa nem szerepel a teljes összegben (a 150-ben)), a beszerzési árba beágyazott héa értékét a következőképpen kell kiszámítani: $(150–30)/1{,}2 \times 0{,}2 = 20$. A „rendes” ügyletek és a bűnrészesség nélkül elkövetett héacsalás tárgyát képező ügyletek nettó értéke, amelyek esetében a héa a beszerzési árban megjelenik, 100, az ehhez kapcsolódó, a beszerzési árba beágyazott héa 20, a bűnrészességgel elkövetett héacsalás tárgyát képező ügyletek értéke 30, a bűnrészességgel elkövetett héacsalásnak a beszerzési árba beágyazott héa értéke pedig 0. A bűnrészességgel elkövetett héacsalás révén kijátszott héa $30 \times 0{,}2 = 6$. Az elméleti héa végső értéke a példában $20 + 6 = 26$.

Tekintettel az elméleti héa kiszámításához szükséges részletességre, ennek a számításnak a nemzeti számlákban rendelkezésre álló legrészletesebben lebontott, termékenkénti adatokon kell alapulnia. A forrás- és felhasználási táblák (SUT) megfelelő keretet biztosítanak e számításhoz. Azonban még a legrészletesebb SUT-adatok sem fogják biztosítani azt a bontást, amely megfelelne az egyes termékeket, tevékenységeket vagy szektorokat érintő héa-adóztatás minden egyes részletének. Ezért elkerülhetetlenül más forrásokból származó kiegészítő információkat is értékelni kell a hatályos héaszabályok pontos tükrözése érdekében. E források közé tartoznak a részletes költségvetési és/vagy közigazgatási nyilvántartások vagy statisztikai felmérések. Bizonyos esetekben a szükséges bontások megállapításához egyszeri tanulmányokhoz, különböző súlyozási mintákhoz, szakértői becslésekhez vagy feltételezésekhez kell folyamodni.

Az elméleti héabevételek és a ténylegesen beszedett héabevételek különbözetének számítása és elemzése

Az elméleti héabevételek (amelyet az összes hatályos jogszabály és egyéb szabály figyelembevételével számítottak ki) és a tényleges héabevételek közötti különbözet két elemből áll:

1. a vevők beleegyezésével (bűnrészességgel) elkövetett héacsalás (azon esetek, amikor a vevő nem fizet héát az eladónak; ez azt jelenti, hogy a héát nem számlázták ki);

2. a vevők beleegyezése nélkül (bűnrészesség nélkül) elkövetett héacsalás (azon esetek, amikor a vevő megfizeti a héát az eladónak, ez utóbbi azonban nem továbbítja azt az adóhatóságnak; idetartozik az eladó fizetésképtelenségének esete is; ez azt jelenti, hogy a héát kiszámlázták, ezért itt az „eltűnő kereskedő” révén elkövetett héacsalás eseteit is figyelembe kell venni).

Ennek eredményeként a („bűnrészesség nélkül elkövetett” adócsalás és adott esetben a fizetésképtelenség miatt) be nem szedett héa értékét úgy állapítják meg, hogy az elméleti héabevételek és a tényleges héabevételek közötti különbözetből levonják a „bűnrészességgel elkövetett” héacsalás révén kijátszott héát.

Be nem szedett héa = elméleti héabevételek *mínusz* tényleges héabevételek *mínusz* a hiányzó bevételek („bűnrészességgel elkövetett” adócsalás miatt)

A tényleges héabevételek az adóhatóságok által az arra az időszakra vonatkozóan ténylegesen beszedett összegek, amelyekre az elméleti héa-bevételek kiszámítása vonatkozik. A tényleges héabevételek az ESA 2010 4.27–4.28. bekezdése értelmében hozzáadottérték-típusú adókként (D.211) nyilvántartott adók. Ezeknek a D.211-ként nyilvántartott adóknak az ESA 2010 4.26. bekezdésével összhangban eredményszemléletűnek kell lenniük. A tényleges héabevételek levezethetők az adókivetéssel és adóbevallással megállapított összegeknek a kivetett és bevallott, de soha be nem szedett összegeknek megfelelő együtthatóval kiigazított összegéből (1a. opció), az adókivetéssel és adóbevallással megállapított összegeknek a soha be nem szedett összegeket tükröző tőketranszfert (D.995) tartalmazó összegeiből (1b. opció) vagy a pénzforgalmi korrekcióval kiigazított pénzforgalmi bevételekből (2. opció).

Előfordulhatnak olyan esetek, amikor a hatályos jogszabályok fizetésképtelenség esetén feljogosítják az adóhatóságokat a héakövetelés törlésére. Ilyen esetekben a fizetésképtelenség miatt be nem szedett héaösszegeket a D.211-ben kell feltüntetni, ha a D.211 adókivetéssel és adóbevallással megállapított összegekből származik a be nem szedett héakövetéseket tükröző D.995 tőketranszfer figyelembevételével (1b. opció), és azok nem feltüntethetők a D.211-ben, ha utóbbi kiszámítása adókivetéssel és adóbevallással megállapított, együtthatóval kiigazított összegekből vagy pénzforgalmi korrekcióval kiigazított pénzforgalmi bevételekbőltörténik (1a. opció és 2. opció).

A „bűnrészességgel elkövetett” csalás révén kijátszott héa értéke szokásosan kiszámítható azon tevékenységek figyelembevételével, amelyek tekintetében be nem jelentett munkavégzés miatt kiigazításra került sor.

E módszer értelmében a gazdasági tevékenységi ágazatok kibocsátása kiigazításra kerül a be nem jelentett munkavégzéssel, majd a be nem jelentett értékesítés ennek megfelelő összegeinek és a vonatkozó héakulcsok szorzatával becslés adható a „hiányzó” héabevételek összegére, amelyet az adóhatóság „bűnrészességgel elkövetett” héacsalás miatt nem kapott meg.

Például: ha a be nem jelentett munkavégzés alapján elvégzett kiigazítást követően egy adott termék háztartási fogyasztásának héa nélküli becsült összege 15 %-kal nő, és ha az adott termék beszerzési héakulcsa 20 %, az adóhatóságnak járó tartozás összege a következőképpen számítható ki:

„Bűnrészességgel elkövetett” csalás miatt hiányzó héabevételek = a termék kiigazítás előtti értékesítési volumene × 15 % × 20 %.

A bűnrészességgel és a bűnrészesség nélkül elkövetett héacsalások közötti különbségtétel egyéb lehetséges megközelítései közé tartozik például a különböző típusú csalásokban érintett tevékenységekkel kapcsolatos adóügyi adatok vagy szakértői feltételezések használata.

A be nem szedett héa elszámolása a nemzeti számlákban

Feltételezve, hogy az adóhatóságoknak be nem jelentett ügyleteket a statisztikai hatóságoknak sem jelentik be, és kivéve, ha a (bűnrészesség nélküli adócsalás és a fizetésképtelenség miatt) be nem szedett héa értéke implicit módon már szerepel a számlákban, a nemzeti számlák ügyleteit adott esetben az alábbiak szerint kell kiigazítani a fent leírt módszer (vagy azzal egyenértékű módszer) szerint kiszámított, be nem szedett héa elszámolása érdekében:

1. A termelési oldalon: a be nem szedett héa értékét bele kell számítani az eladó által hozzáadott értékbe.

2. A jövedelmi oldalon: a be nem szedett héa értékét bele kell számítani az eladó működési eredményébe.

3. A kiadási oldalon: a be nem szedett héa értékét bele kell számítani a termék vagy szolgáltatás beszerzési árába. Tehát a be nem szedett héa értékét bele kell számítani a háztartások végső fogyasztásába és a bruttó állóeszköz-felhalmozásba. A kiadási kategóriák becsléséhez használt forrásoktól és módszerektől függően a megfelelő összegek már a forrásadatokban is szerepelhetnek (pl. ha háztartási költségvetési felmérést alkalmaznak), vagy azokat kifejezetten hozzá kell adni az adatokhoz (pl. ha közvetett módszereket, például a termékáramlás módszerét vagy a mennyiség×ár módszert alkalmazzák).

A bűnrészességgel elkövetett csalással kijátszott héa nem számolandó el a számlákon, mivel azt a vevő nem fizeti meg. A vevő által fizetett, de bűnrészesség nélkül elkövetett csalás és/vagy fizetésképtelenség miatt be nem szedett héát a fenti 1–3. pontban megjelölt kategóriákban kell elszámolni.