



„Ellenőrzési tapasztalatok a kereskedelem és a vendéglátás területén”

**Készítette: Tóth Andrea
NAV Vas Megyei Adóigazgatósága**

Ellenőrzés típusai



Ellenőrzéssel lezárt időszakot nem keletkeztet

Ellenőrzéssel lezárt időszakot keletkeztet

Egyes adókötelezettségek teljesítésére irányuló ellenőrzés

Adatgyűjtésre, illetve egyes gazdasági események valódiságának vizsgálatára irányuló ellenőrzés

Bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés

Átfogó ellenőrzés

„Adónem” vizsgálat

Egyes adókötelezettségek ellenőrzése (Art. 118. §)

Az egyes adókötelezettségek ellenőrzése keretében az adóhatóság

- a bejelentésre
- bevallásra
- a nyilvántartás vezetésre (könyvvezetésre)
- a bizonylat kiállításra és megőrzésre,
- az adólevonásra, adóbeszedésre,
- az adófizetésre és adóelőleg fizetésére
- valamint az adatszolgáltatásra vonatkozó kötelezettség teljesítését vizsgálja.



Az ellenőrzése nem terjed ki az adó (támogatás) alapjának és összegének felülvizsgálatára.

Ellenőrzés módszere: adózónál fellelhető iratok vizsgálata.
(Art. 118.§).

Egyes adókötelezettségek ellenőrzésének lehetséges jogkövetkezményei

1. Hibák, hiányosságok megszüntetése, mulasztás pótlása - megfelelő határidő kitűzésével \implies határozat
2. Mulasztási bírság kiszabásai \implies határozat
3. Bevallás utólagos ellenőrzésének elrendelése

Adatgyűjtésre irányuló ellenőrzés (Art. 119.§)

Jellemzője, hogy az adóhatóság a bevallással lezáratlan időszakra is gyűjthet adatokat, vagy helyszíni ellenőrzést végezhet, amely elősegít(het)i az egyes adókötelezettségek vonatkozásában a jogkövető magatartást, illetve megalapozhatja a bevallások utólagos ellenőrzését.

Lehetséges módszerek az ellenőrzésre:

- **próbavásárlás**, fel nem fedett próbavásárlás \implies a számla- és nyugta kibocsátási kötelezettség teljesítésének vizsgálata
- **leltározás** (az áruk, termékek eredetének felülvizsgálatával egybekötötten)
- vállalkozás **működési körülményeinek** felmérése (megrendelői kör, forgalmi viszonyok (forgalomszámlálás), tárgyi eszköz ellátottság)
- a vállalkozásban **tevékenykedők alkalmazásának jogszerűsége.**

Egyes adókötelezettségek ellenőrzésének lehetséges jogkövetkezményei

1. **Mulasztási bírság kiszabása** (Art. 172. §):
 - a) 200 ezer ill. 500 ezer Ft-ig terjedően
 - ellenőrzés, üzletlezárás akadályozása
 - adóköteles tevékenységet adószám hiányában végez
 - b) 1 millió Ft-ig terjedően
 - számla-, nyugtaadási kötelezettség elmulasztása
 - be nem jelentett alkalmazott foglalkoztatása
 - c) 10 ezer Ft-tól 50 ezer Ft-ig:
 - alkalmazott bírságolása, ha az értékesítésben közreműködik



Egyes adókötelezettségek ellenőrzésének lehetséges jogkövetkezményei

- d) Igazolatlan eredetű árut forgalmazása esetén
- az áru forgalmi értékének 40%-áig terjedő,
 - de legalább magánszemély adózó esetében 200 ezer forintig, más adózó esetében 500 ezer forintig terjedő mulasztási bírságot szabhat ki.
 - Tényállás tisztázása érdekében kapcsolódó vizsgálat rendelhető el \implies gazdasági események valódiságának vizsgálatára irányuló ellenőrzés

Egyes adókötelezettségek ellenőrzésének lehetséges jogkövetkezményei

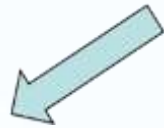
2. Üzletlezárás (Art. 174. §): 12 nyitvatartási nap

- be nem jelentett alkalmazott foglalkoztatása
- igazolatlan eredetű áru forgalmazása
- ugyanazon helyiségben egy éven belül második alkalommal mulasztotta el a számla-, nyugtaadást.



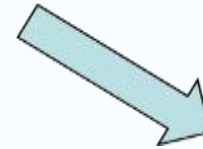
3. Bevallási időszakot lezáró bevallás ellenőrzése

Bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzések (Art. 106. §)



Kiutalás előtti ellenőrzés

Kereskedelem, vendéglátás esetén nem jellemző (kivéve nagyobb összegű beruházás)



Klasszikus adónem vagy költségvetési kapcsolatok átfogó ellenőrzése



Klasszikus adónem és átfogó ellenőrzések a kereskedelemben és a vendéglátásban

Adónem ellenőrzés: egy vagy több adónemre irányul.

Legjellemzőbb adónemek:

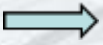
- általános forgalmi adó
- személyi jövedelemadó
- társasági adó

Átfogó ellenőrzés: valamennyi adónemre és költségvetési támogatásra kiterjed

A tényállás tisztázási és bizonyítási kötelezettség tartalma

Az adóellenőrzés során a tényállást – főszabályként– az adóhatóság köteles tisztázni és egyben bizonyítani.

Kivételt képeznek azok az esetek, ahol a törvény a **bizonyítást az adózó kötelezettségévé** teszi:

- az adózót adómentesség, adókedvezmény illeti meg  okirattal vagy más megfelelő módon köteles bizonyítani
- összehasonlító becslésnél az adóellenőrzés által számított adóalaptól való eltérést az adózó bizonyíthatja (vagyis ha nem ért egyet, akkor a bizonyítási teher „megfordul”)
- vagyongyarapodásos becslésnél az adóellenőrzés által megállapított adóalaptól való eltérést, hitelt érdemlő adatokkal (iratokkal) az adózó igazolhatja.

A tevékenység megismerésének (a tények feltárásának és bizonyításának) eszközei és alkalmazásuk

Közvetett eszközök

- Iratok
 - nyilvántartások
 - okmányok, bizonylatok
 - számítógépen rögzített adatok
- Nyilatkozat, tanúvallomás és szakértői vélemény
- Más adózók adatai és más hatóságtól származó adatok
- Nyilvánosan elérhető adat, információ

Közvetlen eszközök

- Egyeztetés (leltározás)
- Helyszíni szemle
- Próbagyártás
- Próbavásárlás

Ellenőrzési módszerek

Becslési eljárás

A becslés egy olyan **bizonyítási módszer**, amely a törvényeknek megfelelő valós adó, illetve költségvetési támogatás alapját valószínűsíti (Art. 108. § (1) bek.).

Az ellenőrzésnek bizonyítania kell, hogy

- a becslés alkalmazásának feltételei fennállnak, illetve hogy
- a becslés alapjául szolgáló adatok, tények, körülmények és a becslés során alkalmazott módszerek az adó alapját, hitelt érdemlően valószínűsítik.

Ha a becslés alkalmazására jogalap nélkül kerül sor, akkor az egész ellenőrzési eljárás jogszerűtlenné válik.

Becslési eljárás alkalmazásának esetei

- a vagyonszerzési illeték alapjának megállapításakor,
- ha az adó, illetve a költségvetési támogatás alapja nem állapítható meg,
- ha az adóhatóság rendelkezésére álló, azok száma vagy tartalma miatt jelentősnek tekinthető adat, tény, körülmény alapján alaposan feltételezhető, hogy az adózó iratai nem alkalmasak a valós adó, illetve költségvetési támogatás alapjának megállapítására,
- ha a magánszemély valótlan, hiányos bevallást vagy nyilatkozatot tett, vagy a nyilatkozattételt elmulasztotta,
- ha az Art. 91/A. §-a szerint megkezdett ellenőrzés során az adóhatóság által kétségbe vont gazdasági események valódiságát és megtörténtét, illetőleg azt, hogy a költségek (ráfordítások) ténylegesen a vállalkozás érdekében merültek fel, az adózó jelentős számban és mértékben nem tudja bizonyítani.

- ha az adózó az adóköteles bevételszerző tevékenységét az adóhatóságnak bejelenteni elmulasztotta, és az adóalap megállapítására adatok hiányában nincs mód, az adóhatóság az adó alapját összehasonlító becslés alkalmazásával, 12 havi működést vélelmezve állapítja meg
- a az adózó be nem jelentett alkalmazottat foglalkoztat, az adóhatóság az adózó terhére a megfizetni elmulasztott adót, és járulékot legalább a mindenkori minimálbér kétszerese után, a bejelentés nélküli foglalkoztatás adóhatóság általi megállapítását megelőző időszak(ok)ra vonatkozóan, de legalább háromhavi foglalkoztatást vélelmezve állapítja meg.
- ismételt megállapítás esetén a megfizetni elmulasztott adót, és járulékot legalább a korábbi ellenőrzés megindításának és a folyamatban lévő ellenőrzés megkezdésének időpontja közötti időszakra, az ellenőrzések alkalmával fellelt be nem jelentett alkalmazottak létszámának átlaga alapján képzett szorzószámmal számítva, legalább a mindenkori minimálbér kétszerese után vélelmezve állapítja meg.

Becslési módszerek

1. Összehasonlító becslés

| Megállapítás | Jogalap | Módszer |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>Sem a bevételekről, vagy sem a kiadásokról, az adóvalós alaptól adatok, iratok, más bizonyítékok nem állnak az adóhatóság rendelkezésére.</p> <p>Ezek hiánya nem az adózó érdekkörén kívül álló ok.</p> | <p>Főszabály: Az adó, illetve a költségvetési támogatás alapja nem állapítható meg.</p> <hr/> <p>Egyéb jogalapok:</p> <ul style="list-style-type: none">- Hiányos bevallás, vagy nyilatkozat, illetve nyilatkozattétel elmulasztása.- Minimum adóalappal összefüggő becslés.- Bejelentési kötelezettség nem teljesítve, 12 havi vélelmezés.- Be nem jelentett foglalkoztatottak esetén becslés. | <p>Azonos időszakban hasonló tevékenységet, hasonló körülmények között folytató adózók – magánszemély adózó esetében a munkaviszony keretében hasonló tevékenységet, hasonló körülmények között végzők – kereseti, jövedelmi viszonyait kell figyelembe venni.</p> |

2. Klasszikus becslés

| Megállapítás | Jogalap | Módszer |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>A bevételekről, vagy a kiadásokról, az adó alapjáról adatok, iratok, egyéb bizonyítékok rendelkezésre állnak, de azok nem alkalmasak a valós adóalap megállapítására.</p> | <p>A hatóság rendelkezésére álló, azok száma vagy tartama miatt jelentősnek tekinthető adat, körülmény alapján feltételezhető, hogy adózó iratai nem alkalmasak a valós adó, ill. költségvetési támogatás alapjának megállapítására.</p> <p>Jelentős körülmények:</p> <ul style="list-style-type: none">➤ számla-, nyugta kibocsátási kötelezettség adóéven belüli ismételt elmulasztása;➤ igazolatlan eredetű áru forgalmazása➤ be nem jelentett alkalmazott➤ jövedelmezőségi mutatóktól való lényeges eltérés | <p>A bevétel, vagy a kiadások egy részének ismeretében az adóalap valószínűsíthető: a bizonylatok és nyilatkozatok beszerzésével, szemlével próbagyártással, leltározással vagy más megfelelő módszerrel.</p> <p>(az adózó, és/vagy az összehasonlításba bevont más adózók gazdálkodási adatait felhasználó és elemző matematikai, statisztikai számítások a gazdálkodás részelemeire vagy egészére)</p> |

3. Becslés az adóköteles bevételszerző működését bejelenteni elmulasztó adózó gazdasági tevékenysége utáni adóalapjának megállapítására (korábban: átlagadó)

| Megállapítás | Jogalap | Módszer |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Az adózó az adóköteles bevételszerző tevékenységét az adóhatóságnak az Art. 16. § alapján elmulasztotta bejelenteni és az adóalap megállapítására a 108. § (5) bek. szerint nincs mód. | Art. 108. § (7) bek. Ha az adózó az adóköteles bevételszerző tevékenységét az adóhatóságnak bejelenteni elmulasztotta, és az adóalap megállapítására az (5) bekezdés szerint nincs mód, az adóhatóság az adó alapját | 1. lépés: Art. 108. § (6) bek. Azonos időszakban hasonló tevékenységet, hasonló körülmények között folytató adózók adataival történő összehasonlítás. |
| Adózó nem rendelkezik a bevételszerző tevékenység végzéséhez szükséges adószámmal és nincsenek bizonylatai. | a (6) bekezdés alkalmazásával, 12 havi működést vélelmezve állapítja meg. | 2. lépés: Art. 108. § (7) bek. Összehasonlító becslés alkalmazása 12 havi működést feltételezve. |

Becslési módszerek különböző ágazatokban

Kereskedelem:

- árbevétel becslése az árufelhasználás és az adózói nyilatkozat szerinti árrés alapján,
- az értékesítési és árubeszerzési számlákból kiindulva,
- valamint a helyszíni szemle alapján elvégzett leltárból az egyes termékféleségekre meghatározható haszonkulcs felhasználásával történhet.

Vendéglátás: a kalkulációs lapokra tekintettel meghatározható az anyagfelhasználás és ennek haszonkulccsal történő beszorzásával valósulhat meg a bevételek becslése.

Haszonkulcs = a haszon összege a beszerzési árhoz viszonyítva

Árrés kulcs = a haszon összege az eladási árhoz viszonyítva.

Becslés a leltár adatai alapján

A leltárfelvételnek kötött szabályai vannak:

- a revizorok által elkészített leltárívből ki kell tűnnie a leltárfelvétel céljának
- és azonosítható módon a fellelt készletféleségeknek.

A leltárt az adózó és a revízió részéről is alá kell írni.

A leltári eltérés a **becslés jogalapját minden esetben az eltéréssel érintett adóévre alapozhatja meg**, abból - más adóévre - sem a becslés jogalapjára sem pedig módszerére nem vonható le jogszerű következtetés.

A leltár elkészítése után ki kell mutatni azokat a számszaki eltéréseket - az áru- vagy anyagkészlet beszerzését alátámasztó bizonylatok, az értékesítés számlái, valamint a leltári készlet adatai alapján - amelyek eltitkolt bevételre, vagy bizonylat nélküli áru- vagy anyagvásárlásra utalnak.

Becslés a leltár adatai alapján

Kereskedelmi és vendéglátó ipari tevékenységet végzőknél rögzíteni kell:

- a forgalmi veszteséget,
- idegen áruk tárolását,
- bizományi értékesítés tényét, szerződéses egységnél az ezzel kapcsolatos adatokat,
- bérlet esetén a bérbe adó adatait, a bérleti díjat,
- az árubeszerzések és a pénzügyi elszámolások módját,
- (ha van) az árnyilvántartás vezetését,
- a selejtezési és az értékcsökkenési adatokat.

Emellett fontos az adózó érdekkörén kívül eső káreseményeket is (például igazolt betörés, lopás, stb.) dokumentálni.

Levonható következtetések

1. Becslés elvei a bevételek alapján

A bevételek ismeretében jellemzően a költségek becslésére kerülhet sor, ami kiterjedhet az összes költségtényezőre, vagy csak például az anyag- és árubeszerzésre, a szállítás, a gépbérlet stb. költségeire.

2. Becslés elvei a kiadások alapján

A kiadások ismertetésében elsősorban a bevételek becslésére kerülhet sor, ha a bevallásban feltüntetett, könyvelt bevétel (egyéb bevétel) az anyag illetve árufelhasználás alapján nem fogadható el, mert a költség-felhasználás nagyobb, mint a bevétel (például készletnövekedés vagy tárgyi eszköz eladás ellenére a bevallás adatai alapján számított árrés irreálisan alacsony jövedelmet eredményez),

Levonható következtetések

3. Becslés a leltár adatai

Bevétel eltitkolást kell feltételezni, amikor hiteles és revízió által elfogadott beszerzés mellett selejtezéssel, vagy megsemmisüléssel nem indokolható készlethiányt tár fel a leltár.

Igazolatlan eredetű készlet forgalmazására utal, amennyiben a készletféleség a leltárban szerepel, de beszerzési számla nem köthető hozzá.



Ellenőrzés lezárása - jegyzőkönyv

A becslési eljárás alkalmazásával készült jegyzőkönyvnek tartalmaznia kell

- a becsléssel kapcsolatos bizonyítási kötelezettséget;
- a becslést alátámasztó körülményeket; a becslés alapjául szolgáló tényeket,
- a mulasztásokat és a hiányosságokat,
- a tényállás tisztázásához felhasznált adózói nyilatkozatokat, adatszolgáltatások adatait, kapcsolódó tanúvallomásokat, valamennyi értékelt adatot, bizonyítékot, ezek logikai összefüggését,
- a levont következtetéseket, levezetéseket,
- a becslés folyamatának szöveges leírását, részletezve az adóalap és az adó számítását, olyan módon, hogy az mind az adózó, mind pedig egy független kívülálló számára is érthető legyen;
- a bizonyítási teher megfordulásával összefüggésben az adóhatósági tájékoztatást.



NAV

Köszönöm a figyelmet!

www.nav.gov.hu