

A digitális gazdaság adóztatása Aktuális nemzetközi javaslatok és hazai intézkedések

Bevezetés, előzmények

A kötet első részében a dotcom társaságok működésének gazdasági hatásait mutatták be a tanulmányok, hangsúlyt helyezve az adózási kérdésekre. Legfőbb megállapításként kiemelték, hogy a digitális gazdaság adóztatása messze túlnyúlik a nemzetállamok hatáskörén, ugyanakkor – jellegénél fogva – nem illeszkedik a jövedelmek adóztatására vonatkozó nemzetközi adózási alapelvekhez. Mivel a digitális tevékenység végzése nem keletkeztet (a jelenlegi definíció szerinti) állandó telephelyet, a digitális vállalatok az (alacsonyabb adókötelezettséget eredményező) illetőség szerinti országban adóznak a forrás szerint ország helyett. A digitális tér lehetőségét, valamint az adózási kiskapukat kihasználva a vállalkozások jelentős része azonban az illetőség szerinti országban sem adózik, így a korábbi – elsősorban a kettős adózás elkerülésére koncentráló – egyezmények helyett olyan új szabályokra van szükség, amelyek a kettős *nem* adózást zárják ki. Ahogy az előző tanulmányok is kiemelték (lásd például Limpók), a digitális gazdaság megadóztatására vonatkozóan a Base Erosion and Profit Shifting Project (BEPS) keretében az elmúlt időszak egyik legátfogóbb tervezetét 2015-ben készítette el az OECD és a G20-országok csoportja.¹

Az (elvi) együttműködésre való készséget jelzi a 2017 júniusában közel 70 ország által aláírt² multilaterális egyezmény, amelyhez a következő évben 43, köztük adóparadicsomnak számító ország is csatlakozott.³

A nemzetközi téren is kielégítő szabályozás megalkotásáig a nemzetállamok többsége önálló intézkedésekkel is igyekszik az ebből (is) fakadó adóelkerülést csökkenteni, ugyanakkor ki kell emelni azt is, hogy a jelenlegi helyzetből néhány ország komolyan profitál, így nem feltétlenül fűződik érdeke a nemzetközi konszenzushoz.

Megoldás lehetne a telephely fogalmának kiterjesztése a *significant digital presence* alapján, vagy a bevételalapú adóztatás. A digitális termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás a fogyasztókhoz kapcsolódik, így a fogyasztás szerinti országban keletkeztet adóalapot. Erre példa a hazánkban 2015-en bevezetett reklámadó, amely esetében az adókötelezettség keletkezéséhez nincs szükség (digitális) telephelyre (sem).

¹ OECD: *Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1: 2015 Final Report*. Brussels, OECD Publishing, 2015.

² OECD: *Ground-breaking Multilateral BEPS Convention Signed at OECD will Close Loopholes in Thousands of Tax Treaties Worldwide*. Brussels, OECD Publishing, 2017.

³ Julie Martin: *US Pushing for Global Adoption of Minimum Tax, Revised Profit Allocation Rules*. *MNE Tax*, 2018. december 17.

A bevételalapú adóztatás több országban is felmerült vagy külön adóként, vagy pedig a társasági adóba beszámítható módon (például Franciaország). 2016-ban pedig éppen Magyarország tett javaslatot a digitális vállalkozások forrásadóztatására (nem véletlenül Google-adó elnevezéssel prezentálva), de csak a visegrádi országok támogatták. A javaslat azon az elven alapult, hogy a megjelenő digitális vállalkozások és az interneten kötött szerződések döntő többségénél a tranzakciókat bankszámlák közötti átutalással rendezték. Ebből az alapelvből kiindulva az elszámolások során a tervezet szerint ezen tartozáskiegyenlítésekből tartottak volna vissza egy %-ban meghatározott adóösszeget. Tekintettel arra, hogy az EU-n belül a tőke szabad áramlásának biztosításával az állampolgárok a különböző tagországokban szabadon nyithatnak bankszámlákat, ezen tranzakciók teljes körű megismeréséhez uniós összefogásra lett volna szükség. Mindezek mellett 2019 januárjára a fintech társaságok térnyerésével a hagyományos kereskedelmi bankokon keresztül bonyolódó tranzakciók ellenőrzését tovább kellene fejleszteni, illetve ez a terület további kutatásokat igényelne, amennyiben ismét napirendre kerülne.

Egyelőre a további beadványok sem jártak nagyobb sikerrel.

Jelen tanulmány első része a 2018-as év legfontosabb lépéseit mutatja be a digitális vállalkozások adózását szabályozó közös álláspont kialakítása felé, a második rész pedig az adórés csökkentése érdekében bevezetett hazai intézkedéseket tekinti át.

A digitalizáció ugyanis nemcsak megoldandó problémát jelent az adóhatóságok számára, hanem lehetőséget is. Lehetőséget arra, hogy az elektronikus csatornákat kihasználva az ügyintézés jelentősen egyszerűbbé, a valós idejű adatszolgáltatásokkal pedig a gazdasági folyamatok ellenőrizhetőbbé váljanak, így – bár különböző okok miatt – de végső soron a gazdaság fehéritését segítik.

A digitális gazdaság növekedésének főbb jellemzői

A világ száz legnagyobb piaci kapitalizációjával rendelkező vállalatát vizsgálva a PWC megállapította, hogy a technológiai szektorba tartozó 15 vállalkozás közel 25%-os együttes piaci részesedése a legmagasabb 2018-ban (ahogy az elmúlt évben is), megelőzve a 22%-ot adó 23 vállalkozás által képviselt pénzügyi szektort.⁴ A szektor dominanciáját tekintve még árnyaltabb a kép, ha az első öt vállalkozásra fókuszálunk, annál is inkább, mivel a besorolás szerint kakukktojásnak számító Amazon.com értékesítése is a világhálón történik. A piacvezető dotcom társaságok 2012–2016 közötti időszakra vonatkozó árbevételének és eredményének dinamikus növekedését Koppány Krisztián tanulmánya részletesen bemutatja, az alábbi táblázat pedig a jelenleg legmagasabb piaci értékkel bíró vállalkozások piaci értékének változását szemlélteti. A rangsort tovább folytatva érdemes még az Alibabát kiemelni (7., 470 milliárd \$), amelynek az elmúlt évben 75%-kal nőtt a piaci értéke, de nem sokkal marad el tőle a Facebook sem (8., 464 milliárd \$).

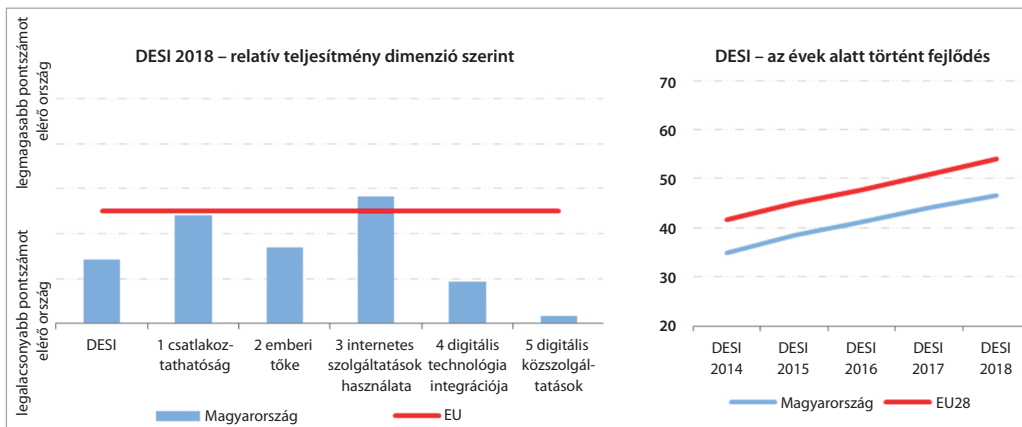
⁴ PwC: *Global Top 100 Companies by Market Capitalisation*. IPO Centre, 2018.

1. táblázat: A jelenleg legmagasabb piaci értékkel rendelkező vállalkozások kapitalizációjának alakulása

Vállalkozás neve	Székhely	Szektor	Piaci érték (milliárd \$)		Piaci érték éves átlagos vált. (%)	
			2009. 03. 31.	2018. 03. 31.	2009–2018	2017–2018
Apple	USA	tech.	94	851	89	13
Alphabet	USA	tech.	110	719	62	24
Microsoft	USA	tech.	163	703	37	38
Amazon.com	USA	szolg.	31	701	240	66
Tencent	Kína	tech.	13	496	413	82

Forrás: PwC (2018): i. m. alapján a szerző szerkesztése

Az uniós tagállamok között Írországot és Finnországot követően Magyarországon fejlődik a legnagyobb ütemben a digitális gazdaság.⁵ Az európai országok átfogó vizsgálata alapján a McKinsey & Company által 2018 novemberében publikált kutatás Magyarországot a digitálisan fejletlen országok (*digitális kihívók*) csoportjába sorolja, de megállapítja azt is, hogy a szektor gyors bővülésének köszönhetően a digitális gazdaság mérete már meghaladja a közép- és kelet-európai régió átlagát.⁶ Az Európai Bizottság által meghatározott DESI (Digital Economy and Society Index) mutató alapján hazánk az uniós országok között az alsó harmadban szerénykedik.⁷ A gyenge teljesítmény oka, hogy a digitális technológiákat az üzleti életben és a kormányzati szektorban is kevésbé alkalmazzák, míg a lemaradásunk a humán képességek terén lényegesen kisebb, a technikai feltételek biztosítása és az internethasználat pedig eléri, illetve meghaladja az uniós átlagot (1. ábra).



1. ábra: A digitális gazdaság és társadalom fejlettségét mérő mutató (DESI) alakulása

Forrás: European Commission (2018a): i. m.

⁵ A digitális exportban látják a jövőt a fiatal vállalkozók. *Kamaraonline.hu*, 2017. november 9.

⁶ Jurica Novak et al.: *The Rise of Digital Challengers. How Digitization Can Become the Next Growth Engine for Central and Eastern Europe*. McKinsey & Company, McKinsey Digital & Analytics, 2018.

⁷ European Commission: *Digital Economy and Society Index (DESI) 2018*. Country Report, Hungary. Brussels, 2018a. május.

Az internetes vásárlások aránya Magyarországon is folyamatosan növekszik (39%), néhány országban pedig már meghaladja a 70%-ot (Finnországban, Németországban, Hollandiában, Luxemburgban, Dániában).

A szektor súlyának növekedése azonban a nem adózó jövedelmek arányát is növeli. A kormányzatok többféle módon próbálnak adóbevételre szert tenni. A „jut is, marad is” álláspont hívei alacsony társaságiadó-kulccsal és/vagy gáláns adókedvezményekkel operálva igyekeznek részesülni a képződő profitból, elég csak az Európai Bizottság tájékoztatóit sorra venni például Írország vagy Luxemburg gyakorlatára vonatkozóan.⁸ A 2018-as negyedéves jelentések alapján nem látható trendfordító változás 2017-hez képest a legnagyobb dotcom társaságok adófizetési kötelezettségében, de a dolgozat elkészítésének időpontjában még csak az első három negyedéves adatok érhetők el, így a társaságok éves effektív adóterhelésének vizsgálatára a 2019-ben a leadott éves beszámolók után lesz lehetőség.

A magyar 9%-os társasági adó az unióban a legalacsonyabb, így egyrészt komoly vonzerőt jelent, másrészt viszont az ellenszolgáltatás fejében közzétett hirdetések a reklámadóról szóló törvény szerint adókötelesnek minősülnek. Az adó mértéke 2017. július 1-től 7,5% a 100 millió forint feletti reklámbevétel után. Mivel a magyar internetes hirdetések több mint felét a Google (Alphabet) és a Facebook jegyzi, ebből akár milliárdos adóbevétele is keletkezhetne a költségvetésnek, a NAV reklámadóalanyokat tartalmazó adatbázisában viszont nem szerepelnek. A két cég a hirdetések feladását jelentősen egyszerűsítette magánszemélyek számára, így a vállalkozások egy része is inkább ezen a módon hirdet, ráadásul mindkettő írországi számlát állít ki⁹ annak ellenére, hogy Magyarországon is be kellene jelentkezniük adóalanyként. Az áfát a magyar (adóalany) igénybe vevőknek kell(ene) bevallani és megfizetni, magánszemélyek számára viszont – áfa nélkül – egy olcsóbb szolgáltatás válik elérhetővé. Mindez azt jelenti, hogy a két cég nemcsak reklámadót és áfát, valamint – telephely hiányában – társasági adót és iparüzési adót sem fizet, hanem (részben) az adófizető versenytársakhoz képest alacsonyabb árnak köszönhetően a piaci részesedése is egyre nő.

Nem véletlen tehát, hogy mind az egyes kormányzatok, mind pedig a nemzetközi szervezetek oldaláról is megoldásra vár a digitális gazdaság megadóztatásának kérdése. Az adórendszer ugyanis akkor tudja betölteni a szerepét, ha a változó gazdasági környezethez rugalmasan alkalmazkodik, ellenkező esetben a nem megfelelő szabályozás, a joghézagok, illetve kiskapuk mellett lehetőség van az adóelkerülésre.

A számítások alapján a digitális vállalkozások jelenlegi átlagos effektív adókulcsa csak mintegy fele a klasszikus módon működő vállalkozások adóterhelésének.¹⁰ A tech-szektorba tartozó cégek nagyjából felének a székhelye az Egyesült Államokban, míg

⁸ European Commission: *State Aid: Commission Refers Ireland to Court for Failure to Recover Illegal Tax Benefits from Apple Worth up to €13 Billion*. 2017a. október 4.; European Commission: *State Aid: Commission Finds Luxembourg Gave Illegal Tax Benefits to Amazon Worth Around €250 Million*. 2017b. október 4.

⁹ Bucsky Péter: Hat év alatt 17 milliárd forinttól szabadította meg a Google és a Facebook a magyarokat. *G7.hu*, 2017. december 27.

¹⁰ European Commission: *Fair Taxation for the Digital Economy*. Brussels, 2018b. március 21.

egyharmadának az Európai Unió tagállamainak egyikében található.¹¹ Az optimális, azaz a világ valamennyi országára egységes elvek kialakítása rendkívül nehéz, az eltérő érdekek szinte lehetetlenné teszik. A lehetőségekhez képest azonban olyan globális megoldásra lenne szükség, ami nem gátolja a szektor növekedését (és/vagy kivonulását) az adott piacról, hiszen ebben az esetben a közvetett módon keletkeztetett adóbevételek is csökkennének.

Nemzetközi javaslatok és nemzetállami válaszok

A 2017-es egyeztetéseket követően 2018. március 21-én az Európai Bizottság két javaslatot terjesztett elő a digitális tevékenységek adóztatására.¹² A változatok között a legfontosabb különbség, hogy az egyik a jelenlegi társasági adó reformját célozza meg, a konszenzusig azonban – átmeneti megoldásként – azon bevételeket adóztatná, amelyek után eddig egyáltalán nem, vagy csak csekély adót fizettek.

1. javaslat

A hangsúly továbbra is a jövedelmek adóztatásán lenne, a telephely fogalmát azonban a tényleges fizikai jelenlét nélküli vállalkozásokra is kiterjesztenék az alábbi feltételek egyikének teljesülésével:

- az adott tagállamban az éves bevétele meghaladja a 7 millió eurót;
- az adott tagállamban az adóévben több mint 100 ezer felhasználóval rendelkezik;
- vállalkozás által digitális szolgáltatásra vonatkozóan kötött üzleti szerződések száma több mint 3000.

A multinacionális vállalatoknál képződő nyereségek szétszórása ezzel a módszerrel jelentősen megváltozna, hiszen az online értéktérítés helye attól (is) függ, hogy hol tartózkodik a felhasználó. Az Európai Bizottság távlati célként akár a közös (összevont) társaságiadó-alap hatályát is kiterjesztené az ilyen módon keletkező jövedelmekre.¹³

2. javaslat

A szektor adóztatás alá vonását a bevételalapú rendszer gyorsabb megoldásként szolgálhatná, illetve további előnyt jelentene az a tény is, ha a tagállamok valóban egységes módon és azonos mértékkel vetnék ki. Ebben az esetben az egyedi állami szabályozás

¹¹ KPMG: *Interim Measures for Taxing the Digital Economy Allow Time for Global Consensus*. KPMG, 2018.

¹² European Commission (2018b): i. m.

¹³ European Commission: *Proposal for a Council Directive Laying Down Rules Relating to the Corporate Taxation of a Significant Digital Presence*. COM(2018)147 final (2018. március 21.). 2018/0072 (CNS). 2018c.

szükségtelen és káros lenne, az esetleges versenyelőny/versenyhátrány miatt, gondoljunk csak a már említett hazai reklámadóra, valamint Olaszországban a digitális tranzakciókra kivetett adóra.

A fókusz természetesen az eddig nem adóztatott bevételeken lenne, amelyek esetében a felhasználók szerepe a domináns az értékteremtés során, vagyis azon bevételek, amelyek:

- az online hirdetőfelület értékesítéséből származnak;
- felhasználók közötti értékesítést biztosító digitális közvetítői tevékenységből származnak;
- a felhasználók által megadott információkból és az ezekből előállított adatokból származnak.

A módszer gyenge pontját kétségkívül a kettős adóztatás lehetősége jelenti – ahogy a techcégek képviselői erre rögtön fel is hívták a figyelmet –, ezért az Európai Bizottság is kizárólag ideiglenes alkalmazását javasolja. A becslések szerint a fenti módon meghatározott adóalapra kivetett 3%-os adómértékkel évente 5 milliárd euró adóbevétel keletkezne tagállami szinten. A javaslat kifejezetten a „nagyokra” fókuszál, az adófizetés alól mentesülnének azok a vállalkozások, amelyek éves bevétele nem éri el a 750 millió eurót, vagy az Európai Unióban az 50 millió eurót.¹⁴

Az Európai Bizottság rögzítette azt is, hogy a javaslatoktól függetlenül továbbra is szükség van a G20, illetve az OECD által koordinált egyeztetésekre a globális megoldás érdekében. Az egységes uniós szabályozás feltétele azonban az, hogy minden tagállam elfogadja az Európai Bizottság által benyújtott javaslat(oka)t. A jelenlegi helyzet viszont meglehetősen távol van a megállapodástól.

Augusztusban a müncheni gazdaságkutató intézet kifejtette álláspontját, amely szerint a digitális gazdaságra kivetendő adó jelentősen visszavetné a szektor fejlődését, és tovább mélyítené a kereskedelmi ellentéteket, hiszen a más országokban bejegyzett vállalkozások extra vámként tekintenek az újabb terhet.¹⁵ Hasonló véleményt képviseltek az északi országok is, tartva az Egyesült Államok valószínűsíthető válaszlépésétől. A bevételalapú digitális adóval szembeni ellenérvek között szerepel az is, hogy az elért profit nagyságától függetlenül terhelné a vállalkozásokat.

A tagállamok közül elsőként Írország fejezte ki aggodalmát a tervezettel kapcsolatban (nem véletlenül, hiszen az aktuális 12,5%-os társaságiadó-kulcs rendkívüli vonzerőt jelent), majd októberben Csehországgal, Svédországgal és Finnországgal közösen azt emelték ki, hogy a tervezet nincs összhangban a BEPS-ben rögzített elképzelésekkel.

Októberben az Egyesült Királyság elkészítette a saját tervezetét. A munkaanyagban „digitális szolgáltatási adó” megnevezéssel futó koncepció az összes techcég országhoz

¹⁴ European Commission: *Proposal for a Council Directive on the Common System of a Digital Services Tax on Revenues Resulting from the Provision of Certain Digital Services*. COM(2018)148 final (2018. március 21.). 2018/0073 (CNS). 2018d.

¹⁵ IFO: *Die Besteuerung der Digitalwirtschaft Zu den Ökonomischen und Fiskalischen Auswirkungen der EU-digitalsteuer*. München, Leibniz Institut für Wirtschaftsforschung an der Universität München, 2018.

köthető jövedelmét megadóztatná. Philip Hammond kancellár 2020 áprilisától tervezte bevezetni a DST-t (*digital services tax*) arra hivatkozva, hogy annak ellenére, hogy az OECD-államok és az Európai Bizottság is próbált konszenzusra jutni a digitális adó ügyében, ez a folyamat „fájdalmasan lassú volt”. Az Egyesült Királyság szerint rövid távon nem várható megegyezés arra vonatkozóan, hogy ki adóztathatja meg a határokon átnyúlóan működő vállalatok nyereségét. „Az Egyesült Királyság egészen egyszerűen nem mondhat le arról a bevételkiesésről, amit az olyan cégek tevékenységének megadóztatása jelent, mint a Facebook” – nyilatkozta.¹⁶

A kancellár szerint az Egyesült Királyság ezzel azt (is) demonstrálja, hogy az országoknak nem kell várniuk a nemzetközi megállapodásra ahhoz, hogy az adózási szabályokat a digitális korszakra frissítsék. Hammond szintén kiemelte, hogy az EU által javasolt árbevétel 3%-ára kivetendő adó következtében számítani lehet(ne) az Amerikai Egyesült Államok válaszlépésére, mivel az érintett vállalatok többsége amerikai.

Ha a tervezet zöld utat kap, az Egyesült Királyság digitális szolgáltatásokat terhelő adója azokat a vállalkozásokat terhelné, amelyek bevételei az Egyesült Királyságban lévő ügyfelekhez kapcsolódnak. Az új digitális adó alapján 2%-os adó fizetendő az Egyesült Királyságból származó „speciális digitális üzleti tevékenységek” (keresőprogramok, szociális médiaplatformok és online piacterek) bevételei után. A digitális szolgáltatási adó egyértelműen csak a nagyvállalatokra irányul, vagyis azokra, amelyeknek a teljes (globális) bevétele meghaladja az 500 millió fontot. Az új adó nem elsődlegesen az eladások közvetítéséből származó bevételeket célozza meg.¹⁷ Az EU modelljétől eltérően az adó nem vonatkozna az adatokat értékesítő vállalkozásokra, és nem terjed ki más internetalapú üzleti modellekre, például pénzügyi és fizetési szolgáltatásokra, az online tartalmak nyújtására, a szoftver vagy hardver értékesítésére, valamint a műsorszolgáltatásokra. Ezen túlmenően az első 25 millió font brit bevétel nem lenne adóköteles.

Az intézkedéstől az Egyesült Királyság 2023-ig minden évben 400 millió fontot meghaladó adóbevételre számít. A kancellár leszögezte azt is, hogy hatályon kívül helyezik a digitális szolgáltatási adót, ha megfelelő nemzetközi megoldás születne, de a tervezetben (a bevezetésre kerülő) DST 2025-ös felülvizsgálata szerepel. A javaslatot azonban még finomítani kell, hogy megállja a helyét az adóelkerülési törekvésekkel szemben.

A szakértők felhívták a figyelmet arra a veszélyre, hogy ez a típusú adóztatás azt jelenti, hogy ezeknek a vállalatoknak a bevételeit kétszer fogják megadóztatni, egyszer az Egyesült Királyságban, majd más államban nyereségként, és az intézkedés várhatóan nem marad válaszlépés nélkül az Amerikai Egyesült Államokban és Kínában sem.¹⁸

Ezzel párhuzamosan beterveztett törvényjavaslat alapján már 2019-ben bevezethetik a digitális szolgáltatások adóját Spanyolországban is. A tervezet 3%-os adókulccsal adóztatná azoknak a vállalkozásoknak a digitális szolgáltatásokból származó jövedelmét,

¹⁶ Budget 2018: Tech Giants Face Digital Services Tax. *BBC.com*, 2018. október 29.

¹⁷ Nils Pratley: UK Finally Takes on Arrogant Tech Giants with Digital Services Tax. *The Guardian*, 2018. október 29.

¹⁸ Chris Sanger: Can the UK's Digital Services Tax Actually Work? *Wired*, 2018. október 30.

amelyek világszerte legalább 750 millió euró bevételt generáltak évente, és Spanyolországban 3 millió euró adóköteles bevételük keletkezett.¹⁹

Az unió pénzügyminiszterei a novemberben benyújtott francia–német közös nyilatkozat²⁰ áttanulmányozása után a decemberi ECOFIN-ülésen úgy döntöttek, hogy a mielőbbi megegyezés érdekében a munkát ennek figyelembevételével folytatják.²¹ A közös nyilatkozat leszögezi, hogy a digitális gazdaság megadóztatására vonatkozóan „tisztességes és hatékony” adórendszert szükséges kialakítani, amelyhez reményeik szerint 2020-ig megegyezés születik az OECD adóelkerüléssel kapcsolatos kihívásokat illetően megfogalmazott javaslatairól. Amennyiben a megállapodás létrejön, azt haladéktalanul be kell illeszteni az uniós jogszabályokba is, vagyis a további munkát az OECD által jelzett irányvonal szerint érdemes folytatni. Annak ellenére, hogy kezdetben éppen ez a két ország volt az Európai Bizottság által benyújtott márciusi javaslat legnagyobb támogatója, a francia–német beadvány már lényegesen szolidabb elképzelést rögzít. Ebben ugyanis „csak” a digitális gazdaság által értékesített hirdetések bevételei képeznék az adóalapot. A 3%-os adó így már lényegesen kisebb adóbevételt eredményezne, mivel a nagy halak közül például a Google és a Facebook adózna, az Apple és az Amazon viszont valószínűleg nem.²²

A francia–német közös nyilatkozat a DST-irányelv elfogadását sürgeti, legkésőbb 2019 márciusáig. Ha addig nem születik nemzetközi konszenzus, a kötelező erejű DST-irányelv 2021. január 1-jén lépne hatályba. Az irányelv azonban nem akadályozná meg a tagállamokat abban, hogy saját nemzeti jogszabályaikban szélesebb körű digitális adót vezessenek be. Abban az esetben viszont, ha létrejön a nemzetközi szintű megállapodás, és még 2021. január 1-jéig átültetik az uniós jogba is, az irányelv végrehajtását visszavonják. Az osztrák pénzügyminiszter szerint ez a verzió alkalmas arra, hogy akár már 2019 tavaszán megegyezés születhessen.

A legfrissebb hírek szerint azonban Franciaország ezt már nem akarja megvárni. A BBC december 17-én publikált cikke ugyanis Bruno Le Maire francia pénzügyminiszter nyilatkozatát idézve azt is kiemeli, hogy Franciaország a technológiai cégekre kivetett „nemzeti” adótól már 2019-ben mintegy 500 millió eurós éves adóbevételt vár.²³

Az európai országok törekvéseire tekintettel 2018. december 13–14-én Washingtonban is terítékre került a nemzetközi adózási szabályok felülvizsgálata. Az Egyesült Államok az OECD által kijelölt irányt preferálja, és az amerikai GILTI (*global intangible low-taxed income*) kiterjesztését szorgalmazza, azaz az ellenőrzött külföldi társaságok anyavállalati illetőségű adóhatósága legyen jogosult kiegészítő adót kivetni abban az esetben, ha külföldi leányvállalatokra nem vonatkozik egy minimális adó. A javaslat egyértelműen

¹⁹ Madison Marriage: Digital Services Tax’ Targets Big Us Tech Groups. *Financial Times*, 2018.

²⁰ ECOFIN: *Franco-German Joint Declaration on the Taxation of Digital Companies and Minimum Taxation*. Brussels, 2018a. november 21.

²¹ ECOFIN: Javaslat: a Tanács irányelve az egyes digitális szolgáltatások nyújtásából származó bevételek után fizetendő digitális szolgáltatási adó közös rendszeréről. 2018/0073(CNS). Brüsszel, 2018b. november 29.

²² Mehreen Khan – Jim Brunsten: France and Germany Abandon Plans for EU Digital Tax. *Financial Times*, 2018.

²³ France to Introduce Digital Tax in New Year. *BBC.com*, 2018. december 17.

a jövedelmek adóztatása mellett teszi le a voksát, utalva az Egyesült Királyság által digitális telephely szerinti adózásra is, kiemelve azonban, hogy a lehető legegyszerűbb megoldást kell választani, mivel az egész világra kiterjedő jövedelemmegosztás módszere meglehetősen bonyolult.²⁴

Hazai intézkedések

Az Eurostat adatbázisa alapján a GDP-arányos adóterhelés 2016-ban hazánkban már alacsonyabb volt az uniós átlagnál, majd 2017-ben 0,9%-kal (a tagállamok között a legnagyobb mértékben) tovább mérséklődött.²⁵ A 2018-as adótörvény-módosítások, valamint a 2019-től hatályos változások következtében a tendencia tovább folytatódik. Az adóbevételek szerkezetét tekintve ugyanakkor Svédország és Horvátország mögött a harmadik legmagasabb a fogyasztási adókból származó bevételek aránya – ezért az adórés csökkentése ehhez az adónemhez fűződően kiemelten fontos. Ráadásul a NAV ellenőrzési tapasztalatai alapján az adóelkerüléssel leginkább érintett adónem is az áfa. Természetesen a megcélzott és ellenőrzés alá vont terület mellett a legtöbb esetben további mulasztásokra is fény derül(t), így az eltitkolt jövedelemadó-alap, az igazolatlan eredetű áru vagy a be nem jelentett munkavállaló után is fizetési kötelezettség keletkezik.

Az első nagy horderejű intézkedés az online pénztárgépek üzembe helyezésének kötelezettsége volt 2014-ben, folyamatosan bővítve az érintett tevékenységek körét, amelyet az EKÁER-rendszer bevezetése követett.

Elektronikus Közúti Áruforgalom Ellenőrző Rendszer

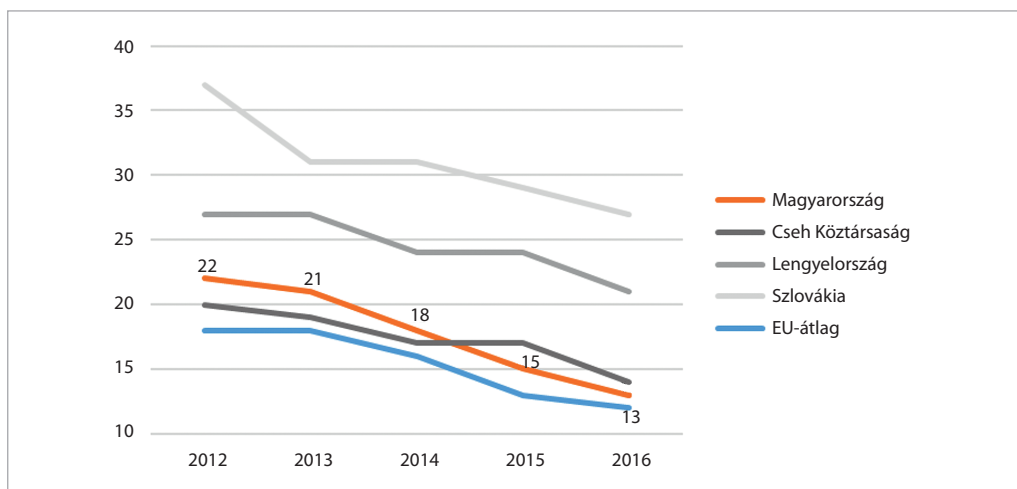
A 2015-től bevezetett rendelkezés legfontosabb célja az áruforgalom átláthatósága – ahogy az elnevezésben is szerepel: ellenőrzése –, amellyel erősödhet a jogkövető piaci szereplők pozíciója az adóelkerülőkkel szemben. Az adóhivatal így valós időben képes ellenőrizni az áruforgalmat, hiszen a HU-GO (e-útdíj) rendszerhez tartozó kamera segítségével a jármű útvonala, a leolvasott rendszám alapján pedig az EKÁER-ben rögzített rakomány is pontosan követhető.

Az EKÁER-rendszerbe már közel 70 ezer adózó regisztrált, akik összesen közel 13 millió bejelentést tettek évente,²⁶ minden bizonnyal jelentős mértékben hozzájárulva az áfarés csökkentéséhez (2. ábra).

²⁴ Martin (2018): i. m.

²⁵ Eurostat: Taxation in 2017 – Tax-to-GDP Ratio up to 40.2% in EU. *Newsrelease*, 2018. november 28.

²⁶ Szabó Károly: *Az EKÁER rendszer működési tapasztalatai, továbbfejlesztési irányai és az EKSZMO*. Budapest, NAV, 2017.



2. ábra: Az áfarés alakulása a visegrádi országokban (%)

Forrás: CASE: *Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Member States: 2018 Final Report*. Warsaw, 2018. szeptember 11. alapján a szerző szerkesztése

Fontos kiemelni, hogy az EKÁER nemcsak a belföldi áruforgalom, hanem az Európai Unió más tagállamából Magyarországra érkező és a Magyarországról az EU más tagállamába irányuló szállítás ellenőrzésére is szolgál. Ehhez kapcsolódóan 2017 októberében az Európai Bizottság felszólította Magyarországot, hogy hangolja össze nemzeti héa-előírásait az uniós szabályokkal, mivel – álláspontja szerint – a szabályozás elsősorban a határokon átnyúló uniós tranzakciókat érinti, és határátlépéshez kapcsolódó adminisztratív többletfeladatokat generál, így megsérti a 2006/112/EK tanácsi irányelvet.²⁷

A magyar gyakorlat alapján a környező országok közül többen is hasonló rendszer bevezetését tervezik: például a szlovák adóhatóság ETCS (Electronic Transport Control System) néven mutatta be az erre vonatkozó tervezetét,²⁸ míg a lengyel SENT-rendszer már 2017. május 1-jén hatályba lépett.²⁹

A tapasztalatok alapján a NAV a rendszer továbbfejlesztése mellett döntött, további kapcsolódó funkciók kiépítésével és kötelezettségek bevezetésével. Szabó Károly pénzügyőr vezérőrnagy 2017. novemberi előadásán³⁰ ismertette az EKSZMO fogalmát (Elektronikus Közúti Szállítási és Menetlevél Okmány). A vasúti szállítmányok valós időben történő követése érdekében tervek készültek a rendszer kiterjesztésére is „elektronikus vasúti áruforgalom-ellenőrző rendszer (EVÁER)” néven.³¹

²⁷ Európai Bizottság: *Októberi kötelezettségzegési eljárási csomag: a legfontosabb döntések*. Press release database. Brüsszel, 2017.

²⁸ Tóth Károly: *ETCS – Electronic Transport Control System*. 2017.

²⁹ Lengyelország bevezette a SENT nevű rendszert, a magyar EKÁER mintájára. *MKFE.hu*, 2017. április 25.

³⁰ Szabó (2017): i. m.

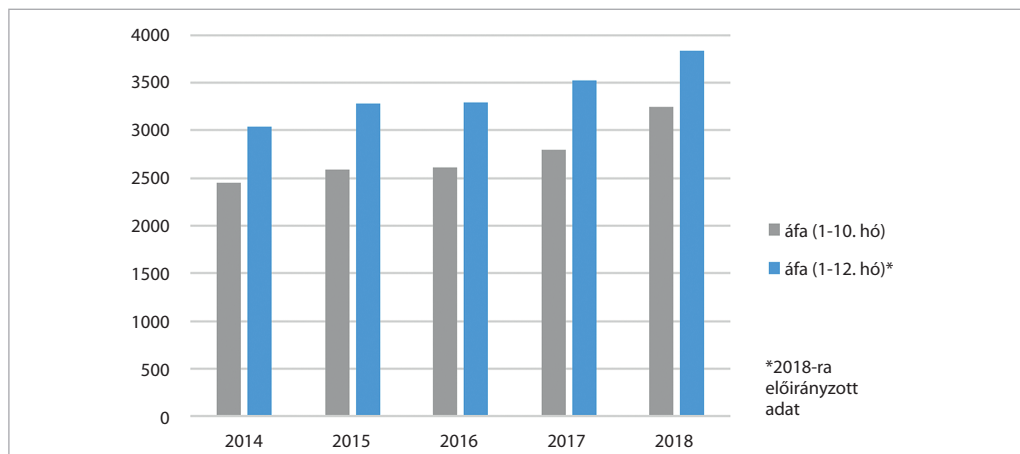
³¹ Szűcs Anett: Az EKÁER gyakorlati tapasztalatai. Egy új magyar csodafegyver alkalmazása az adócsalások visszaszorítása érdekében. *Ars Boni*, 2016. november 18.

Online számlakiállítás/továbbítás

A 2018. július 1-jétől bevezetett online számlázással várhatóan tovább csökken az áfarés hazánkban. Az online számlázóprogram használatával a NAV azonnal, a hagyományos módon kiállított számlák tartalmáról pedig legkésőbb öt napon belül értesül, ha az áfa összege eléri a 100 ezer forintot, de 24 órán belül fel kell tölteni a számla adatait az online felületen, ha az áfa összege eléri az 500 ezer forintot.

A rendelkezés előzményeként szolgált az áfabevallás mellékletében kötelezően rögzítendő számlaadatok köre a számlán feltüntetett áfa összegének függvényében (2 millió forintról 1 millió forintra, majd 2017-től 100 ezer forintra csökkent), vagyis a 100 ezer forint áfát tartalmazó számlákról 2018. július 1-je előtt is tájékoztatást kap(hat)ott az adóhivatal, az új kötelezettséggel viszont nem az áfabevallás részeként, hanem ügynevezett valós idejű adatszolgáltatás keretében. Az online számlázóprogramot használó adóalanyok adminisztrációs kötelezettsége csökken, a számla befogadójának pedig lehetősége van az online számla rendszeréből a 100 ezer forint áfát meghaladó számlák adatait lekérdezni, ellenőrizve az üzleti partnerek megbízhatóságát.

A NAV tájékoztatása szerint két és fél hónappal az indulást követően beérkezett a tízmilliomodik számla az adóhivatalhoz,³² és az első tíz hónap áfabevétele alapján várhatóan teljesül a 2018-ra vonatkozó éves előirányzat (3. ábra).



3. ábra: Áfabevételek alakulása (Mrd Ft)

Forrás: KSH 2018 alapján a szerző szerkesztése

A két ábra adatainak összevetéséhez azt meg kell jegyezni, hogy a vizsgált időszak alatt több termékre, illetve szolgáltatásra vonatkozóan csökkent az áfa mértéke, így az adóbevételek esetében az adórés csökkenése ellenére is csak lassú növekedés figyelhető meg 2016-ig. 2017-től kezdődően azonban az intézkedések hatása még erőteljesebbé vált, aminek köszönhetően a becslések szerint már 4–5%-kal „fehéritették” a gazdaságot a 2018-as év végéig.

³² NAV: Kiállították a tízmilliomodik online számlát. *Online Számla Tudásbázis*, 2018. szeptember 17.

Étel- és italautomaták forgalmának felügyelete

2018. július 1-jétől csak az online adattovábbításra alkalmas egységgel (AFE) ellátott automaták üzemeltetésére van lehetőség, amelyek – az online pénztárgépekhez hasonlóan – elektronikusan küldik az adatokat a NAV-nak [5/2018. (VI. 28.) PM rendelet]. A vállalkozásoknak a Magyar Postával kell(ett) szerződnie az online egységek beszerelésére, üzemeltetésére és szervizelésére, ami a rendelkezés hatálybalépéséig mintegy 800 vállalkozás, több mint 24 500 automatáját érintette. Az automaták forgalmáról az adóhatóságnak korábban alig volt információja. A kapcsolódó többletterhek, valamint a „fehérítő” hatás miatt nagyjából harmadával csökkent a korábban üzemeltett automaták száma, jellemzően az alacsonyabb árréssel működtethető helyeken.³³ Az EKÁER-hez hasonlóan az automaták adóhivatali bekötése is példaértékű az Európai Unióban.

Az egyszerűbb adózási formák preferálása

A kisvállalkozások által választható adózási módok között a KATA (kisadózó vállalkozások tételes adója) rendkívül gyors népszerűsége tett szert. A 2013-as bevezetéstől kezdődően az adóalanyok száma folyamatosan és dinamikusan nő, 2016 végén 175 ezer, 2018 végén pedig több mint 310 ezer vállalkozás jelentkezett be a KATA hatálya alá. A növekedéshez minden bizonnyal hozzájárult a bevételi küszöb növelése (6 millió forintról 12 millióra), illetve az áfaalanyi mentességet lehetővé tevő bevételi határ emelése (8 millióra, majd 2019. január 1-jétől 12 millió forintra). Az egyszerűbb adózási környezet mellett az adóterhek esetleges növekedését is jobban tolerálják az adóalanyok, hiszen korábban az EVA (egyszerűsített vállalkozói adó) mértékének növelése (15%-ról 25, majd 30%-ra) mellett sem fogyatkozott az alanyok száma (a 37%-os adó, majd a KATA bevezetése viszont megadta a kegyelemdőfést).

Érdemes lenne nagyobb hangsúlyt helyezni arra a hátrányra, hogy a havi 50 ezer forintos befizetés csak 94 400 forintos jövedelemnek felel meg – de a választható magasabb adótétel (75 ezer forint) befizetésével is alig lesz nagyobb összegű szolgáltatásra jogosult az adóalany, mint amennyit a minimálbér után kapna – annak érdekében, hogy több adóalany döntsön a magasabb befizetés mellett.

A társas vállalkozásokat célozta meg a decemberi KIVA-kampány, amelynek köszönhetően közel 11 ezer vállalkozás jelentkezett be a kisvállalati adó hatálya alá, így a következő évben már mintegy 40 ezer cég számítja ki az adófizetési kötelezettségét. Mindez azt is jelenti, hogy a kettős könyvvitel előírásait alkalmazó társaságok számára kezdetben meglehetősen idegennek és körülményesnek tűnő adó nem a törvénymódosításoknak köszönhetően valóban egyszerűbb és minden bizonnyal népszerűbb lesz, így az adóterh csökkenésével a vállalkozások (könyvelői) az inkább pénzforgalmi alapú adózást is hajlandók vállalni.

³³ Balla Györgyi: Mélyütést kapott az étel- és italautomata-piac, sok gép leállt attól, hogy bekötötték a NAV-hoz. *HVG.hu*, 2018. július 10.

Elektronikus ügyintézés

A hazai adórendszer értékelésekor mind a szakmai fórumok, mind pedig az adóalanyok oldaláról megfogalmazott kritika a hosszú adminisztrációs idő. A nemzetközi összehasonlításban is magas érték részben az online számla rendszerének köszönhetően, részben pedig a személyijövedelemadó-bevallás úgynevezett *pre-filling* rendszerének kiterjesztésével csökkenhet. Az adóalanyok számára ugyanakkor problémát jelent(het), hogy a felület struktúrája és funkciói is eltérnek az ÁNYK-rendszerben megismerttől.

A NAV-hoz tartozó ügyekhez kapcsolódóan az adóalanyok igénybe vehetik az elektronikus kapcsolattartási szolgáltatásokat, amelyek jelentősen lerövidíthetik az ügyintézési időt. A lehetőség a természetes személyek számára is adott, az adóköteles tevékenységet végző adóalanyok számára viszont kötelező. A 2019. január 1-jétől módosuló szabályokat az adóhatóság részletesen ismerteti a honlapján (erre szükség is van, hiszen a különböző csoportba tartozó ügyfelekre más-más előírás vonatkozik), valamint külön tájékoztatóban foglalja össze a képviselőre vonatkozó rendelkezéseket.

Adatvédelmi okok miatt indokolt biztonsági intézkedések és egyéb előírások azonban nehézkessé, bonyolulttá teszik a rendszer átláthatóságát, használatát. Gyakori probléma, hogy azok az egyéni vállalkozók vagy mezőgazdasági őstermelők is könyvelő (képviselő) szolgáltatását kell hogy igénybe vegyék, akik a bevételi nyilvántartás vezetésével év közben megbirkóznak. Ha rendszeresen nem figyeli a tárhelyét, az is előfordulhat, hogy nem vagy csak késve értesül például az ellenőrzésre való felhívásról. Nagyon hasznos az e-papír-felület is, de szükség lenne még néhány korrekcióra ahhoz, hogy a funkcióját tökéletesen ellássa (és ne fordulhasson elő, hogy húsz nap alatt sem érkezik meg a feltöltött dokumentum a címzett hivatalhoz).

Az adóalanyok számára nagy segítség lenne, ha egyetlen, valóban áttekinthető felületről el lehetne érni az összes kormányzati ügyintézéshez kapcsolódó oldalt (jelenleg a magyarorszag.hu-n lévő ábécé alapján történő keresés meglehetősen körülményes).

A NAV honlapján elérhető adatbázisok, a cégjegyzék, illetve az egyéni vállalkozói nyilvántartás alapján a potenciális vagy meglévő üzleti partner tevékenységéről számos hasznos információ megtalálható.

A digitalizációban rejlő lehetőségek kiaknázása

A kormányzati digitalizáció éllovasa kétségkívül Észtország. A már említett McKinsey & Company által publikált kutatás szerint a közszférához kapcsolódó szolgáltatások 99%-a elérhető, az adóbevallásoknak pedig a 96%-a érkezik az adóhatósághoz elektronikusan. A bevezetett intézkedéseknek köszönhetően a GDP 2%-ának megfelelően csökkentek a kormányzati kiadások.³⁴ A tanulmány azt is megállapítja, hogy a digitális kihívók (fejletlenek) csoportjába tartozó Magyarországnak jó lehetősége van a felzárkózásra. A hátrány leküzdését a magyar kormányzat is fontos feladatnak tartja, ezért

³⁴ Novak et al. (2018): i. m.

a cégek versenyképességének elősegítéséhez a közelmúltban meghirdette a Digitális Jólét Hítelprogramot (GINOP-8.2.6-18), de a fent felsorolt gazdaságfehérítő adókötelezettségek technikai feltételeinek biztosításához is kapcsolódott támogatás.

Számos ingyenes vagy támogatott képzés indul a digitális készségek fejlesztése érdekében, amelyek elengedhetetlenül szükségesek ahhoz (is), hogy az elektronikus ügyintézészt használni tudják az állampolgárok. A McKinsey-kutatás becslése szerint Magyarország a digitalizációban rejlő lehetőségek kihasználásával több milliárd eurós GDP-növekedést érhetne el.

Összegzés, következtetések

A digitális gazdaság megadóztatására vonatkozó 2018-as nemzetközi egyeztetések legnagyobb hozadéka, hogy a vázolt megoldásokhoz kapcsolódóan világossá váltak az egyes országok által megfogalmazott érvek és ellenérvek, amelyek alapján kialakulhat az az irány, amely mögé a legtöbb tagállam fel tud sorakozni. Az agresszív adótervezési módszerek életképességének visszaszorításához elengedhetetlen a probléma globális kezelése, de addig is szükség van az államok szintjén is az adórendszer folyamatos modernizálására a hatékonyság megőrzése, illetve fokozása érdekében.

A digitalizáció amiatt is komoly tartalékokat rejt az adóztatás számára, mert (definitív módon) a technológiai cégek teljes működése digitálisan valósul meg, ami utólagosan visszakereshető digitális nyomokat hagy, azaz megfelelő eszközökkel teljeskörűen beazonosítható az adóköteles tevékenység jellege, mértéke. Az érintett cégek adóztatása kapcsán ezért sokkal erőteljesebben kell az adóhatóságoknak az automatizált és az adott cégek működésére optimalizált (akár folyamatba épített) informatikai megoldásokra támaszkodniuk a jövőben (a részletek kidolgozásához azonban az informatikusokra kell támaszkodni).

A digitális vállalkozások között is magas a kkv-k aránya, így az előírások megalkotásánál törekedni kell arra is, hogy kötelezettségeik jelentősen ne növekedjenek (ideértve az adófizetési és adóadminisztrációs kötelezettséget is).

Megfelelő összegű adóbevétel azonban adóemelés nélkül csak az adóalap szélesítésével érhető el. A NAV nem titkolt célja az információtechnológiai eszközök használatának további bővítése, amelyek egy része az adózási fegyelmet erősíti, másik része pedig az ellenőrzések hatékonyságát segíti elő.

A pénzügyminiszter szerint „a gazdaságfehérítés négy – nemzetközi szinten is másolandó modellként számontartott – eszköze a tisztességtelen vállalkozások előtt bezárja az összes kiskaput, és biztosítja azt, hogy Magyarországon 10 százalék alá csökkenjen az adóelkerülés mértéke”.³⁵

Az arányosabb közteherviselés megteremti a lehetőséget a további adómérséklésnek, így az elektronikus ügyintézés az adórendszer egyszerűsítésével kiegészítve egy valóban modern adózási környezetet eredményezhet.

³⁵ NAV (2018): i. m.

Irodalomjegyzék

- A digitális exportban látják a jövőt a fiatal vállalkozók. *Kamaraonline.hu*, 2017. november 9. Online: <http://kamaraonline.hu/cikk/a-digitalis-exportban-latjak-a-jovot-a-fiatal-vallalkozok>
- Balla Györgyi: Mélyütést kapott az étel- és italautomata-piac, sok gép leállt attól, hogy bekötötték a NAV-hoz. *HVG.hu*, 2018. július 10. Online: https://hvg.hu/gazdasag/20180710_Csod_az_etel_es_italautomataknal_sorban_halnak_el_fagynak_le_mennek_tonkre
- Bucsky Péter: Hat év alatt 17 milliárd forinttól szabadította meg a Google és a Facebook a magyarokat. *G7.hu*, 2017. december 27. Online: <https://g7.hu/allam/20171227/hat-ev-alatt-17-milliard-forinttol-szabadította-meg-a-google-es-a-facebook-a-magyarokat/>
- Budget 2018: Tech Giants Face Digital Services Tax. *BBC.com*, 2018. október 29. Online: www.bbc.com/news/business-46023450
- CASE: *Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Member States: 2018 Final Report*. Warsaw, 2018. szeptember 11. Online: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/2018_vat_gap_report_en.pdf
- ECOFIN: *Franco-German Joint Declaration on the Taxation of Digital Companies and Minimum Taxation*. Brussels, 2018a. november 21. Online: www.consilium.europa.eu/media/37276/fr-de-joint-declaration-on-the-taxation-of-digital-companies-final.pdf
- ECOFIN: Javaslat: a Tanács irányelve az egyes digitális szolgáltatások nyújtásából származó bevételek után fizetendő digitális szolgáltatási adó közös rendszeréről. 2018/0073(CNS). Brüsszel, 2018b. november 29. Online: <http://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-14885-2018-INIT/hu/pdf>
- Európai Bizottság: *Októberi kötelezettségsszegési eljárási csomag: a legfontosabb döntések*. Press Release Database. Brüsszel, 2017. Online: http://europa.eu/rapid/press-release_MEMO-17-3494_hu.htm
- European Commission: *State Aid: Commission Refers Ireland to Court for Failure to Recover Illegal Tax Benefits from Apple Worth up to €13 Billion*. 2017a. október 4. Online: http://europa.eu/rapid/press-release_IP-17-3702_en.htm
- European Commission: *State Aid: Commission Finds Luxembourg Gave Illegal Tax Benefits to Amazon Worth Around €250 Million*. 2017b. október 4. Online: http://europa.eu/rapid/press-release_IP-17-3701_en.htm
- European Commission: *Digital Economy and Society Index (DESI) 2018*. Country Report, Hungary. Brussels, 2018a. május. Online: <https://bit.ly/3f9bmy8>
- European Commission: *Fair Taxation for the Digital Economy*. Brussels, 2018b. március 21. Online: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/factsheet_digital_taxation_21032018_en.pdf
- European Commission: Proposal for a Council Directive Laying Down Rules Relating to the Corporate Taxation of a Significant Digital Presence. COM(2018)147 final (2018. március 21.). 2018/0072 (CNS). 2018c. Online: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/proposal_significant_digital_presence_21032018_en.pdf
- European Commission: Proposal for a Council Directive on the Common System of a Digital Services Tax on Revenues Resulting from the Provision of Certain Digital Services. COM(2018)148 final (2018. március 21.). 2018/0073 (CNS). 2018d. Online: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/proposal_common_system_digital_services_tax_21032018_en.pdf

- Eurostat: Taxation in 2017 – Tax-to-GDP Ratio up to 40.2% in EU. *Newsrelease*, 2018. november 28. Online: <https://ec.europa.eu/eurostat/documents/2995521/9409920/2-28112018-AP-EN.pdf/54409e5e-6800-4019-b7c1-580797a67001>
- France to Introduce Digital Tax in New Year. *BBC.com*, 2018. december 17. Online: www.bbc.com/news/business-46591576
- IFO: *Die Besteuerung der Digitalwirtschaft Zu den Ökonomischen und Fiskalischen Auswirkungen der EU-digitalsteuer*. München, Leibniz Institut für Wirtschaftsforschung an der Universität München, 2018. Online: www.ihk-muenchen.de/ihk/documents/Recht-Steuern/ifo-Studie-Besteuerung-Digitalwirtschaft-Digitalsteuer-Web.pdf
- Jakubász Tamás: Újabb kört verhetünk a régióra. A feketézők fizethetik be a következő időkö adócsökkentésének fedezetét. *Magyar Idők*, 2018. április 13. Online: <https://magyaridok.hu/gazdasag/ujabb-kort-verunk-a-regiora-2994571/>
- Khan, Mehreen – Jim Brunsden: France and Germany Abandon Plans for EU Digital Tax. *Financial Times*, 2018. Online: www.ft.com/content/fc7330d4-f730-11e8-af46-2022a0b02a6c
- Kleist, David: Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent BEPS. *Nordic Tax Journal*, (2017), 1. 31–48. Online: <https://doi.org/10.1515/ntaxj-2018-0001>
- KPMG: *Interim Measures for Taxing the Digital Economy Allow Time for Global Consensus*. KPMG, 2018. Online: <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2018/07/taxing-the-digital-economy.html>
- Lengyelország bevezette a SENT nevű rendszert, a magyar EKAER mintájára. *MKFE.hu*, 2017. április 25. Online: <https://bit.ly/2QiiFVG>
- Marriage, Madison: Digital Services Tax' Targets Big US Tech Groups. *Financial Times*, 2018. Online: www.ft.com/content/a8c36a90-dba5-11e8-9f04-38d397e6661c
- Martin, Julie: US Pushing for Global Adoption of Minimum Tax, Revised Profit Allocation Rules. *MNE Tax*, 2018. december 17. Online: <https://mnetax.com/us-pushing-for-global-uptake-of-minimum-tax-revised-profit-allocation-rules-31479>
- NAV: Kiállították a tízmilliomodik online számlát. *Online Számla Tudásbázis*, 2018. szeptember 17. Online: <https://navxml.hu/2018/09/17/kiallitottak-a-tizmilliomodik-online-szamlat/>
- Novak, Jurica – Marcin Purta – Tomasz Marciniak – Karol Ignatowicz – Kacper Rozenbaum – Kasper Yearwood: *The Rise of Digital Challengers. How Digitization Can Become the Next Growth Engine for Central and Eastern Europe*. McKinsey & Company, McKinsey Digital & Analytics, 2018. Online: <https://mck.co/2SDyOMr>
- OECD: *Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1: 2015 Final Report*. Brussels, OECD Publishing, 2015. Online: <https://bit.ly/3tEFtTu>
- OECD: *Ground-breaking Multilateral BEPS Convention Signed at OECD will Close Loopholes in Thousands of Tax Treaties Worldwide*. Brussels, OECD Publishing, 2017. Online: www.oecd.org/tax/ground-breaking-multilateral-beps-convention-will-close-tax-treaty-loopholes.htm
- Pratley, Nils: UK Finally Takes on Arrogant Tech Giants with Digital Services Tax. *The Guardian*, 2018. október 29. Online: www.theguardian.com/uk-news/2018/oct/29/uk-digital-services-tax-budget-facebook-google-amazon
- PwC: *Global Top 100 Companies by Market Capitalisation*. IPO Centre, 2018. Online: www.pwc.com/gx/en/audit-services/assets/pdf/global-top-100-companies-2018-report.pdf
- Sanger, Chris: Can the UK's Digital Services Tax Actually Work? *Wired*, 2018. október 30. Online: www.wired.co.uk/article/uk-digital-services-tax
- Szabó Károly: *Az EKAER rendszer működési tapasztalatai, továbbfejlesztési irányai és az EKSZMO*. Budapest, NAV, 2017. Online: www.slideshare.net/CsillaPataki/szab-kroly-az-eker-rendszer-mkdsi-tapasztalatai-tovbbfejlesztési-irányai-s-az-ekszmo

- Szűcs Anett: Az EKÁER gyakorlati tapasztalatai. Egy új magyar csodafegyver alkalmazása az adócsalások visszaszorítása érdekében. *Ars Boni*, 2016. november 18. Online: <https://arsboni.hu/az-ekaer-gyakorlati-tapasztalatai/>
- Tóth Károly: *ETCS – Electronic Transport Control System*. 2017. Online: <http://nagyvallalati-logisztika.hu/wp-content/uploads/2017/06/Szlov%C3%A1k-EKAER-ETCS-Toth-Karol.pdf>

Jogszabályok

2012. évi CXLVII. törvény a kisadózó vállalkozások tételes adójáról és a kisvállalati adóról
2014. évi XXII. törvény a reklámadóról
2017. évi CL. törvény az adózás rendjéről
2017. évi CLI. törvény az adóigazgatási rendtartásról
2017. évi CLIII. törvény az adóhatóság által fogatosítandó végrehajtási eljárásokról
- 465/2017. (XII. 28.) Korm. rendelet az adóigazgatási eljárás részletszabályairól
- 5/2015. (II. 27.) NGM rendelet az Elektronikus Közúti Áruforgalom Ellenőrző Rendszer működéséről
- 31/2016. (IX. 2.) NGM rendelet az élelmiszer-értékesítést kezelőszemélyzet nélkül végző automaták műszaki követelményeiről, az automaták üzemeltetéséről és szervizeléséről, valamint az automatákban rögzített adatoknak az állami adó- és vámhatóság felé történő szolgáltatásáról
- 5/2018. (VI. 28.) PM rendelet az élelmiszer-értékesítést kezelőszemélyzet nélkül végző automaták műszaki követelményeiről, az automaták üzemeltetéséről és szervizeléséről, valamint az automatákban rögzített adatoknak az állami adó- és vámhatóság felé történő szolgáltatásáról szóló
- 31/2016. (IX. 2.) NGM rendelet és az élelmiszer-értékesítést kezelőszemélyzet nélkül végző automataberendezések üzemeltetői számára az Automata Felügyeleti Egység beszerzéséhez nyújtandó támogatásról szóló 20/2017. (VII. 31.) NGM rendelet módosításáról