

PénzSztár

Adóigazgatási eljárás

2015

**Lezárva:
Budapest, 2015. július**

Adóigazgatási eljárás

Az adóigazgatási eljárás szűkebb értelemben az adózó jogainak és kötelezettségeinek adóhatóság által történő megállapítását, az adókötelezettségek és a joggyakorlás törvényességének ellenőrzését jelenti. Tágabb értelemben azonban az adózó és az adóhatóság közötti jogviszony szabályainak rendszerét ismerhetjük meg ebben a tananyagban, természetesen elsősorban a pénzügyőri munkához szükséges mértékben.

Magyarországon jelenleg közel 60 adónem létezik. Az adónemekhez kapcsolódó általános eljárási szabályokat az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban: Art) tartalmazza. Ez azonban nem jelenti azt, hogy az adónemekről szóló egyes adótörvények nem tartalmazhatnak sajátos eljárásjogi rendelkezéseket, az általánostól eltérő eljárásjogi szabályokat.

Ebből adódóan az Art rendelkezéseit tekintsük a továbbiakban fő szabálynak, annak érdekében azonban, hogy biztosak legyünk az eljárás helyességében, mindig lapozzuk fel az adott adónemre vonatkozó törvényt.

I. Fejezet

Általános rendelkezések

Alapelvek

Ismerkedjünk meg néhány olyan alapelvvel, mely – bár triviálisnak tűnhet – néha bizony nem jut eszünkbe (legyünk akár adózói minőségünkben, akár adóhatósági jogkörünkben eljárva).

Az adózó és az adóhatóság e törvénynek és más törvényeknek megfelelően gyakorolhatja jogait és teljesíti kötelezettségeit. Ha a törvény az adóhatóságot mérlegelésre jogosítja fel, azt csak a felhatalmazás céljának megfelelően, a törvényes keretek között gyakorolhatja.

Mit is jelent a fenti két mondat?

Egyrészt azt, amit már fentiekben is részleteztünk, azaz, hogy nemcsak az Art, hanem az egyes adótörvények is szabályoznak adózással kapcsolatos jogokat és kötelezettségeket.

Másrészt azt, hogy az adóhatóság mérlegelési jogkörét behatárolják a törvényi keretek, tehát azon túl nem terjeszkedhet (például mulasztási bírság kiszabására csak e törvény értékhatárának megfelelő keretek között van lehetőség).

Az adóhatóság minden ügyben megkülönböztetés nélkül, a törvényeknek megfelelően köteles eljárni és intézkedni.

Ha nemzetközi szerződés másképp nem rendelkezik, a magánszemélyek adóügyeiben tilos állampolgárság szerint megkülönböztetést tenni.

Fentiek jelentése egyértelmű, ugyanakkor hangsúlyozandó: tilos bármilyen megkülönböztetés alkalmazása az adózó jogai és kötelezettségei megállapítása során!

Az adózó köteles a jogait jóhiszeműen gyakorolni és elősegíteni az adóhatóság feladatainak végrehajtását.

Végre! Azt látjuk, hogy az adózó – elméletileg – úgy kell, hogy eljárjon, hogy azzal segítse az adóhatóság munkáját, de legalábbis ne hátráltassa feladata végrehajtásában. Azt gondolom, hogy csak ennek az egy alapelvnek a maradéktalan érvényesülése megteremthetné a tiszta, átlátható adóztatást.

(Ezzel kapcsolatban mindig eszembe jut a leleményes magyar ember, aki már a török uralom idején azért kezdett sertéstenyésztésbe, mert azt a török – vallási okokból – nem fogyasztotta, ezért adó fejében el sem vitte. Azóta van tömeges méretekben Magyarországon sertéstenyésztés.)

Az adóhatóság köteles méltányosan eljárni, és ha a törvényekben, illetve e törvényben meghatározott feltételek fennállnak, az adótartozást mérsékli, illetve fizetési könnyítést engedélyez.

Fenti rendelkezés nem azt jelenti, hogy mindenre méltányosságot kell engedélyezni, ha kéri az adózó, ha nem. Csak abban az esetben lehet – akkor azonban kötelező – alkalmazni a méltányos eljárást, ha annak jogszabályi feltételei fennállnak.

Az adókötelezettséget nem befolyásolja az, hogy a magatartás (cselekmény, mulasztás) törvényi rendelkezésbe ütközik, vagy sérti a jó erkölcsöt.

Gyakorlatban azt jelenti, hogy adókötelezettség akkor is keletkezik, illetve fennáll, ha az adózó törvénytörő módon (akár bűncselekmény elkövetésével) járt el. Még egyszerűbben: ha valakit büntetőjogilag felelősségre vonnak adózással összefüggő jogsértés okán, az nem mentesíti az adókötelezettség, illetve adófizetési kötelezettség teljesítése alól.

Hatályok

Az Art 2004. január 01-jén lépett hatályba.

Alkalmazási területe Magyarország területe, azonban az adókötelezettségek nem feltétlenül földrajzilag értelmezhetők, ezért a területi hatály során azt is meg kell határozni, hogy e területen belül kikre terjed ki a törvény alkalmazási területe.

Ezek alapján Magyarország területén

- székhellyel, telephellyel rendelkező vagy egyébként gazdasági tevékenységet folytató jogi személy (vagyis a nem természetes személyek),
 - lakóhellyel, szokásos tartózkodási hellyel rendelkező vagy egyébként itt tartózkodó magánszemély (azaz a természetes személyek),
 - vagyonnal rendelkező vagy bevételt, jövedelmet (nyereséget) elérő magánszemély (gondoljunk csak a jól ismert „Priluki”-ra), jogi személy és egyéb szervezet,
 - közigazgatási hatósági vagy bírósági eljárásban résztvevő személy
- adózásának és költségvetési támogatásának rendjére az Art rendelkezéseit kell alkalmazni.

Nagyon fontos! Amikor az Art az „adó” szót használja, az alatt az adót, járulékot, illetéket, mint a központi költségvetés, az elkülönített állami pénzalap, a Nyugdíjbiztosítási Alap, az Egészségbiztosítási Alap vagy az önkormányzat javára teljesítendő, törvényen alapuló kötelező befizetést érti.

Egyidejűleg hangsúlyozni kell, hogy a központi költségvetés, az elkülönített állami pénzalap terhére törvényben, kormányrendeletben vagy miniszteri rendeletben meghatározott feltételek alapján juttatott támogatást az Art együttesen „költségvetési támogatás” megnevezéssel illeti.

És még egy nagyon fontos szabály!

A közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (továbbiakban: Ket) rendelkezéseit akkor lehet – de akkor kötelező – alkalmazni, ha az Art, vagy adózással kapcsolatos más törvény eltérően nem rendelkezik.

Ebből következik, hogy a Ket csak másodlagos szabályozásként alkalmazható az adózással kapcsolatos eljárásokban, az első mindig az Art.

II. Fejezet

Az adózó és az adóhatóságok

Az adózó

Adózó az a személy, akinek adókötelezettségét, adófizetési kötelezettségét, adót, költségvetési támogatást megállapító törvény vagy az Art írja elő.

Nem minősül adózónak a kizárólag az adó megfizetésére kötelezett személy.(Ún. „mögöttes felelős”)

Fentiek alapján először meg kell határozni azt, hogy mit jelent az adókötelezettség, tekintettel arra, hogy ebben az egy szóban több, együttesen, vagy egymástól függetlenül alkalmazandó kötelezettség testesül meg.

Az adókötelezettségek a következők:

- bejelentés, nyilatkozattétel,
- adómegállapítás,
- bevallás,
- adófizetés és adóelőleg fizetés,
- bizonylat kiállítás és megőrzés,
- nyilvántartás vezetés (könyvvezetés),
- adatszolgáltatás,
- adólevonás, adóbeszedés,
- pénzforgalmi számlanyitás.

Az adókötelezettségek között láthatjuk az adófizetési kötelezettséget is, ezért első ránézésre az adózó fogalmánál duplikációnak tűnik az adófizetési kötelezettség nevesítése. Erre azonban azért van szükség, mert néhány esetben elválik egymástól az adókötelezettségek

teljesítése során történő adófizetés, illetve az önálló, adó megfizetésére vonatkozó kötelezettség.

Az adózók köréből kiemeli a törvény a mögöttes felelősöket. Az ő esetükben csak akkor kerül sor általában az adófizetési kötelezettség teljesítésére, amikor a „sorban előttük álló”, elsődleges adófizetésre kötelezett személy fizetési kötelezettségét nem akarja, vagy nem tudja teljesíteni.

A mögöttes felelősök a következők (*ha az adózó az esedékes adót nem fizette meg és azt tőle nem lehet behajtani, az adó megfizetésére határozattal kötelezhető*):

- az adózó örököse az örökrésze erejéig, több örökös esetében örökrészük arányában,
- a megajándékozott, az adózó által az adókötelezettsége keletkezését követően okirattal juttatott ajándék erejéig,
- az adózó jogutódja,
- a kezességet vállaló és az adó tartozást átvállaló a jóváhagyott szerződésben foglalt adó tekintetében,
- az adóbevétele csökkentésével kapcsolatos bűncselekmény elkövetője az azzal összefüggő adó tekintetében,
- a gazdasági társaság, a közös név alatt működő polgári jogi társaság adó tartozásáért a rájuk vonatkozó szabályok szerint a helytállni köteles tag, vezető tisztségviselő, illetve szervezet, a jogi személy felelősségvállalásával működő vállalkozó esetében a felelősségvállaló, továbbá az a személy, amely (aki) a vállalkozás kötelezettségeiért törvény alapján felel,
- a társasház (társasüdülő, társasgarázs), építőközösség adó tartozása tekintetében a tulajdonostársak,
- a vagyontárgy minden tulajdonosa a közös tulajdont terhelő adó tekintetében,
- a szülői felügyelet alatt álló kiskorú gyermek adó tartozásáért – a munkakeresményéből eredő adó tartozás kivételével – a szülői felügyeletet gyakorló szülő az általa kezelt vagyon erejéig.

Fontos!

Az adózó fogalmánál hangsúlyozni szükséges, hogy **kizárólag törvény** határozhat meg adókötelezettséget, adófizetési kötelezettséget. A joghierarchiában ismert, egyéb szintű jogszabály nem rendelkezhet ilyen kötelezettségről.

Az adóhatóságok

Az Art négy adóhatóságot nevesít, melyek a következők:

- a NAV adóztatási szerve: állami adóhatóság,
- a NAV vámszerve: vámhatóság,
- az önkormányzat jegyzője: önkormányzati adóhatóság,
- megyei/fővárosi kormányhivatal: amennyiben az önkormányzati adóhatóság felettes szerveként jár el.

Az adóhatóságok hatáskörét tekintve megállapíthatjuk, hogy azok egymástól jól elhatároltak.

Az önkormányzati adóhatóság hatásköre első fokon

- a helyi adók,
- a belföldi rendszámú gépjárművek adója,
- a mező- és erdőgazdasági hasznosítású föld bérbeadásából származó jövedelem (ideértve a földjáradékot is) adóztatása,
- törvényben meghatározott esetben a magánszemélyt terhelő adók módjára behajtandó köztartozások

körére terjed ki.

A vámhatóság hatáskörébe tartozik

- a regisztrációs adóval,
- a külföldön nyilvántartott tehergépjárművek adójával,
- a jövedéki adóval,
- az adójeggyel ellátott dohánygyártmányokat terhelő általános forgalmi adóval,
- kivetéses adózás esetén az energiaadóval,
- az általános forgalmi adó kivételével a termékimportot terhelő adóval,
- az általános forgalmi adóról szóló törvény szerint nem általános forgalmiadó-alany, alanyi adómentességet választó adóalany, kizárólag közérdekű vagy egyéb speciális jellegére tekintettel adómentes tevékenységet végző adóalany, a mezőgazdasági tevékenységet folytató, különleges jogállást választó adóalany, a vámhatóság engedélyével nem rendelkező általános forgalmiadó-alany, valamint az egyszerűsített vállalkozói adó alanya esetében a termékimportot terhelő általános forgalmi adóval, *(tehát gyakorlatilag minden esetben, kivéve a vámhatóság engedélyével rendelkező önadózói kört),*
- új közlekedési eszköznek minősülő személygépkocsinak, illetőleg regisztrációs adó köteles motorkerékpárnak az Európai Közösség más tagállamából történő beszerzése esetén, ha a vevő általános forgalmiadó-alanynak nem minősülő magánszemély, illetve egyéb szervezet, általános forgalmiadó-alanynak nem minősülő adófizetésre kötelezett jogi személy, kizárólag adólevonásra nem jogosító tevékenységet folytató adóalany,

alanyi adómentességet választó adóalany, mezőgazdasági tevékenységet folytató, különleges jogállást választó adóalany, illetve az egyszerűsített vállalkozói adó alanya, az általános forgalmi adóval, (tehát azon adózók tekintetében, akik nem önadózás útján állapítják meg az általános forgalmi adót),

kapcsolatos adóztatási feladatok ellátása, ide nem értve a végrehajtási eljárás lefolytatását.

Az állami adóhatóság hatáskörébe tartozik

- az önkormányzati adóhatóság és a vámhatóság hatáskörébe tartozó adónemek kivételével az adó, költségvetési támogatás,
- adók módjára behajtandó köztartozás végrehajtása,
- az önkormányzatokat megillető helyi adóval, illetve a gépjárműadóval összefüggő tartozások megkeresés alapján történő végrehajtása,
- csődeljárásban, felszámolási eljárásban, végelszámolásban, a vagyonrendezési és adósságrendezési eljárásban az állami adó- és vámhatóság hatáskörébe tartozó követelések tekintetében a hitelezői igények képviselője,
- a hitelezői igényekkel kapcsolatban a végrehajtási eljárás foganatosítója.

Az adóhatóságok felügyelete

Az önkormányzati adóhatóság felügyeletét az Art-ben meghatározott feladatok tekintetében az adópolitikáért felelős miniszter látja el, míg az állami adóhatóság és a vámhatóság felügyeletét a Nemzeti Adó- és Vámhivatalról szóló 2010. évi CXXII. törvényben meghatározott feladatok tekintetében a miniszterelnök által a NAV felügyeletére kijelölt miniszter látja el. (Erre a feladatra – nem meglepő módon - az adópolitikáért felelős miniszter került kijelölésre.)

III. Fejezet

Egyes adókötelezettségek

Bejelentés

Fő szabály: adóköteles tevékenység csak adószám birtokában végezhető. Az „adószám” megnevezés azonban magába foglalja a természetes személyek adóazonosító jelét, az adóigazgatási számot és a közösségi adószámot is.

A bejelentési kötelezettséget vizsgáljuk meg az adózó jogállása szempontjából, valamint aszerint, hogy mikor kell teljesíteni, kihez kell fordulni, illetőleg melyik adóhatóság adja ki.

Természetes személyek:

Mikor?	Hol?
Az első adóköteles tevékenység megkezdése előtt (jelenleg ez a hatályos szabályozás szerint a születés időpontjában történik, tekintettel arra, hogy az ún. „babakötvénnyel” a születéskor	állami adóhatóságnál

önálló jogon állami támogatásban részesül az újszülött).	
Adóazonosító jelet a születéskor még nem kapott természetes személy esetében tulajdonképpen bármikor, de legkésőbb az első adóköteles tevékenység megkezdése előtt (vagyonszerzés, jövedelemszerzés, támogatási igény, stb.).	állami adóhatóságnál

Egyéni vállalkozó

Egyéni vállalkozói tevékenység csak a körzetközponti jegyző (okmányiroda) engedélyével végezhető. Ilyen esetben az adószámhoz szükséges bejelentést is itt kell teljesíteni. A folyamat a következő:

Egyéni vállalkozói tevékenységet végezni kívánó természetes személy az okmányirodánál teljesíti az állami adóhatóság felé történő bejelentési kötelezettségét. Az okmányiroda elektronikus úton megküldi az állami adóhatóságnak az adatokat, amely a bejelentés alapján nyilvántartásba veszi az egyéni vállalkozót, mint adózót, kiadja az adószámot, melyet szintén elektronikus úton megküld az okmányiroda részére.

Az egyéni vállalkozó az engedélyével együtt átveheti a részére megállapított adószámot is.

Társas vállalkozás

Az eljárás tulajdonképpen ugyanaz, mint az egyéni vállalkozónál, azzal a nem elhanyagolható különbséggel, hogy a társas vállalkozásnak a tevékenység megkezdése előtt a cégbíróságnál kell kérnie a társaság bejegyzését. Ezzel egy időben a cégbíróságnál teljesíti az állami adóhatóság felé történő bejelentési kötelezettségét. A cégbíróság elektronikus úton megküldi az állami adóhatóságnak az adatokat, amely a bejelentés alapján nyilvántartásba veszi az adózót, kiadja az adószámot, melyet szintén elektronikus úton megküld a cégbíróság részére. Az társas vállalkozás a bejegyzésével együtt átveheti a részére megállapított adószámot is.

Közösségi adószám

Az Európai Unió tagállamaiban székhellyel rendelkező kereskedők részére történő értékesítés, azoktól való beszerzés csak közösségi adószám birtokában szabályszerű. Ezen adószám meglétéhez jelentős joghatások kapcsolódnak, melyeket az egyes adónemekről szóló törvények tartalmaznak, szabályoznak (pl.: általános forgalmi adó levonási, felszámítási jog, illetve kötelezettség).

Alapításkor ugyanaz az eljárás, mint a belföldi tevékenységhez szükséges bejelentés esetében. Amennyiben egy már folyamatos tevékenységet végző vállalkozás szeretne közösségi adószámot, a bejelentést közvetlenül az állami adóhatóságnál teheti meg.

A vámazonosító számmal összefüggő bejelentési kötelezettség

Magánszemély és nem magánszemély adózó az állami adó- és vámhatósághoz mindezek mellett bejelenti nyilatkozatát arra vonatkozóan, hogy rendelkezik-e vámazonosító számmal (a továbbiakban: VPID szám) vagy közösségi vámazonosító számmal (a továbbiakban: EORI-szám).

Az állami adó- és vámhatóság a vámazonosító szám igénylése esetén a bejelentés alapján VPID számot állapít meg. A VPID szám kiadása iránti kérelem az adószám megállapítására

irányuló kérelem benyújtásával egyidejűleg is előterjeszthető az állami adó- és vámhatóságnál.

A termékek közúti fuvarozásával kapcsolatos bejelentési kötelezettség

Útdíjköteles gépjárművel végzett, közúti fuvarozással járó, e törvény végrehajtására kiadott miniszteri rendeletben meghatározott termékértékesítést, termékbeszerzést, egyéb célú termékmozgatást kizárólag érvényes Elektronikus Közúti Áruforgalom Ellenőrző Rendszer (a továbbiakban: EKAER) számmal rendelkező adózó folytathat. Továbbá miniszteri rendelet által kockázatosnak minősített termékre vonatkozóan, e törvény végrehajtására kiadott miniszteri rendeletben meghatározott esetben akkor is, ha a terméket olyan gépjárművel fuvarozzák, amely nem útdíjköteles.

Ennek érdekében miniszteri rendeletben meghatározott módon az EKAER szám megállapítása érdekében az állami adó- és vámhatóságnál be kell jelenteni a címzett adatait (név, adóazonosító szám), a feladó adatait (név, adóazonosító szám) és az e törvény végrehajtására kiadott miniszteri rendeletben meghatározott egyéb adatokat.

Változás bejelentése

Generális szabályként megállapítható, hogy a változásról szóló bejelentést a változás bekövetkeztét követő 15 napon belül kell megtenni. Amennyiben a változás olyan, adókötelezettséget érintő adatra vonatkozik, amelyről az okmányiroda, illetve a cégbíróság nem köteles értesíteni az állami adóhatóságot, akkor az adózó közvetlenül az állami adóhatósághoz köteles a változást bejelenteni. Egyéb esetben a változás bejelentése az alapadatok bejelentésével azonos módon és azonos hatóságnál, cégbíróságnál történik.

Adóregisztrációs eljárás

Az állami adóhatóság a társas vállalkozás formában bejelenteni kívánt adózók adószámának megállapítását megelőzően az állami adóhatóság nyilvántartásában szereplő adatok egybevetésével, a társas vállalkozási formára vonatkozó bejelentést követően megvizsgálja, hogy fennáll-e az adószám megállapításának valamely akadálya. Ha ilyen akadály fennáll, az adószám megállapítását az állami adóhatóság megtagadja.

Ilyen akadályok az alábbiak lehetnek:

ha az adózó vezető tisztségviselője, képviseletre jogosult tagja, vagy Kft, Zrt esetében az 50 százalékot meghaladó mértékű szavazati joggal, vagy minősített többségű befolyással rendelkező tagja, vagy részvényese olyan társas vállalkozás jelenlegi, vagy volt vezető tisztségviselője, vagy tagja, amely magánszemély, vagy a társas vállalkozás

- a bejelentés napján az állami adó- és vámhatóságnál nyilvántartott, 180 napon keresztül folyamatosan fennálló, 15 millió forintot - a legnagyobb adóteljesítménnyel rendelkező adózók esetében 30 millió forintot - meghaladó adóhiánnyal rendelkeznek, feltéve, hogy a tagsága az adóhiány keletkezése előtti 180 napon belül fennállt; vagy
- a bejelentés napját megelőző 5 éven belül az állami adó- és vámhatóságnál nyilvántartott, túlfizetéssel csökkentett, 15 millió forintot, a legnagyobb adóteljesítménnyel rendelkező adózók esetében 30 millió forintot meghaladó adó tartozással jogutód nélkül szűnt meg, feltéve, hogy a tagsága a felszámolás megkezdése előtti 180 napon belül fennállt; vagy

- adószámát az állami adóhatóság a bejelentés napját megelőző 5 éven belül az adószám felfüggesztését követően, vagy egyéb okból jogerősen törölte feltéve, hogy a más adózóban fennálló vezető tisztségviselői, vagy tagi jogviszonya az adószám törlését kimondó jogerős határozat meghozatalának napján, vagy azt követően bármelyik nap fennállt.

Az állami adóhatóság az adószámot társas vállalkozás esetén a bejelentéstől számított 1 munkanapon belül állapítja meg, ha a cégbíróság által közölt adóazonosító szám alapján folytatott vizsgálat eredményeképpen fenti akadályok egyike sem valószínűsíthető ezen határidőn belül. Egyéb esetben az adószám megállapítása, illetve megtagadása tárgyában 8 napon belül dönt.

Ugyanezt az adóregisztrációs eljárást folytatja le az állami adóhatóság, ha az adózó vezető tisztségviselője, képviselőre jogosult tagja, vagy Kft, Zrt esetében az 50 százalékot meghaladó mértékű szavazati joggal, vagy minősített többségű befolyással rendelkező tagja, vagy részvényese személyében történt változás jut tudomására.

Fokozott adóhatósági felügyelet

Az állami adóhatóság az adószám megállapítását, illetőleg a tagságban bekövetkezett személyi változást követően haladéktalanul kockázatelemzési eljárást folytat le, amely során az adózó részére kérdőívet küldhet, amelyen – az adózó által végezni kívánt tevékenységhez szükséges személyi, tárgyi és pénzügyi feltételek fennállásának ellenőrzése céljából – az alábbiakra hívja fel az adózót:

- a tevékenység részletes bemutatása,
- a foglalkoztatottak számával, az alkalmazás jellegével kapcsolatos információk közlése,
- a tevékenység folytatásához rendelkezésre álló eszközök bemutatása,
- a tevékenység végzéséhez szükséges helyiség adataira, valamint a helyiség használatának jogcímeire vonatkozó információk közlése,
- a végezni kívánt tevékenységhez rendelkezésre álló pénzügyi, finanszírozási források részletes bemutatása.

Az állami adóhatóság az adózót határozattal – legfeljebb egy éves időtartamra – fokozott adóhatósági felügyelet alá vonhatja, ha a kockázatelemzési eljárás során megállapítja, hogy a gazdasági tevékenység megvalósulása az adózó tagjainak, illetve vezető tisztségviselőinek korábbi gazdasági tevékenységével, adózói múltjával kapcsolatban rendelkezésére álló adatokra tekintettel kockázatos, vagy a gazdasági tevékenység megvalósulásához szükséges személyi, tárgyi és pénzügyi feltételek nem állnak az adózó rendelkezésére, vagy ha a rendelkezésre álló személyi, tárgyi és pénzügyi feltételek valószínűsíthetően nem elegendők a gazdasági tevékenység megvalósításához.

Az állami adóhatóság a fokozott adóhatósági felügyelet elrendeléséről szóló határozatban

- az adózót a rá egyébként irányadó általános forgalmi adóbevallási gyakoriságnál gyakoribb – éves helyett negyedéves vagy havi, negyedéves helyetti havi – bevallás benyújtására kötelezheti, illetve

- az adózót az Art 8. számú melléklet szerinti összesítő nyilatkozat rá egyébként irányadó benyújtási gyakoriságnál gyakoribb benyújtásra kötelezheti, illetve
- az adózót a fokozott adóhatósági felügyelet időtartamára kötelezheti adóbevallásának, illetőleg az adóbevallással egyenértékű nyilatkozatának adótanácsadóval, adószakértővel, vagy okleveles adószakértővel történő ellenjegyeztetésére, illetve
- kötelezheti, hogy az általános forgalmi adó bevallásával egyidejűleg nyújtsa be papír alapon az állami adóhatósághoz a bevallás alapjául szolgáló bizonylatok másolatát.

Fentiek szerinti fokozott adóhatósági felügyelet alatt megvalósuló, fenti feltételekbe ütköző mulasztás, jogsértés esetén az állami adóhatóság az adószámot hivatalból törli.

Adómegállapítás

Az egyes adókötelezettségek között meghatározott adómegállapítási kötelezettség esetében több szereplő is szóba jöhet, tekintettel arra, hogy az adót megállapíthatja az adózó, a munkáltató (esetleg kifizető), illetve maga az adóhatóság is, feltételek függvényében. Alapesetben a következő szabály érvényes.

Az adót, a költségvetési támogatást

- az adózó: önadózással, (az adózó köteles megállapítani, bevallani és megfizetni)
- a kifizető és a munkáltató: adólevonással, az adóbeszedésre kötelezett: adóbeszedéssel, (ha a munkáltató vállalja a munkáltatói adómegállapítást, és a magánszemély megfelel a személyi jövedelemadóról szóló törvényben meghatározott feltételeknek)
- az adóhatóság: bevallás alapján kivétessel, kiszabással, illetőleg utólagos adómegállapítás keretében

állapítja meg.

A jogi személy és egyéb szervezet az adót és a költségvetési támogatást – az építményadó, a telekadó, a gépjárműadó, a vagyonszerzési illeték és a kiszabással megállapított eljárási illeték kivételével – önadózással állapítja meg.

A magánszemély az adóját akkor állapítja meg önadózással, ha

- vállalkozó, az építményadó, a telekadó, a gépjárműadó, a vagyonszerzési illeték és a kiszabással megállapított eljárási illeték kivételével,
- az általános forgalmi adó alanya,
- a személyi jövedelemadóját nem a munkáltatója (kifizető) állapítja meg.

Adóbevallás

Az adóbevallás az adózó azonosításához, az adóalap, a mentességek, a kedvezmények, az adó, a költségvetési támogatás alapja és összege megállapításához szükséges adatokat tartalmazza.

Az adónemekhez kapcsolódó bevallási határidőket az Art. 1. számú melléklete tartalmazza.

A bevallásban szereplő adatokért az adózó a felelős, függetlenül attól, hogy az adóbevallását ki készítette el (képviselő, munkáltató, kifizető, adóhatóság). Ez alól kivétel, ha a bevallás hibás. Ebben az esetben a bevallást készítő a felelős a hibáért (rosszul értelmezett adat, hibás kitöltés, stb.).

Az adó megfizetése

Az adót az e törvényben vagy más törvényben meghatározott esedékességekor az köteles megfizetni, akit arra jogszabály kötelez.

A levont adót, adóelőleget annak kell megfizetnie, aki azt levonta.

A beszedett adót az adóbeszedésre kötelezett fizeti meg.

Az adó megfizetésének határideje (esedékessége) megegyezik az adóbevallás benyújtására nyitva álló határidővel (Art. 1. számú melléklet). Az adóhatóság által megállapított adót – ha az Art. eltérően nem rendelkezik – a határozat jogerőre emelkedésétől számított 15 napon belül kell megfizetni.

Ha az adózó az esedékes adót nem fizette meg és azt tőle nem lehet behajtani, az adó megfizetésére határozattal kötelezhető (lásd: Az adózó című részben).

Az adó megfizetésének időpontja az a nap, amikor az adózó belföldi fizetési számláját az azt vezető pénzforgalmi szolgáltató megterhelte, fizetési számlával nem rendelkező adózó esetében pedig az a nap, amikor az adót a pénzforgalmi szolgáltató vagy – ha jogszabály lehetővé teszi – az adóhatóság pénztárába befizették, illetve postára adták. Minden más esetben az adó megfizetésének időpontja az a nap, amikor az adóhatóság számláján a befizetést jóváírják.

Bizonylatok, könyvvezetés, nyilvántartás

A jogszabályban előírt bizonylatot, könyvet, nyilvántartást – ideértve a gépi adathordozón rögzített adatokat is – úgy kell kiállítani, illetve vezetni, hogy az az adó alapjának, az adó összegének, a mentességnek, a kedvezménynek, a költségvetési támogatás alapjának és összegének, továbbá ezek megfizetésének, illetve igénybevételének megállapítására, ellenőrzésére alkalmas legyen.

A bizonylat megőrzési határideje – ellentétben az elévülési idővel, mely adó esetében az esedékesség évének utolsó napjától számított 5 év – a számviteli törvény (2000. évi C. tv.) rendelkezései szerint 8 év.

Adatszolgáltatás

Az adatszolgáltatásra kötelezettek és az adatok körét, rendszerességét az Art. 3. számú melléklete tartalmazza.

Ezen kívül az adózók – bizonyos feltételek között – eseti adatszolgáltatásra kötelezhetőek.

Adóbeszedés

Három olyan adónem létezik, mely adóbeszedés útján kerül megfizetésre.

Ezekben az esetekben az adózó és az adó megfizetésére kötelezett személy elválík egymástól.

1. Az idegenforgalmi adó. Az adózó a kereskedelmi szálláshely igénybevevője, míg az adó megfizetésére kötelezett – az adóhatóság felé – a szálláshely kiadója.
2. A bérfőzési szeszadó. Az adózó a főzető, míg az adó megfizetésére kötelezett a szeszfőzde.
3. Baleseti adó. Az adózó a gépjármű tulajdonosa, üzemeltetője, míg az adó megfizetésére – a költségvetés felé – a kötelező felelősségbiztosításban szerződött biztosító kötelezett.

IV. Fejezet

Adóigazgatási eljárás

Az adóigazgatási eljárásban az adóhatóság az adózó jogait, kötelezettségeit állapítja meg, ellenőrzi az adókötelezettségek teljesítését, a joggyakorlás törvényességét, az adózást érintő tényekről, adatokról, körülményekről nyilvántartást vezet, és adatot igazol.

Az adóigazgatási eljárás csoportjai:

- ellenőrzés;
- hatósági eljárás;
- végrehajtási eljárás.

A felépítés logikája az, hogy az adóhatóság jellemzően az adózó által kezdeményezett kérelmek, illetve a jogszabályban előírt adókötelezettségek teljesítése esetén a rendelkezésére álló dokumentumokat, adatokat, nyilvántartásokat először valamilyen módszer szerint ellenőrzi (**ellenőrzés**), majd az ellenőrzés eredményeként hoz egy döntést (**hatósági eljárás**). A döntés jogerőre emelkedését követően pedig – az adózó részéről történő önkéntes teljesítés elmaradása esetén – a döntés végrehajtását kikényszerítheti (**végrehajtási eljárás**), természetesen a rendelkezésre álló eszközök keretein belül.

Adóhatósági igazolás kiállítása

Mielőtt azonban az adóigazgatási eljárás részleteiről szót ejtenénk, nézzük meg azt, hogy az adóhatóság az általa vezetett nyilvántartások adatai alapján milyen igazolásokat adhat, állíthat ki. Közös jellemző, hogy ezeket az igazolásokat az adóhatóság az adózó kérelmére készíti el és adja ki, továbbá az, hogy illetékköteles a kiadásuk. Ezek az igazolások **hatósági bizonyítványnak** minősülnek.

Adóigazolás

Az általános adóigazolás tartalmazza az adózónak az adóigazolás kiadásának napján vagy az adóigazolás kiadása iránti kérelemben megjelölt napon az adóhatóságnál fennálló adótartozását vagy annak hiányát. **Azaz azt, hogy az adózónak az adott adóhatóságnál az**

adott időpontban van-e adótartozása. Kiadója bármelyik adóhatóság lehet – kérelemtől függően -, természetesen minden adóhatóság csak a saját hatáskörébe tartozó adónemek tekintetében bocsájthat ki igazolást. (Lásd: II. Fejezet „Az adóhatóságok” című részben!)

Speciális fajtája az adóigazolásnak az együttes adóigazolás, mely egy igazolásban tartalmazza az adózó állami adó- és vámhatóságnál nyilvántartott adó- és vámtartozását, illetve azok hiányát.

Jövedelemigazolás

A jövedelemigazolás adóévenként tartalmazza az adózó által bevallott, illetve a munkáltatói, utólagos adómegállapítás, valamint a soron kívüli adómegállapítás útján megállapított, összevontan és elkülönülten adózó jövedelmet, valamint a jövedelem után keletkező személyi jövedelemadó, a külön-adóalap után a különadó, illetve az egyszerűsített közteherviselési hozzájárulás (ekho) szerint adózott bevétel összegét és az ekho fizetési kötelezettséget. **Azaz azt, hogy az adózónak az adott adóévben mennyi volt a bevallott jövedelme.**

Illetőségigazolás

Az állami adóhatóság a belföldi illetőségről a személyi jövedelemadóról szóló törvénynek a belföldi illetőségű magánszemélyre, valamint a társasági adóról és osztalékadóról szóló törvénynek a belföldi illetőségű adózóra vonatkozó rendelkezései alapján illetőségigazolást állít ki. **Azaz azt igazolja, hogy az adózó magyarországi illetőségű, tulajdonképpen tehát azt, hogy Magyarországon adózóként bejelentett személy-e.**

V. Ellenőrzés

Az adóhatóság az adóbevétel megrövidítésének, a költségvetési támogatás, adó-visszaigénylés jogosulatlan igénybevételének megakadályozása érdekében rendszeresen **ellenőrzi az adózókat és az adózásban részt vevő más személyeket.** Az ellenőrzés célja az adótörvényekben és más jogszabályokban **előírt kötelezettségek teljesítésének vagy megsértésének megállapítása.** Az ellenőrzés során az adóhatóság **feltárja és bizonyítja** azokat a tényeket, körülményeket, adatokat, amelyek megalapozzák a jogsértés és a joggal való visszaélés megállapítását, és az ezek miatt indított hatósági eljárást.

Az adóhatóság az ellenőrzés célját

- a bevallások utólagos vizsgálatára irányuló (ideértve az egyszerűsített ellenőrzést is),
- az állami garancia beváltásához kapcsolódó,
- az egyes adókötelezettségek teljesítésére irányuló,
- az adatok gyűjtését célzó, illetőleg egyes gazdasági események valódiságának vizsgálatára irányuló
- az illetékkötelezettségek teljesítésére vonatkozó,
- az ellenőrzéssel lezárt időszakra vonatkozó ismételt

ellenőrzéssel valósítja meg.

Ellenőrzéssel lezárt időszakot az első pontban meghatározott (a bevallások utólagos vizsgálatára irányuló) ellenőrzés teremt.

Az ellenőrzéssel lezárt időszaknak azt az időszakot nevezzük, mely tekintetében az adóhatóság utólagos ellenőrzés keretében felülvizsgálta az adómegállapítás jogszerűségét. Ezen időszak tekintetében újabb utólagos ellenőrzésnek csak speciális feltételek fennállása esetén van helye (ismételt ellenőrzés, felülellenőrzés).

Kiválasztás

Az állami adóhatóság az adózókat – a kötelezően lefolytatandó ellenőrzéseken túl – célzott kiválasztási rendszerek alkalmazásával választja ki ellenőrzésre. Azonban vannak olyan esetek, amikor az adóhatóságnak nincs mérlegelési, kiválasztási lehetősége, tekintettel arra, hogy az ellenőrzés lefolytatása bizonyos esetekben kötelező.

Ezek az esetek a következők:

- a vállalkozónál, ha végelszámolását rendelték el,
- az Állami Számvevőszék elnökének felhívására,
- az adópolitikáért felelős miniszter utasítására,
- az önkormányzati adóhatóság hatáskörébe tartozó adók esetében az önkormányzat képviselő-testületének határozata alapján.

Fentiekben meghatározott eseteken kívül az adóhatóság az adózókat kockázatelemzés alapján, az adott évre érvényes, a NAV elnöke által kiadott ellenőrzési irányelvben meghatározott szempontokra is figyelemmel, célzottan választja ki.

Határidők az ellenőrzési eljárásban

Fő szabályként megállapíthatjuk, hogy az ellenőrzésre biztosított határidő **30 nap**, melybe a megkezdés és a befejezés napja is beleszámít. A határidő számítás szempontjából az ellenőrzés kezdő időpontja a megbízólevél átadásának napja.

Bizonyos ellenőrzések esetén azonban vannak ettől eltérő határidők is, melyek a következők:

- felszámolást, végelszámolást követő záróbevallás ellenőrzése **60 nap;**
- bevallás utólagos ellenőrzése, illetve ismételt ellenőrzés **90 nap;**
- a legnagyobb adóteljesítménnyel rendelkező adózó utólagos ellenőrzése, illetve központosított ellenőrzés esetében **120 nap.**

Azonban előfordulhat olyan eset, amikor az ellenőrzés – jellemzően objektív okok alapján – az ellenőrzésre biztosított határidőn belül nem lehet befejezni. Ilyenkor lehetőség van az ellenőrzés határidejének meghosszabbítására, az alábbiak szerint:

- indokolt esetben, az ellenőrzést végző adóhatóság vezetője **egyszer, legfeljebb 90 nappal;**
- rendkívüli körülmények által indokolt esetben az ellenőrzést végző adóhatóság kérelmére a felettes szerv **egyszer, legfeljebb 90 nappal;**
- az állami adó- és vámhatóság vezetője az ellenőrzési határidőt **egyszer, további 120 nappal**

meghosszabbíthatja.

A határidő meghosszabbításáról végzésben kell dönteni.

Fentiekén kívül, van néhány olyan körülmény, melynek következtében az ellenőrzési határidő meghosszabbodhat. Ezeket az Art nem nevezi az ellenőrzés felfüggesztésének, ezért a felfüggesztésre vonatkozó következményeket (nem végezhető ellenőrzési cselekmény) nem tudjuk értelmezni.

Ezekben az esetekben az alábbi időszakok **nem számítanak bele az ellenőrzés határidejébe**, azaz automatikusan **meghosszabbodik** az ellenőrzésre nyitva álló határidő:

- Ha az adóhatóság az adókötelezettség megállapításához szükséges tény vagy körülmény tisztázása érdekében a kettős adózás elkerüléséről szóló egyezmények, illetve az Európai Közösség adóügyi együttműködési szabályai alapján külföldi adóhatóságot keres meg, az értesítés postára adásától a külföldi adóhatóság válaszának megérkezéséig eltelt időtartamot a megkereséssel érintett adó, illetve költségvetési támogatás tekintetében az ellenőrzés határidejének számításánál figyelmen kívül kell hagyni. Az adóhatóság a külföldi adóhatóság megkeresésének időtartama alatt az ellenőrzést a megkereséssel nem érintett kérdésekben folytathatja.
- Amennyiben az ellenőrzés lefolytatásához szükséges számla (egyszerűsített számla), illetőleg bizonylat idegen nyelven (kivéve: angol, német, francia) áll rendelkezésre, és az adójogi tényállás tisztázása másként nem lehetséges, az adózó köteles felhívásra annak hiteles magyar nyelvű fordítását az adóhatóság részére átadni. A felhívástól a kötelezettség teljesítéséig eltelt időtartamot az ellenőrzés határidejének számításánál figyelmen kívül kell hagyni.
- Ha az adózó iratai hiányosak vagy rendezetlenek, illetve nyilvántartásai pontatlanok vagy hiányosak és így az adókötelezettség megállapítására alkalmatlanok, az adóhatóság megfelelő határidő tűzésével engedélyezi, hogy az adózó iratait, nyilvántartásait a jogszabályokban foglalt előírásoknak megfelelően rendezze, pótolja, illetőleg javítsa. A határidő az ellenőrzés határidejébe nem számít bele.
- Ha az ellenőrzés során az adóhatóság más adózóra kiterjedően kapcsolódó vizsgálat lefolytatását rendeli el, a kapcsolódó vizsgálat időtartama az ellenőrzés határidejébe nem számít bele és az adóhatóság a kapcsolódó vizsgálat időtartama alatt az ellenőrzést a kapcsolódó vizsgálatral nem érintett kérdésekben folytathatja.
- Ha az adóhatóság az ellenőrzés során ügygondnok kirendelését kéri, az ügygondnok kirendelésére irányuló kérelem postára adásának napjától az ügygondnok kirendelése tárgyában hozott döntés jogerőre emelkedésének napjáig eltelt időtartamot az ellenőrzés határidejének számításánál figyelmen kívül kell hagyni.
- Ha az adóhatóság az ellenőrzés során belföldi jogsegélyt kér, a belföldi jogsegélykérelem postára adásának napjától a válasz megérkezésének napjáig, de legfeljebb 30 napig eltelt időtartamot az ellenőrzés határidejének számításánál figyelmen kívül kell hagyni.
- Ha az adóhatóság az ellenőrzés során szakértőt rendel ki, szakértő kirendelése esetén a kirendelő végzés jogerőre emelkedésének napjától a szakértői vélemény megérkezésének a napjáig eltelt időtartamot az ellenőrzés határidejének számításánál figyelmen kívül kell hagyni.

Az adóhatóság a szünetelés időtartama alatt az ellenőrzést folytathatja. Az adóhatóság a szünetelés kezdő és befejező időpontjáról az adózót értesíti.

Az ellenőrzés megindítása

Az ellenőrzés az erről szóló megbízólevél kézbesítésétől kezdődik. Ha az adóhatóság a megbízólevél kézbesítését mellőzi, az ellenőrzés a megbízólevél egy példányának átadásával vagy az általános megbízólevél bemutatásával kezdődik.

Az adóhatóság mellőzheti az adózó részére a megbízólevél kézbesítését, ha fennáll a veszélye annak, hogy a vizsgálat alá vont bizonylatokat, könyveket, nyilvántartásokat, adózással összefüggő elektronikus adatokat, információkat, egyéb iratokat megsemmisítik, vagy az üzleti tevékenység körülményeit megváltoztatják.

Próbavásárlás esetén az ellenőrzési jogosultságot a próbavásárlás befejezésekor kell igazolni, és ezzel egyidejűleg az eladó az áru visszavétele mellett a vételárát köteles visszatéríteni.

Ezzel szemben a fel nem fedett próbavásárlás esetén az ellenőrzési jogosultságot – amennyiben az adóellenőr jogsértést nem állapít meg – a próbavásárlás befejezésekor sem kell igazolni, azt az adózó részére kézbesített jegyzőkönyv tanúsítja. Amennyiben az adóellenőr jogsértést állapít meg, az általános szabály szerint –ellenőrzési jogosultság próbavásárlás befejezésekor történő igazolása – kell eljárni.

Amennyiben a próbavásárlásra elektronikus kereskedelmi szolgáltatást nyújtó vagy egyéb, megrendelésen alapuló termékértékesítést folytató adózónál kerül sor, és a kiszállított termékhez az értékesítéshez kapcsolódó bizonylatot nem mellékeltek, az adóellenőr jogosult annak csomagolását megbontani és meggyőződni arról, hogy a bizonylatot az eladó a csomagoláson belül elhelyezte-e. A megrendelt termék kiszállításában közreműködő személy az ellenőrzés során hatósági tanúként közreműködik. Az adóhatóság a termék visszaszolgáltatására csak abban az esetben köteles, ha annak vételárát az eladó – az erre vonatkozó felszólítást követően – visszatérítette. Amennyiben az eladó a termék visszavételét és a vételár visszafizetését megtagadja, a vételár eljárási költségnek minősül, amelyet az eladó visel, illetve a terméket adóhatóság az adóvégrehajtás szabályai szerint értékesíti, ennek megghiúsulása esetén megsemmisíti.

Az ellenőrzés lefolytatására az adóhatóság **szolgálati igazolvánnyal és megbízólevéllel** rendelkező alkalmazottja (a továbbiakban: adóellenőr) jogosult. Az adóhatóság hivatali helyiségében az adóellenőr szolgálati igazolvány nélkül is lefolytathatja az ellenőrzést.

A helyszíni ellenőrzést az adóellenőr csak akkor kezdheti meg, ha az adózó vagy annak képviselője, meghatalmazottja, ezek hiányában két hatósági tanú jelen van. Az adatgyűjtésre irányuló ellenőrzés akkor is megkezdhető, ha az adózó alkalmazottja, próbavásárlás, fel nem fedett próbavásárlás esetén az értékesítésben közreműködő személy van jelen.

A megbízólevélnek tartalmaznia kell az alábbi adatokat:

- az ellenőrzést végző adóellenőr nevét,
- adózó nevét,
- az ellenőrizni kívánt adókötelezettségeket,
- milyen időszakok tekintetében,
- milyen ellenőrzési típus keretében

történik az ellenőrzés.

Az adóhatóság általános megbízólevelet is kiállíthat, amellyel az adóellenőr ilyen megbízólevéllel nem rendelkező másik adóhatósági alkalmazottal együtt az egyes adókötelezettségek teljesítésére, illetőleg adatgyűjtésre irányuló ellenőrzésre jogosult. Az általános megbízólevél tartalmazza az adóellenőr nevét és a megbízólevél érvényességi idejét.

Az ellenőrzés lefolytatása

Az ellenőrzést az adó és a költségvetési támogatás megállapításához való jog elévülési idején belül a helyszínen vagy az adóhatóság hivatali helyiségében kell lefolytatni.

A helyszíni ellenőrzést önálló tevékenységet folytató adózónál a tevékenysége idején (munkaidőben), más személynél napközben 8–20 óra között lehet lefolytatni.

A hatóság hivatali helyiségében az ellenőrzést a hivatali időben kell megtartani. A hivatali időt úgy kell megállapítani, hogy az az adózó meghallgatására annak munkaidején kívül is alkalmat adjon.

Nem kötelezhető az adózó olyan nyilvántartás, összesítés (számítás) elkészítésére, amelyet jogszabály nem ír elő.

Az adóhatóság az ellenőrzés során szakértőt vehet igénybe.

Az adóhatóság jogai és kötelezettségei az ellenőrzési eljárásban

Az ellenőrzés során az adóellenőr alapvető kötelezettsége a **tényállás tisztázási kötelezettség**. Ennek keretében köteles a tényeket, körülményeket, adatokat értékelni, az adózót, képviselőjét, meghatalmazottját, alkalmazottját az ellenőrzés során tett megállapításairól tájékoztatni. Az adóellenőr köteles az adózó által **felajánlott bizonyíték visszautasítását** előzetesen szóban, majd az ellenőrzésről szóló jegyzőkönyvben írásban is **indokolni**.

Az adóhatóság a tényállás tisztázása során **az adózó javára szolgáló tényeket is köteles feltárni**. A **nem bizonyított** tény, körülmény az adózó terhére **nem értékelhető**.

Az adóellenőr az ellenőrzés során jogait oly módon köteles gyakorolni, hogy az az adózó gazdasági tevékenységét a lehető legkisebb mértékben korlátozza.

Az adóellenőr az ellenőrzés során

- üzleti, üzemi vagy az egyéb adóköteles tevékenység, vagyontárgy vagy jövedelem ellenőrzéséhez szükséges helyiségekbe beléphet,
- a vállalkozási tevékenységgel összefüggő járműveket, járművek rakományát, helyiségeket, helyszínt átvizsgálhat,
- iratokat, tárgyakat, munkafolyamatokat vizsgálhat meg,
- az adózótól, képviselőjétől, alkalmazottjától felvilágosítást, más személyektől nyilatkozatot kérhet,
- tisztázhatja az adóköteles tevékenységben résztvevők személyazonosságát, részvételük jogcímét,
- próbavásárlást, leltárfelvételt végezhet,
- próbagyártást rendelhet el,
- az adózóval szerződéses kapcsolatban álló más adózónál kapcsolódó vizsgálatot végezhet,

- más, a tényállás tisztázásához szükséges bizonyítást folytathat le.

Az adóellenőr azonban **házkutatást nem végezhet**, ami azonban **nem azonos a helyszíni átvizsgálással**, melyet a megfelelő feltételek fennállása esetén, mint **különös intézkedés**, alkalmazható.

Az ellenőrzés során az **adóellenőr jogosult** a vállalkozási tevékenységgel összefüggésbe hozható helyszíni, helyiség és jármű **átvizsgálására**, valamint a helyszínen talált jármű rakományának ellenőrzésére. Ez azonban csak akkor lehetséges, ha az adózó, képviselője, megbízottja, alkalmazottja nyilatkozatai, nyilvántartásai vagy más azonosított és ellenőrzött forrásból származó adatok alapján **megalapozottan feltehető**, hogy az adózó a bevallási, bizonylat kiállítási és megőrzési, nyilvántartás vezetési (könyvvezetési) kötelezettségei teljesítésének szempontjából jelentős tárgyi bizonyítási eszközt elrejt, **megsemmisít, illetőleg a vállalkozás valós körülményeit leplezi**.

Lakás átvizsgálására csak abban az esetben kerülhet sor, ha a lakás valamely helyisége a vállalkozási tevékenység helyszíne!

Az átvizsgálást az ellenőrzést végző adóhatóság **végzéssel** rendeli el, mely végzés alapján az átvizsgálás lefolytatásához az **ügyész előzetes jóváhagyása** szükséges, kivéve, ha alapos okkal feltehető, hogy az átvizsgálás késedelmes lefolytatása az ellenőrzés céljának megghiúsulását eredményezné.

Ha az adózó **nem kíván jelen lenni** vagy ebben akadályozott, és megfelelő képviselőről nem gondoskodik, az adóhatóság az átvizsgálást, a lefoglalást, illetőleg a fuvarellenőrzést **két hatósági tanú jelenlétében** foganatosítja.

Az adózó jogai és kötelezettségei az ellenőrzési eljárásban

Az adózó köteles az adóhatósággal az ellenőrzés során együttműködni, az ellenőrzés feltételeit a helyszíni ellenőrzés alkalmával biztosítani.

Az adózó jogosult

- az ellenőrzést végző személyazonosságáról és megbízásáról meggyőződni,
- az ellenőrzési cselekményeknél jelen lenni,
- megfelelő képviselőről gondoskodni.

Amennyiben **természetes személy** adózó **akadályoztatva van**, kérheti az ellenőrzés megkezdésének **elhalasztását**, vagy az ellenőrzési cselekmények **szüneteltetését**, legfeljebb azonban **60 napra**. Az ellenőrzés szünetelése az ellenőrzés időtartamába nem számít bele.

Az adózónak joga van az ellenőrzés során keletkezett iratokba betekinteni, a megállapításokkal kapcsolatban felvilágosítást kérni, azokra észrevételt tenni, bizonyítási indítványokat előterjeszteni, a jegyzőkönyvet megismerni, és a jegyzőkönyv átadását, kézbesítését követő 15 napon belül észrevételt tenni.

Az ellenőrzés befejezése

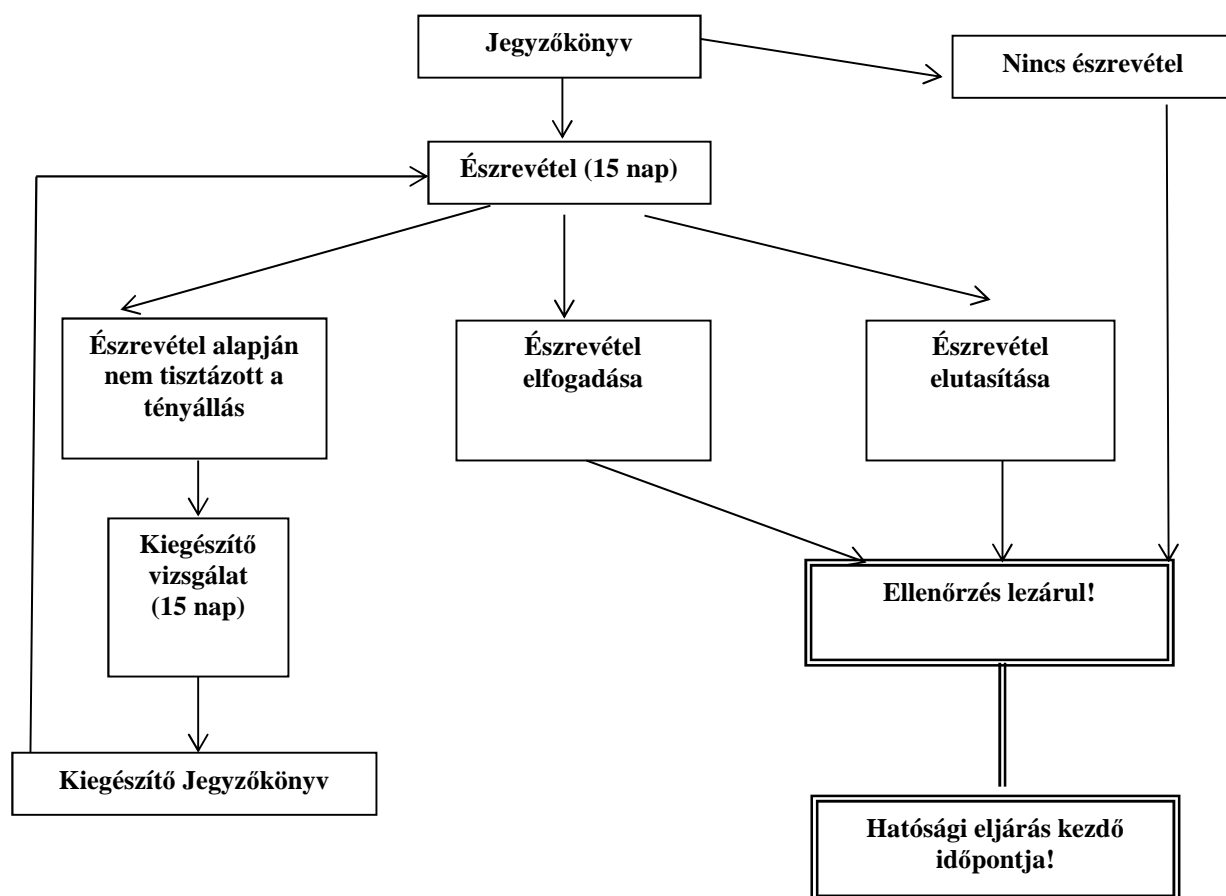
Az ellenőrzés megállapításairól jegyzőkönyvet kell készíteni. A jegyzőkönyv tartalmi előírásaira a Ket előírásai az érvényesek, azzal az eltéréssel, hogy az adózó a jegyzőkönyv megállapításaival kapcsolatban 15 napon belül észrevételi jogával élhet. Az észrevételi jog biztosításáról a jegyzőkönyvben rendelkezni kell.

Az ellenőrzés a jegyzőkönyv átadásával fejeződik be. Amennyiben a jegyzőkönyvet kézbesíteni kell, az ellenőrzés a postára adás napjával zárul.

Ha az adóhatóság büntetőeljárást kezdeményez, külön jegyzőkönyvet készít. A büntetőeljárást kezdeményező jegyzőkönyvet az adóhatóság az adózónak nem adja át.

Az ellenőrzés megállapítását az adóhatóság az adózóval, adatgyűjtésre irányuló ellenőrzés esetén a jelen lévő alkalmazottal vagy az értékesítésben közreműködő személlyel ismerteti. Amennyiben az adóhatóság jogszabálysértést nem tárt fel, úgy az e tényt rögzítő jegyzőkönyvet próbavásárlás esetén az adózó részére postai úton kézbesíti (fel nem fedett próbavásárlás), egyéb adatgyűjtésre irányuló ellenőrzés esetén a jelen lévő alkalmazott vagy az értékesítésben közreműködő személy részére is átadhatja. Amennyiben próbavásárlásra elektronikus kereskedelmi szolgáltatást nyújtó, vagy egyéb megrendelésen alapuló termékértékesítést folytató adózónál kerül sor, az adóhatóság az ellenőrzés megállapításairól szóló jegyzőkönyvet minden esetben az adózó részére kézbesíti. Ha az ellenőrzést azért nem lehet befejezni, mert az adózó vagy képviselője az ismertetésen nem vesz részt, vagy a jegyzőkönyvet nem veszi át, azt részére kézbesíteni kell.

Az ellenőrzés befejezését az alábbi ábra szemlélteti.



Mielőtt azonban a hatósági eljárás szabályairól megemlékeznénk, szót kell ejtenünk az ellenőrzés két speciális formájáról, melyek lefolytatására csak bizonyos feltételek fennállása esetén van lehetőség. Ezek: **az ismételt ellenőrzés** és a **felüellenőrzés**.

Ismételt ellenőrzés

Ellenőrzéssel lezárt bevallási időszak tekintetében az adó, költségvetési támogatás ismételt vizsgálatára kerülhet sor

- ha az elsőfokú adóhatóság a korábbi ellenőrzés megállapításának végrehajtását vizsgálja (utóellenőrzés),
- az adózó kérelmére, ha az adózó által feltárt új tény, körülmény tisztázása a korábbi ellenőrzés megállapításainak megváltoztatását eredményezné, feltéve, hogy az új tény, körülmény korábban nem állt és jóhiszemű eljárás esetén nem állhatott az adózó rendelkezésére, illetve arról az adózó nem tudott és jóhiszemű eljárás esetén nem is tudhatott,
- felüellenőrzés keretében.

Ismételt ellenőrzésnek az elsőfokú adóhatóság, vagy a másodfokú adóhatóság rendelkezésére van helye. Az ellenőrzés elrendeléséről az adóhatóság végzéssel dönt. Az ismételt ellenőrzést az elsőfokú adóhatóság folytatja le.

FONTOS!

Az utólagos ellenőrzést ne keverjük össze az utóellenőrzéssel!

Az utólagos ellenőrzés időben későbbi vizsgálatot jelent (pl.: bevallás utólagos ellenőrzése), míg az utóellenőrzés egy előző vizsgálat megállapításainak végrehajtásáról történő meggyőződés (pl.: ismételt ellenőrzés).

Felüellenőrzés

Az adóhatóság az ellenőrzéssel lezárt bevallási időszak tekintetében ismételt ellenőrzést folytathat le, ha

- az ellenőrzést az adópolitikáért felelős miniszter vagy az Állami Számvevőszék elnöke – helyi adó esetében az önkormányzati képviselő-testület határozata – rendelte el, és a rendelkezésben szereplő időszakot az elsőfokú adóhatóság már ellenőrizte,
- az állami adó- és vámhatóság vezetője erre utasítást ad, amely alapján a felettes adóhatóság ellenőrzi a korábban lefolytatott ellenőrzés szakszerűségét és törvényességét,
- ha az adóhatóság olyan, az adó megállapítását befolyásoló új tényről, adatról, bizonyítékról szerez tudomást, amely a korábbi ellenőrzéskor nem volt ismert, és az ellenőrzés lefolytatására az állami adó- és vámhatóság vezetője utasítást ad.

Felüellenőrzést **kizárólag a felettes adóhatóság** alkalmazásában álló adóellenőr **végezheti**.

Ismételt ellenőrzés (felüellenőrzés) nem indítható, ha elrendelése feltételeinek meglététől számított 6 hónap eltelt.

Adatgyűjtésre irányuló ellenőrzés

Az adóhatóság nyilvántartásában és az adózó nyilvántartásában, bevallásában szereplő adatok, tények, körülmények valóságtartalmának, illetőleg ezek hitelességének megállapítása érdekében adatokat gyűjthet, vagy helyszíni ellenőrzést végezhet.

Adatgyűjtésre irányuló ellenőrzés keretében az adóhatóság különösen

- próbavásárlással, fel nem fedett próbavásárlással a számla-, nyugtakibocsátási kötelezettség teljesítését,
- leltározással az árukészletek, alapanyagok, félkész termékek eredetét, nyilvántartását,
- a vállalkozási tevékenységben résztvevők alkalmazásának jogszerűségét, társadalombiztosítási jogszabályokban a bejelentésükre vonatkozó kötelezettségének teljesítését,
- a bejelentett tények, adatok, körülmények valóságát vizsgálja.

Egyes gazdasági események valóságának vizsgálatára irányuló ellenőrzés

Az adóhatóság az adózónál, illetve az adózónak nem minősülő magánszemélynél – a vele szerződéses kapcsolatban állt vagy álló adózók adókötelezettségének, adóalapjának, adókedvezményének, adójának vagy költségvetési támogatásának megállapítása, ellenőrzése céljából – a szerződésben foglalt egyes gazdasági események valóságának vizsgálatára irányuló ellenőrzést folytathat le.

Az egyes gazdasági események valóságának vizsgálatára irányuló ellenőrzés során tett megállapítások alapján az adóhatóság elrendelheti az adózó, illetve az adózónak nem minősülő magánszemély bevallásainak utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzését is.

Hatósági eljárás

Hatósági eljárás keretében az adóhatóság **döntést hoz** az adott kérdés tekintetében. A döntés **határozat**, vagy **végzés** formájában testesül meg.

Hatósági eljárás indulhat **kérelemre**, illetőleg **hivatalból**.

Kérelemre induló hatósági eljárás különösen a **fizetési könnyítésre**, illetve a **mérséklésre** irányuló hatósági eljárások, míg hivatalból induló hatósági eljárás különösen a bevallás utólagos ellenőrzését követő **utólagos adómegállapítás**.

A vámhatóság szempontjából fontos, hogy hatósági eljárás keretében, bejelentés alapján a **vámhatóság** határozattal állapítja meg (**kivetéses adózás**)

- az általános forgalmi adó kivételével a termékimportot terhelő adót,
- a termékimportot terhelő általános forgalmi adót, ha az adózó az általános forgalmi adóról szóló törvény szerint nem általános forgalmiadó-alany, alanyi adómentességet választó adóalany, kizárólag közérdekű vagy egyéb speciális jellegére tekintettel adómentes tevékenységet végző adóalany, mezőgazdasági tevékenységet folytató, különleges jogállást választó adóalany, a vámhatóság engedélyével nem rendelkező általános forgalmiadó-alany, vagy az egyszerűsített vállalkozói adó alanya (*tehát gyakorlatilag minden esetben, kivéve a vámhatóság engedélyével rendelkező önadózói kört*),
- a regisztrációs adót,
- új közlekedési eszköznek minősülő személygépkocsinak, illetőleg regisztrációs adó köteles motorkerékpárnak az Európai Közösség más tagállamából történő beszerzése esetén, ha a vevő általános forgalmiadó-alanyak nem minősülő magánszemély, illetve egyéb szervezet, általános forgalmiadó-alanyak nem minősülő adófizetésre

kötelezett jogi személy, kizárólag adólevonásra nem jogosító tevékenységet folytató adóalany, alanyi adómentességet választó adóalany, mezőgazdasági tevékenységet folytató, különleges jogállást választó adóalany, illetve az egyszerűsített vállalkozói adó alanya, az általános forgalmi adóval, (tehát azon adózók tekintetében, akik nem önadózás útján állapítják meg az általános forgalmi adót).

Határidők a hatósági eljárásban

Alapvetően és **fő szabályként** a hatósági eljárás lefolytatásának határideje **30 nap**. A határidő hosszabbítására vonatkozó szabályok azonosak a Ket által meghatározott szabályokkal.

Ez alól **kivétel** a bevallás utólagos ellenőrzését követő **utólagos adómegállapítás esete**, mely hatósági eljárás lefolytatására a jogszabály **60 napot biztosít**, tekintettel arra, hogy ezek az ellenőrzések átfogó, adott esetben igen terjedelmes megállapításokkal zárulnak, melyekkel kapcsolatban a határozathozatal nem egyszerű.

A hatósági eljárás kezdő időpontjának a jegyzőkönyv, kiegészítő jegyzőkönyv átadásának, kézbesítésének napját kell tekinteni. (Lásd: Ellenőrzés befejezése ábra)

Jogorvoslat

A hatósági eljárás keretében meghozott határozattal (végzéssel) szemben **jogorvoslatnak** van helye (fellebbezés). Általános szabályként a **fellebbezés** benyújtásának határideje **15 nap**, azonban az **utólagos adómegállapítás** keretében hozott határozattal szemben a fellebbezésre **30 nap** áll rendelkezésére az adózónak.

A fellebbezés során követendő eljárás, valamint a másodfok által meghozható döntések vonatkozásában a Ket szabályai az irányadók. **Kivételként** kezelendő azonban az az eset, amikor az adózó **lemond** a fellebbezés jogáról, vagy **letelik** a jogorvoslatra biztosított határidő, ugyanis ilyen esetekben a **határidőn túl érkezett** fellebbezést **felügyeleti intézkedés iránti kérelemként** kell értékelni.

A **felettes adóhatóság**, az **adópolitikáért felelős miniszter**, illetve a **NAV felügyeletére kijelölt miniszter** kérelemre vagy hivatalból **felügyeleti intézkedést** (rendkívüli jogorvoslat) tesz, ha az ügyben eljáró adóhatóság határozata, önálló fellebbezéssel megtámadható végzése (intézkedése) jogszabálysértő, vagy azok meghozatalára jogszabálysértő módon nem került sor.

Az eljáró személy a felügyeleti intézkedés iránti kérelmet érdemi vizsgálat nélkül elutasíthatja, ha a kérelemből megállapíthatóan a határozat, önálló fellebbezéssel megtámadható végzés (intézkedés) jogszabálysértő volta nem valószínűsíthető vagy a bírósági felülvizsgálatot az adózó kezdeményezte. Ebben az esetben a felügyeleti intézkedés mellőzéséről, illetve annak elutasításáról nem kell határozatot hozni. Egyéb esetben a felügyeleti intézkedési jogkört gyakorló személy ugyanazon döntéseket hozhatja meg, melyeket a másodfokú adóhatóság tehet, rendes jogorvoslat keretében (megváltoztat, kijavít, megsemmisít, illetve szükség esetén új eljárásra utasít).

Fizetési könnyítés

A **fizetési könnyítés** fogalom magában foglalja a **részletfizetés**, illetve a **fizetés halasztás** engedélyezését. Az eljárás lényege, hogy az adózónak a teljes összeget meg kell fizetnie, de vagy részletekben, vagy az eredeti esedékességhez mérten egy későbbi időpontban.

Tipikusan kérelemre induló eljárásról beszélhetünk, hiszen az adófizetésre kötelezett adózó kérelmére indul a hatósági eljárás.

A fizetési könnyítés abban az esetben engedélyezhető, ha a fizetési nehézség

- a kérelmezőnek nem róható fel, vagy annak elkerülése érdekében úgy járt el, ahogy az az adott helyzetben tőle elvárható, továbbá
- átmeneti jellegű, tehát az adó későbbi megfizetése valószínűsíthető.

(Figyelem! Fenti két feltételnek egyidejűleg kell teljesülnie, azaz konjunktív feltételekről beszélünk!)

Ugyanakkor a kérelem elbírálása során figyelemmel kell lenni arra, hogy nem engedélyezhető fizetési könnyítés

- a magánszemélyek jövedelemadójának előlegére és a levont jövedelemadóra,
- a beszedett helyi adóra,
- a kifizető által a magánszemélytől levont járulékokra.

Az adóhatóság a fizetési halasztást, részletfizetést engedélyező határozatában a kedvezményt feltételhez kötheti.

Adómérséklés

Az **adómérséklés** a fizetési könnyítéssel szemben azt jelenti, hogy az eredetileg fizetendő összeg **csökkenthető**, akár korlátlanul is **mérsékelhető (elengedés)**.

Magánszemély adózó esetében az adóhatóság **mérsékelheti** az **adótartozást**, a **pótlékokat**, illetve a **bírságokat** is, abban az esetben, ha azok megfizetése az adózó és a vele együtt élő közeli hozzátartozók **megélhetését súlyosan veszélyezteti**.

Más személy (**nem természetes személy**) **adótartozásának** mérséklésére, elengedésére **nincs lehetőség**. Nem természetes személyek vonatkozásában csak a **pótlék-, bírságtartozás** összege **mérsékelhető**, abban az esetben, ha annak megfizetése a nem természetes személy **gazdálkodási tevékenységét ellehetetlenítené**.

Az adóhatóság a mérséklést az adótartozás egy részének (vagy egészének) megfizetéséhez kötheti.

Végrehajtási eljárás

A jegyzet első lapjain említettem, hogy az adóigazgatási eljárást igyekszem oly módon ismertetni, amilyen módon és mértékben ez a vámhatósági munkához szükséges.

Ebből adódóan a végrehajtási eljárás viszonylatában könnyű a dolgom, tekintve, hogy a vámhatósági munkához – jelen pillanatban – csak egy bizonyos szempontból, korlátozott mértékben szükséges az ismeret. A végrehajtási eljárásokat ugyanis - az ingó, ingatlan végrehajtás részét – az Art az állami adóhatóság, illetve természetes személyek esetében az önkormányzat jegyzője hatáskörébe utalta, ezáltal nekünk csak az alapok ismeretére lesz szükségünk.

Nézzük akkor ezeket az alapokat.

Az adóhatóság alkalmazottja a végrehajtási eljárásban az egyes végrehajtási cselekmények foganatosításakor a bírósági végrehajtásról szóló 1994. évi LIII. törvény (a továbbiakban: **Vht.**) rendelkezéseit alkalmazza, ha e törvény másként nem rendelkezik.

Az adóigazgatási eljárásban végrehajtható okirat:

- a fizetési kötelezettséget megállapító **jogerős hatósági határozat** (végzés),
- az önadózás esetén a fizetendő adót (adóelőleget) tartalmazó **bevallás**,
- a behajtási eljárás során a behajtást kérő **megkeresése**,
- az adózóval közölt **adóhatósági adómegállapítás**,
- a bírósági eljárási illetéket megállapító bírósági **határozat**,
- az egészségügyi szolgáltatási járulék kötelezettséget tartalmazó **bejelentés**.

Az okirat végrehajthatóságához külön intézkedésre (záradékolás, végrehajtási lap kiállítása stb.) nincs szükség.

Az adótartozás után felszámított pótlék, kamat az adótartozásra vonatkozó végrehajtható okirat alapján hajtható végre.

Az adók módjára behajtandó köztartozás jogosultjának megkeresése alapján

- **magánszemély** esetében a belföldi lakóhely, szokásos tartózkodási hely vagy szokásos fellelhetőségi helye, ennek hiányában utolsó ismert belföldi lakóhelye szerint illetékes **önkormányzati adóhatóság**,
- **jogi személy** és egyéb szervezet esetében az illetékes **állami adóhatóság**

jár el, kivéve, ha törvény a köztartozás beszedését más szerv hatáskörébe utalja.

A végrehajtási eljárás megindítása

Az Art fogalmazásában „*az adóhatóság az adótartozás megfizetésére az ... adóást felhívhatja*” szöveg szerepel. A gyakorlatban ez azt jelenti, hogy a **felhívás** (felszólítás) nem kötelező, azonban - meglátásom szerint – **célszerű**.

Biztosan mindenki járt már úgy, hogy egy befizetési kötelezettségről szóló (legyen az akár egy közüzemi szolgáltató) értesítést, postai utalványt – figyelembe véve a fizetési határidőt – félretett, hogy azt majd később fizeti be. Ilyenkor előfordulhat, hogy megfeledkezik róla, és csak a felhívás hatására egyenlíti ki a tartozását.

Hasonló az az eset is, amikor a szolgáltató a határidőben teljesített befizetést keresi rajtunk, mert valamilyen technikai probléma (esetleg rögzítési hiba) miatt nem futott össze a nyilvántartásában az előírás és a befizetés. A felhívás hatására, az igazolt befizetés adatait kijavítva, a befizetés elszámolható.

Fenti két eset közös jellemzője, hogy a felhívás (felszólítás) kiküldésével **elkerülhető** egy **hosszadalmas, költséges** és jelentős **adminisztrációs teherrel** járó eljárás. A felhívás tehát azért célszerű, mert önkéntes fizetést, illetve adatpontosítást eredményezhet.

Azonban néhány – nem jelentéktelen számú – esetben az adós ezek után sem fizet. Ilyenkor az adóhatóság a **végrehajtási cselekmények foganatosításával** a végrehajtási eljárást **megindítja**.

Végrehajtás munkabérre, fizetési számlára

Tulajdonképpen a címben szereplő eljárás egységes, azonban különbséget kell tenni **jövedelemmel, munkáltatóval** rendelkező **természetes személyek** és **egyéb személyek** között.

Közös jellemzője a munkabérre, illetve a fizetési számlára történő végrehajtásnak, hogy az adóhatóság **nem** közvetlenül az **adóst** keresi meg, hanem annak **munkáltatóját**, illetve a fizetési számláját vezető **pénzintézetet**, szolgáltatót.

A fizetési számlát vezető pénzforgalmi szolgáltató (jellemzően kereskedelmi bank, pénzintézet) az adóhatóság hatósági átutalási megbízását (azonnali beszedési megbízás, inkasszó) a **végrehajtható okirat** csatolása **nélkül** köteles teljesíteni.

Részletes szabályok a Vht-ben tanulmányozhatók.

Végrehajtás ingó és ingatlan vagyontárgyakra

Tekintettel arra, hogy a végrehajtási eljárás ezen szakaszát nem a vámhatóság hatáskörébe utalja az Art, ezért ennek részletes ismertetésétől eltekintek. A vámhatóságot kizárólag a vámhatósági ingófoglalás (nem a teljes végrehajtás, csak a foglalás) érinti munkája során, erről azonban önálló tananyagegység foglalkozik.

Érdeklődés esetén az Art és a Vht vonatkozó szabályainak tanulmányozását javaslom.

Biztosítási intézkedés

Nem tekinthetünk el egy speciális jogintézmény, a biztosítási intézkedés bemutatásától. Tulajdonképpen a biztosítási intézkedés – nevéből adódóan – azt a célt szolgálja, hogy az adóhatóság biztosítsa a megállapított köztartozás megfizetését, akár úgy, hogy a biztosítási intézkedés által „presszionálja” az adóst az önkéntes fizetésre, akár úgy, hogy a végrehajtási eljárást megkönnyítse, felgyorsítsa.

Amennyiben valószínűsíthető, hogy a követelés későbbi kielégítése veszélyben van, az **adóhatóság** biztosítási intézkedésként **végzéssel** elrendeli a pénzkövetelés **biztosítását**.

A biztosítási intézkedés alkalmazásának feltételei:

- a fizetési kötelezettséget megállapító adóhatósági **határozat** (végzés) még **nem végrehajtható**,
- végrehajtható az adóhatósági határozat (végzés), de az abban meghatározott **teljesítési határidő még nem telt le**.

Fenti feltételek vagylagosak, tehát valamelyik fennállása esetén alkalmazhatjuk a biztosítási intézkedést.

Elévülés

Az adó megállapításához való jog annak a **naptári évnek az utolsó napjától** számított **5 év** elteltével **évül el**, amelyben az adóról bevallást, bejelentést kellett volna tenni, illetve bevallás, bejelentés hiányában az adót meg kellett volna fizetni.

Az **önellenőrzés** bevallása – ha az adókülönbözlet az adózó javára mutatkozik – az **elévülést megszakítja**.

Csak figyelmesen olvassák el a saját személyi jövedelemadójuk bevallásáról szóló dokumentumokat, az elévülés, illetve a megőrzési idő mindig december 31-én jár le!

VI. Fejezet

Jogkövetkezmények

Jogkövetkezményként az Art 5 féle jogintézményt tartalmaz, melyek a következők:

- késedelmi pótlék,
- önellenőrzési pótlék,
- adóbírság,
- mulasztási bírság,
- intézkedések.

Nézzük részletesen a szabályokat.

Késedelmi pótlék

Elnevezéséből adódóan, az adó késedelmes megfizetése esetén az **esedékesség napjától**, a költségvetési támogatásnak az esedékesség előtt történő igénybevétele esetén pedig az esedékesség napjáig **késedelmi pótlékot** kell fizetni.

A számítás módja, mértéke: a késedelmi pótlék mértéke minden naptári nap után a **felszámítás időpontjában** érvényes jegybanki alapkamat kétszeresének 365-öd része.

Képletszerűen a következő:

$$\frac{\text{késedelmesen fizetett összeg} \times \text{jegybanki alapkamat} \times 2}{365} \times \text{késedelmes napok száma}$$

Felhívom azonban a figyelmet egy nagyon fontos értelmezési problémára!

A felszámítás időpontjában érvényes jegybanki alapkamat kifejezés **nem a késedelmi pótlék számításának napját** takarja, hanem minden egyes napot vizsgálni kell, amelyre késedelmi pótlékot számítunk fel!

A gyakorlatban ez azt jelenti, hogy a késedelmes időszak alatt **bekövetkezett jegybanki alapkamat változásokat figyelembe kell venni**, minden egyes alapkamat-szinthez tartozó időszakra külön-külön ki kell számítani a késedelmi pótlékot.

Késedelmi pótlék után késedelmi pótlékot felszámítani nem lehet!

Az adóhiány késedelmi pótléka az eredeti esedékességtől az ellenőrzésről felvett jegyzőkönyv keltéig, de legfeljebb 3 évre számítható fel.

A késedelmi pótlék mérséklése nem alkalmazható olyan adóhiány esetén, amikor a bírság mérséklésének sincs helye. (Lásd: *Adómérséklés* című részben)

Önellenőrzési pótlék

Ha az adózó az **adó**t, a költségvetési támogatást az önellenőrzésre vonatkozó rendelkezések szerint **helyeshíti, önellenőrzési pótlékot fizet, kivéve**, ha az önellenőrzés eredményeként **nem fizetendő** adókülönbözet kerül megállapításra (visszaigénylés).

Ez az egyetlen jogkövetkezmény, melyet nem az adóhatóság állapít meg és közöl, hanem az adózó maga számítja ki annak mértékét, és a fizetendő adókülönbözettel együtt fizeti meg.

Mértéke: ugyanezen időszakra felszámítható **késedelmi pótlék 50 %-a**. Ez azonban csak az első esetben igaz, mivel **ugyanazon bevallásnak ismételt önellenőrzése esetén** a késedelmi pótlékként felszámítható összeg **75 %-át** kell önellenőrzési pótlékként megfizetni.

Adóbírság

Fő szabály: az **adóbírság az adóhiány 50 %-a**.

Az adóbírság mértéke az **adóhiány 200 %-a**, ha az adóhiány a **bevétel eltitkolásával**, a bizonylatok, könyvek, nyilvántartások **meghamisításával, megsemmisítésével** függ össze.

Adóbírságot állapít meg az adóhatóság akkor is, ha az adózó jogosulatlanul nyújtotta be támogatási, adó-visszaigénylési, adó-visszatérítési kérelmét, vagy igénylésre, támogatásra, visszatérítésre vonatkozó bevallását, és a jogosultság hiányát az adóhatóság a kiutalás előtt megállapította. A bírság alapja ilyen esetben a jogosulatlanul igényelt összeg.

Ugyanakkor legyünk figyelemmel arra, hogy az egyes adónemekről szóló törvények ettől eltérő adóbírság mértéket is alkalmazhatnak! (Lásd: a jövedéki adóról és a jövedéki termékek forgalmazásáról szóló 2003. évi CXXVII. törvény)

Egyidejűleg pontosítani szükséges az adóhiány fogalmát, tekintettel arra, hogy az nem feltétlenül azonos az adókülönbözettel!

Adóhiánynak minősül az **adózó terhére** megállapított **adókülönbözet**, önadózás esetén csak akkor, ha az adókülönbözetet az esedékesség időpontjáig nem fizették meg, illetve a költségvetési támogatást igénybe vették. Az **eredeti esedékesség napján fennálló túlfizetést** az adófizetési kötelezettség teljesítéseként csak akkor lehet figyelembe venni, ha a **túlfizetés az ellenőrzés megkezdésének napján is fennáll**.

Azaz az adókülönbözet összegénél figyelembe kell venni az eredeti esedékesség és az ellenőrzés megkezdésének napján egyaránt fennálló túlfizetést. A fizetendő adókülönbözet a túlfizetés összegével csökkentendő, így számítandó ki az **adóhiány**.

Az adóbírság megállapítása nem érinti a késedelmi pótlék fizetési kötelezettséget.

Mulasztási bírság

A **magánszemély** adózó – bizonyos eltérésekkel – **200 ezer forintig, más adózó 500 ezer forintig** terjedő **mulasztási bírsággal** sújtható, ha

- a bejelentési (bejelentkezési, változásbejelentési), adatszolgáltatási kötelezettségét késedelmesen, hibásan, valótlan adattartalommal vagy hiányosan teljesíti,

- a bevallási, vagyonszerzési illetékekkel kapcsolatos bejelentési (a továbbiakban együtt: bevallási) kötelezettségét a bevallás határidejét követően, de az adóhatóság felszólítását, ellenőrzését megelőzően késedelmesen teljesíti és késedelmét nem menti ki,
- bejelentési (bejelentkezési, változásbejelentési), adatszolgáltatási, pénzforgalmi számlanyitási kötelezettségét, továbbá bevallási kötelezettségét nem teljesíti,
- adószámhoz kötött tevékenységet vagy adóköteles tevékenységet adószám hiányában folytat,
- a jogszabályokban előírt bizonylatok kiállítását, illetve könyvek, nyilvántartások vezetését elmulasztja, a bizonylatokat az előírásoktól eltérően állítja ki, a könyveket, nyilvántartásokat hiányosan vagy az előírásoktól eltérően vezeti, a számviteli törvény alapján összeállítandó szabályzataiban foglaltaktól eltérően jár el, az állami adóhatóság beszámoló közzétételére, letétbe helyezésére vonatkozó felhívása ellenére a beszámolót nem teszi közzé, továbbá, ha a közzétett beszámolója a beszámoló szempontjából lényegesnek minősülő információkat nem tartalmaz vagy tévesen mutat be (lényegesnek minősül a beszámoló szempontjából minden olyan információ, amelynek elhagyása vagy téves bemutatása – az ésszerűség határain belül – befolyásolja a beszámoló adatait felhasználók döntéseit).
- az Art felhatalmazása alapján kiadott külön jogszabályban meghatározott feltételek megsértésével állít elő és/vagy hoz forgalomba nyomtatványt,
- a nyilatkozattételt elmulasztja, a tanúvallomást jogosulatlanul megtagadja,
- a költségvetési támogatás (adó-visszaigénylés, adó-visszatérítés) igénylésénél a fennálló köztartozásáról valótlan tartalmú nyilatkozatot tesz,
- a járulékfizetési kötelezettség felső határának eléréséről valótlan tartalmú nyilatkozatot tesz,
- az ellenőrzést, az üzletlezárást, illetőleg a tevékenység felfüggesztésének alkalmazását vagy a végrehajtási eljárást a megjelenési kötelezettség elmulasztásával, az együttműködési kötelezettség megsértésével vagy más módon akadályozza, különösen ilyennek minősül, ha a becslés során az adózó bizonyítékként más adózót is érintő szerződéses kapcsolatra vagy egyéb ügyletre hivatkozik, és az ez alapján lefolytatott kapcsolódó vizsgálat az adózó bizonyítási indítványában foglaltakat nem támasztja alá,
- az e törvény szerint elektronikus bevallás benyújtására kötelezett a regisztrációs kötelezettségét nem, vagy késedelmesen teljesíti,
- a köztartozásmentes adózói adatbázisba történő felvételhez valótlanul tett külön nyilatkozatot arról, hogy az adatbázis közzétételét megelőző hónap utolsó napjáig esedékes bevallási és befizetési kötelezettségének maradéktalanul eleget tesz/tett,
- az általános forgalmi adóról szóló törvény alkalmazásában az utazásszervezési szolgáltatás igénybevételéről valótlan nyilatkozatot tesz, vagy a nyilatkozattételt elmulasztja.

Tulajdonképpen általánosságban megállapítható, hogy az egyes adókötelezettségek (lásd: III. Fejezet) elmulasztása, hibás, vagy valótlan adattartalommal való teljesítése esetén mulasztási bírság kiszabásának van alapja.

Fentiekől eltérően, az **adózó 1 millió forintig** terjedő mulasztási bírsággal sújtható, ha a **számla-, egyszerűsített számla-, nyugtakibocsátási** kötelezettségét elmulasztja, illetőleg a számlát, egyszerűsített számlát, nyugtát nem a tényleges ellenértékről bocsátja ki. Az adózót **1 millió forintig** terjedő mulasztási bírsággal kell sújtani, ha **be nem jelentett alkalmazottat foglalkoztat** vagy foglalkoztatott.

Továbbá számla, egyszerűsített számla, nyugtakibocsátási kötelezettség elmulasztásáért az adózó mellett az **adózó alkalmazottja, képviselője**, vagy az a magánszemély is, aki az értékesítésben közreműködik, **10 ezer forinttól 50 ezer forintig** terjedő mulasztási bírsággal sújtható.

Az adóhatóság mulasztási bírság kiszabása mellett az üzlethelyiség nélkül végzett tevékenység esetén üzletlezárást helyettesítő bírságot állapít meg, ha az adózó

- be nem jelentett alkalmazottat foglalkoztat vagy foglalkoztatott,
- igazolatlan eredetű árut forgalmaz,
- az adóköteles tevékenysége során (piaci árusítóhely, mozgóbolt stb.) az első ellenőrzéstől számított egy éven belül második alkalommal mulasztotta el számla- vagy nyugtakibocsátási kötelezettségét.

A fenti jogsértések ismételt elkövetése esetén az üzletlezárást helyettesítő bírságot ismételten (alkalmanként) meg kell állapítani. A kiszabható bírság felső határa magánszemély adózó esetében 200 ezer forint, más adózó esetén 500 ezer forint.

Az adózó 1 millió forintig terjedő mulasztási bírsággal sújtható, ha iratmegőrzési kötelezettségének nem tesz eleget.

Ha az állami adó- és vámhatóság az ellenőrzése során megállapítja, hogy az adózó a fuvarozott termék vagy annak egy része tekintetében nem tett eleget az Art 22/E. § (1)–(4) bekezdése szerinti kötelezettségnek, illetve a bejelentési kötelezettségét hibásan, valótlan adattartalommal vagy hiányosan teljesíti, úgy a termék vagy annak be nem jelentett része igazolatlan eredetűnek minősül, és az állami adó- és vámhatóság az adózó terhére az igazolatlan eredetű áru értékének 40 százalékáig terjedő mulasztási bírságot szabhat ki. A 22/E. § pedig tulajdonképpen az Elektronikus Közúti Áruforgalom Ellenőrző Rendszer (EKAER) regisztrációval, illetve a konkrét szállítmányok EKAER-be történő bejelentésének kötelezettségéről rendelkezik.

A mulasztási bírság kiszabásánál – különös tekintettel a foglalkoztatottak járulékának bevallására vonatkozóan meghatározott esetekre – az adóhatóság mérlegeli az eset összes körülményét, az adózó jogellenes magatartásának (tevékenységének vagy mulasztásának) súlyát, gyakoriságát, továbbá azt, hogy az adózó, illetve intézkedő képviselője, alkalmazottja, tagja vagy megbízottja az adott helyzetben a tőle elvárható körültekintéssel járt-e el. A körülmények mérlegelése alapján az adóhatóság a mulasztás súlyához igazodó az adózási érdeksérelemmel arányos bírságot szab ki, vagy a bírság kiszabását mellőzi.

Intézkedések

Kétféle intézkedés típust különböztetünk meg:

- árukészlet lefoglalása,
- üzletbezárás.

Az adóhatóság, ha a magánszemély, illetőleg más adózó terhére egyéni vállalkozói tevékenység **bejelentéséhez, cégbejegyzéshez** kötött tevékenység vagy **adóköteles tevékenység adószám hiányában** történő végzése miatt **mulasztási bírságot szab ki**, a bejelentés, illetőleg cégbejegyzés nélkül folytatott tevékenység **eszközét, termék-előállítás esetén annak eredményét, az árukészletet** – a romlandó áruk és az élő állatok kivételével – a **kiszabott bírság összegének mértékéig**, annak biztosítékaként **lefoglalhatja**, és erről a bírságot kiszabó **határozatban** rendelkezik.

A lefoglalást az adóhatóság **két hatósági tanú** jelenlétében végzi, és arról **jegyzőkönyvet** vesz fel, a lefoglalt ingóságot **zár alá veszi** vagy az adózó költségére **elszállíttatja és megőrzi**, majd az esedékességet követő 15 napon belüli nemfizetés esetén a végrehajtás szabályai szerint értékesíti.

Az adóhatóság **mulasztási bírság kiszabása mellett** az adóköteles tevékenység célját szolgáló **helyiséget 12 nyitvatartási napra** lezárhatja, illetőleg az adózó tevékenységének jellege szerint az adóköteles tevékenység gyakorlását ugyanezen időtartamra felfüggesztheti, ha az adózó

- **be nem jelentett alkalmazottat foglalkoztat** vagy foglalkoztatott,
- **igazolatlan eredetű árut** forgalmaz,
- az adóköteles tevékenység célját szolgáló ugyanazon helyiségében (műhely, üzlet, telep stb.) az első ellenőrzéstől számított egy éven belül **második alkalommal mulasztotta el számla- vagy nyugtaadási kötelezettségét**.

Mulasztás **ismételt** megállapítása esetén a lezárás, vagy felfüggesztés időtartama **30 nyitvatartási nap**, minden **további** esetben **60 nyitvatartási nap**.

Az ismétlődésre vonatkozó szabályok nem alkalmazhatóak, ha két egymást követő ugyanolyan mulasztás között 3 év eltelt.

A kiszabott bírságról és a lezárásról az adóhatóság fellebbezésre tekintet nélkül végrehajtható határozatot hoz.