

9. FEJEZET

Adózók, adózói jogok és kötelezettségek – Adóhatóságok

*Bordás Péter*¹⁸⁵

Eset: adózói jogok és kötelezettségek teljesítése

A Taxmarket Bt. tulajdonosa a szomszédja révén tudomást szerez arról, hogy a NAV adóellenőrzést fog tartani nála a mai napon. Ekkor jut eszébe, hogy a legutóbbi adóbevallásában elfelejtett feltüntetni egy ügyletet, amely a fizetendő adó összegének növekedését eredményezné. Fáradságos munkával az adóellenőr megérkezése előtt sikerül elkészítenie a módosított bevallást, amelyet postára is ad azzal a céllal, hogy önellenőrzési jogával éljen.

Indigó Rt. névvel kérte bejegyzését a cégbírósnál egy alakulás alatt álló gazdasági társaság, amelynek egyik 60%-os részesedéssel rendelkező tagja egy korábbi vállalkozás tagjaként 1,5 millió forintnyi adótartozást halmozott fel. Az adószám megállapítására irányuló adóregisztrációs eljárásban az adóhatóság ezt észleli.

Kiss Piroska debreceni lakcímmel rendelkező munkavállaló személyi jövedelemadóját és a hozzá kapcsolódó járulékokat a budapesti székhelyű munkáltatója – az Adózóna Kft. – adóelőleg-levonási kötelezettségét teljesítve megállapította, levonta és azt megfizette az adóhatóság felé. Ugyanakkor a munkavállaló szerint a munkáltató helytelenül állapította

¹⁸⁵

Bordás Péter tudományos munkatárs, MTA–DE Közsolgáltatási Kutatócsoport.

meg az adóelőleg összegét, többet vont le tőle, nem vette figyelembe a családi kedvezményre való jogosultságát.

Kapcsolódó kérdések

- Mire számíthat a Taxmarket Bt. mint adózó? Sikertől való önellenőrzési joggal?
- Hogyan dönt az adóhatóság? Kap-e adószámot az Indigó Rt.?
- A Kiss Piroska és munkáltatója közötti jogvitában melyik adóhatóság lesz illetékes?

9.1. Az adózók és az adózásban részt vevő egyéb szereplők

9.1.1. Az adóalany

Azokat a személyeket, akik az anyagi jogi adókötelezettség alapjául szolgáló tényállást megvalósítják, illetve akiket anyagi jogi norma fizetésre kötelez, adóalanynak nevezzük. Az anyagi jogi jogviszony tehát elválik az eljárásjogi jogviszonytól. Az adóalany mint anyagi jogi kategória és az adózó mint eljárásjogi fogalom különíthetők el egymástól (SIMON 2007, 443). Például az építményadó esetében adóalany a naptári év első napján az ingatlan-nyilvántartásban szereplő tulajdonos, vagy például az idegenforgalmi adó esetében az adó alanya az lesz, aki nem helyi lakosként az önkormányzat illetékességi területén vendégéjszakát tölt el.

9.1.2. Az adózó

Az adózók köre tágabb, mint az adóalanyoké. Adózó az a személy, aki-nek adókötelezettségét adót, költségvetési támogatást megállapító törvény, az adózás rendjéről szóló törvény (a továbbiakban: Air.) vagy helyi önkormányzati rendelet írja elő.¹⁸⁶ Így az adóalanyokon kívül idetartozik például a kifizető, a munkáltató, az adó beszedésére kötelezett személy, illetve adózónak kell tekinteni a bizalmi vagyongazdálkodási szerződés alapján kezelt

¹⁸⁶ Air. 11. §.

vagyont is. Törvény eltérő rendelkezése hiányában az adózó jogutódját megilletik mindazon jogok, amelyek a jogelődot megillették, továbbá terhelik a jogelőd által nem teljesített kötelezettségek a jogutódlással szerzett vagyonnal arányosan.

9.1.3. Az adó megfizetésére kötelezett személy

Ha az adózó az esedékes adót nem fizette meg, és azt tőle nem lehet behajtani, akkor az adó megfizetésére határozattal kötelezhető a következő személyek:

- az adózó örököse az örökrésze erejéig;
- a megajándékozott, az adózó által az adókötelezettsége keletkezését követően okirattal juttatott ajándék erejéig, kivéve, ha az ingyenes előnytől neki fel nem róható módon elesett;
- a kezességet vállaló és az adótartozást átvállaló a jóváhagyott szerződésben foglalt adó tekintetében, valamint az, akinek a meg nem fizetett adóért való kezességét törvény írja elő;
- az adóbevétel csökkenését eredményező, valamint vagyoni hátrányt okozó bűncselekmény elkövetője az azzal összefüggő adó tekintetében;
- a gazdálkodó szervezet és a polgári jogi társaság adótartozásáért a rájuk vonatkozó anyagi jogi szabályok szerint a helytállni köteles tag (részvényes), vezető tisztségviselő;
- a közös tulajdont terhelő adó tekintetében a vagyontárgy tulajdonosai tulajdoni hányaduk arányában;
- a szülői felügyelet alatt álló kiskorú gyermek adótartozásáért a szülői felügyeletet gyakorló szülő, illetve szülők egyetemlegesen a kezelt vagyon erejéig;
- a több munkáltató által létesített munkaviszony esetén az Air. szerint munkáltatónak nem minősülő (így nem adózó), a munka törvénykönyve szerint viszont munkáltatónak minősülő a munkaviszonnyal összefüggő adó tekintetében.¹⁸⁷

¹⁸⁷ Art. 59. § (1) bek.

Előbbiek nem minősülnek adózónak, ők kizárólag az adó megfizetésére kötelezettek, de gyakorolhatják a törvény szerint az adózót megillető jogokat.¹⁸⁸

9.1.4. Egyéb adójogi jogalanyok

Vannak az adózási folyamatban olyan személyek, akik nem adózók, illetve nem adó megfizetésére kötelezettek, de az egyes adótörvények, különösen az Air. és az adózás rendjéről szóló törvény (a továbbiakban: Art.) különböző kötelezettségeket és jogokat telepítenek rájuk. Ilyen személy például az adószakértő, a könyvelő vagy épp az adótanácsadó.

9.2. Speciális adózói kategóriák

Az adózók tágan értelmezett kategóriáján belül az adóeljárési szabályozás számos speciális adózói csoportot nevesít, s az egyes csoportokba tartozásnak többféle adójogi relevanciája lehet. Így például az, hogy bizonyos adózók ügyeiben kizárólagos hatáskörrel az adóhatóság meghatározott szervezeti egysége járhat el, vagy egyes adózói körökre speciális eljárási szabályok, eltérő határidők vonatkoznak vagy azokat eltérő kötelezettségek terhelik.

9.2.1. A kiemelt adózók

Kiemelt adózónak minősül az adóigazgatási eljárás részletszabályairól szóló 465/2017. (XII. 28.) Korm. rendelet alapján az, aki az adóévet megelőző év utolsó napján nem állt csőd, felszámolási, végelszámolási, kényszer-végelszámolási, kényszersztörlési eljárás alatt és

- részvénytársasági formájában működő hitelintézet, illetve biztosító, vagy
- olyan adózók (a költségvetési szervek, az szja-törvény szerinti egyéni vállalkozók és a természetes személyek kivételével), akik az adóévet megelőző második évben vagy azt megelőzően kezdték meg

¹⁸⁸ Air. 11. § (3) bek.

tevékenységüket, és adóteljesítményük értéke elérte a 3,1 milliárd forintot.¹⁸⁹

Az adóteljesítmény számításának részletszabályait szintén a 465/2017. (XII. 28.) Korm. rendelet tartalmazza. Hazánkban körülbelül 700 ilyen adózó van jelenleg, amelyek közül a legtöbben a fővárosban működnek. Ezen adózói csoportba tartozás adójogi relevanciája, hogy eme adózók adóügyeikben a Nemzeti Adó- és Vámhivatal (NAV) Kiemelt Adó- és Vámigazgatósága jár el.

9.2.2. A legnagyobb adóteljesítménnyel rendelkező adózók

A legnagyobb adóteljesítménnyel rendelkező adózónak minősül az adózó, ha az adóévet megelőző év utolsó napján nem állt csődeljárás, felszámolási eljárás, végelszámolási eljárás, kényszer-végelszámolási eljárás, kényszer-törlési eljárás alatt, illetve nem törölt adószámú és

- az Art. alapján adóteljesítményének értéke a 960 millió forintot elérte, vagy
- az Art. 110. §-ában meghatározottak szerint¹⁹⁰ adóteljesítményének értéke a 212 millió forintot elérte, és az adóévet megelőző év szeptember 1-jén havonkénti általános forgalmi adó bevallására volt kötelezett.¹⁹¹

E csoportba tartozás adójogi relevanciája például, hogy előbbi adózók soron kívüli adatszolgáltatásra kötelezhetők, az adóregisztrációs eljárásban magasabb értékhatárok vonatkoznak rájuk, illetve az adóellenőrzés esetükben az általános 90 nap helyett 120 napig is eltarthat.

¹⁸⁹ 465/2017. Korm. rendelet 100. §.

¹⁹⁰ A 10 ezer legnagyobb adóteljesítménnyel rendelkező adózóról van szó.

¹⁹¹ 465/2017. Korm. rendelet 101. §.

9.2.3. *A minősített adózók*

Az adózók minősítési eljárása 2016-tól került bevezetésre. Az Art. alapján¹⁹² az állami adó- és vámhatóság a cégjegyzékbe bejegyzett adózót, csoportos adóalanyt vagy áfaregisztrált adóalanyt negyedévente, a negyedév utolsó napján fennálló adatok alapulvételével a tárgynegyedévet követő 30 napon belül minősíti, amelynek keretében a megbízható adózóra, illetve a kockázatos adózóra vonatkozó feltételek fennállását vizsgálja. A minősítés hatálya a minősítés hónapját követő hónap első napján áll be. A minősítés eredményéről az állami adó- és vámhatóság az adózót elektronikus úton értesíti. 2018-tól megszűnt a minősített adózók nyilván tartása, azóta a megbízható adózók névsorát teszi közzé honlapján a NAV.

A megbízható adózók

Az állami adó- és vámhatóság megbízható adózónak minősíti azt a cégjegyzékbe bejegyzett adózót, csoportos adóalanyt vagy áfaregisztrált adóalanyt, aki teljesíti az alábbi konjunktív feltételeket:

- legalább 3 éve folyamatosan működik vagy áfaregisztrált adóalanynak minősül;
- a tárgyévben és az azt megelőző 4 évben nem indított ellene végrehajtási eljárást a NAV;
- a tárgyévben és az azt megelőző 5 évben nem állt és nem áll csőd-, felszámolási, illetve kénysztörölési eljárás alatt, adószám-felfüggesztés vagy adószám-törölés hatálya alatt;
- az adókülönbözete nem haladta meg az adóteljesítményének 3%-át;
- nem rendelkezik 500 ezer forintot meghaladó nettó adótartozással;
- a terhére a NAV által kiszabott, a tárgyévet megelőző két évben esedékessé vált mulasztási bírság összege – ideértve a jövedéki bírságot is – nem haladta meg az adózó tárgyévre megállapított adóteljesítményének 1%-át;
- nem minősül kockázatos adózónak és
- a tárgyévre vonatkozó adóteljesítménye pozitív.¹⁹³

¹⁹² Az Art. 150. §-a tartalmazza az adózó minősítési eljárását.

¹⁹³ Art. 150–153. §.

A megbízható minősítésnek számos előnye van, így például a NAV által végzett ellenőrzés időtartama nem haladhatja meg a 180 napot, ha az adózó ezen időtartamon belül folyamatosan megbízható adózónak minősült. A kiszabható mulasztási bírság felső határa az általános szabályok szerinti bírságtétel 50%-a, ha az adózó a jogszabálysértés elkövetésének időpontjában vagy a jogszabálysértés feltárásának (jegyzőkönyvezésének) időpontjában megbízható adózónak minősült. A megbízható adózók részére nyitva áll az a lehetőség, hogy ha a nettó módon számított adótartozásuk nem haladja meg az 1,5 millió forintot, akkor a tartozásra évente egy alkalommal 12 havi pótlékmentes fizetési könnyítést kérhetnek.¹⁹⁴

A kockázatos adózók

A NAV minősítési eljárás keretében kockázatos adózónak minősíti azt a felszámolás, végelszámolás alatt nem álló, cégjegyzékbe bejegyzett adózót, csoportos adóalanyt vagy áfaregisztrált adóalanyt, amely esetében a következő feltételek valamelyike fennáll:

- szerepel a nagy összegű adóhiánnyal rendelkező adózók közzétételi listáján;
- szerepel a nagy összegű adótartozással rendelkező adózók közzétételi listáján;
- szerepel a be nem jelentett foglalkoztatottat foglalkoztató adózók közzétételi listáján;
- egy éven belül az állami adó- és vámhatóság ismételten üzletlezás-intézkedést alkalmazott vele szemben;
- kényszertörlési eljárás alatt áll;
- a tárgyévben és az azt megelőző öt évben a NAV által az adózó terhére megállapított összes adókülönbözet meghaladja az adózó tárgyévire megállapított adóteljesítményének 70%-át;
- terhére a NAV által kiszabott, a tárgyévet megelőző két évben esedékessé vált mulasztási bírság – ideértve a jövedéki bírságot is – összege meghaladja az adózó tárgyévire megállapított adóteljesítményének 70%-át;
- székhelye székhelyszolgáltatóhoz van bejegyezve, és az adóigazgatási eljárás akadályozása miatt véglegessé vált határozatban mulasztási

¹⁹⁴ Art. 154–156. §.

bírságot szabtak ki terhére a tárgyévben vagy az azt megelőző három évben.

A kockázatos minősítésnek több negatív jogkövetkezménye van, amelyek célja, hogy felhívják a figyelmet a hibák, a mulasztások kiküszöbölésére és elősegítsék a jogkövető magatartást. Például a kockázatos adózók esetén az általános ellenőrzési határidők 60 nappal meghosszabbodnak. A késedelmi pótlék megállapítása időpontjában kockázatosnak minősülő adózó esetén az adóellenőrzés során feltárt adókülönbözet után felszámított késedelmi pótlék mértéke minden naptári nap után a felszámítás időpontjában érvényes jegybanki alapkamat ötszörösének 365-öd része. Az adóbírság és mulasztási bírság kiszabása nem mellőzhető a kockázatos adózónál.¹⁹⁵

9.3. Adózói jogok

Az adóeljáráshoz kapcsolódó jogok gyakorlásának és az adókötelezettségek teljesítésének kereteit az adóeljárási alapelvek határozzák meg. Az alapelvek egy része nemcsak az adóeljárást, hanem más eljárások során is érvényesül. Mind az Air., mind pedig az Art. határoz meg alapelveket, amelyek a törvény alkalmazása során mindvégig, az eljárás minden fázisában és minden szereplő által követendők. Az adózói jogok szoros összefüggésben vannak az adóeljárást alapelveivel, és azt célozzák, hogy az adózók bizonyos szintű védelmet élvezzenek a hatósági eljárás során (VARGA 2015). A terjedelmi korlátokra tekintettel az adózói jogok közül részletesen az iratbetekintés jogát, az önellenőrzéshez való jogot és a képviselet jogát vizsgáljuk meg.

9.3.1. Az iratbetekintés joga

Szorosan kapcsolódik a tájékoztatáshoz való joghoz, és azt biztosítja, hogy az adózó megismerhessen valamennyi rá vonatkozó iratot. Azaz az adózó minden olyan iratba betekinthez, arról másolatot készíthet vagy kérhet, amely jogainak érvényesítéséhez, kötelezettségeinek teljesítéséhez

¹⁹⁵ A jogkövetkezményeket az Art. 157–162. §-a tartalmazza.

szükséges (VARGA 2015). A tanú a vallomását tartalmazó iratba, a szemle-tárgy birtokosa a szemléről készített iratba tekinthet be. Más személy akkor tekinthet be a személyes adatot vagy a törvény által védett adatot tartalmazó iratba, ha igazolja, hogy az adat megismerése joga érvényesítéséhez, illetve jogszabályon, bírósági vagy hatósági határozaton alapuló kötelezettsége teljesítéséhez szükséges.¹⁹⁶

Ugyanakkor az iratbetekintésnek vannak korlátai, amelyről a hatóság végzés keretében dönt.

Az iratbetekintés addig terjedhet, amíg az más személyek jogait nem sérti. Éppen ezért nem lehet betekinteni:

- az eljárás egyéb résztvevője természetes személyazonosító adatait tartalmazó jegyzőkönyvbe, ha az adóhatóság ezen adatokat zártan kezeli;
- a minősített adat védelméről szóló törvényben foglalt személyi feltételek teljesülésének hiányában a minősített adatot tartalmazó iratba;
- a védett adatot tartalmazó iratba, ha azt az érintett adat védelmét szabályozó törvény kizárja;
- az iratnak azon részébe, amelynek megismerése más személyre vonatkozó, adótitkot érintő rendelkezésbe ütközik.¹⁹⁷

Léteznek továbbá időleges korlátok is, amelyek alapján csak bizonyos időponttól kezdve van lehetőség az iratbetekintésre, így korlátozható az iratbetekintés:

- az adatszolgáltatásra vonatkozó iratok tekintetében az ellenőrzés megkezdéséig, ha valószínűsíthető, hogy azok tartalmának megismerése a későbbi ellenőrzést megkönnyíti.
- Az adózó a nemzetközi információcseré keretében kiküldött megkeresésbe és az arra adott válaszbba a válasz megérkezését követően tekinthet be. Az iratbetekintési jog nem terjed ki a nemzetközi információcserében közreműködő adóhatósági alkalmazottak személyes adataira.¹⁹⁸

¹⁹⁶ Air. 42. § (1)–(3) bek.

¹⁹⁷ Air. 43. § (1) bek.

¹⁹⁸ Air. 43. § (2)–(3) bek.

Az Art. felsorol továbbá olyan dokumentumokat, amelyekbe nem tekinthet be az adózó. Így nem ismerhető meg:

- az adóhatóság döntés-előkészítéssel összefüggő belső levelezésének,
- a nemzetközi információcsere keretében más államból érkező megkeresés iratainak,
- a döntés tervezetének tartalma.¹⁹⁹

9.3.2. Az önellenőrzéshez való jog

Az önellenőrzés az adózók alapvető joga, hiszen ha a jogszabály alapján maguknak kell megállapítaniuk és bevallaniuk az adójukat, az őket megillető költségvetési támogatást, akkor nem lehet megfosztani az adózókat attól a lehetőségtől, hogy esetleges tévedésüket vagy mulasztásukat utólag korrigálhassák (VARGA 2015). Az önadózás, az adóbeszedés útján megállapított vagy megállapítani elmulasztott adót, adóalapot és a költségvetési támogatást az adózó éppen ezért helyesbítheti.²⁰⁰

Ha az adózó az adóhatóság ellenőrzésének megkezdését megelőzően feltárja, hogy adóját, adóalapját vagy költségvetési támogatását nem a jogszabálynak megfelelően állapította meg, vagy bevallása számítási hiba vagy más elírás miatt az adó, a költségvetési támogatás alapja, összege tekintetében hibás, bevallását önellenőrzéssel módosíthatja. Minderre az adómegállapításhoz való jog elévülési idején belül van lehetősége.²⁰¹ Nem minősül önellenőrzésnek, ha az adózó bevallását késedelmesen nyújtja be, és késedelmét nem igazolja vagy igazolási kérelmét az adóhatóság elutasítja. Ha a bevallás – adó, adóalap, költségvetési támogatás összegét nem érintő – hibáját észleli az adózó, akkor az adó megállapításához való jog elévülési idején belül az adóbevallás kijavítását kezdeményezheti, azaz ekkor nem önellenőrzést kell benyújtania.²⁰²

Az Air. kizárja az önellenőrzés lehetőségét, ha az adózó a törvényben megengedett választási lehetőségével jogszerűen élt, és az önellenőrzéssel ezt változtatná meg. Az ellenőrzés megkezdésétől a vizsgálat alá vont adó és költségvetési támogatás önellenőrzéssel nem helyesbíthető.

¹⁹⁹ Air. 43. § (1) bek.

²⁰⁰ Art. 54. § (1) bek.

²⁰¹ Art. 54. § (6) bek.

²⁰² 465/2017. Korm. rendelet 18. § (7) bek.

Az önellenőrzést így legkésőbb az ellenőrzésről szóló előzetes értesítés, az értesítés mellőzése esetén a megbízólevél kézbesítésének, átadásának napját megelőző napon az adóhatósághoz be kell nyújtani, postára kell adni. Önellenőrzéssel csak azt az adót, költségvetési támogatást lehet helyesbíteni, amely helyesbítésének összege az 1000 forintot meghaladja. Az önellenőrzés magába foglalja az adóalap, feltárt adó, önellenőrzési pótlék megállapítását; a helyesbített adóalap, adó, valamint a pótlék bevallását és egyidejű megfizetését, vagy az adó költségvetési támogatás visszaigénylését. Az önellenőrzést az erre a célra rendszeresített nyomtatvány (önellenőrzési lap) benyújtásával kell teljesíteni.

Az önellenőrzés alapvető következménye, hogy az adózó mentesül az adóbírság és a mulasztási bírság alól. Ugyanakkor önellenőrzési pótléket kell fizetni, amelynek mértéke első alkalommal az egyébként felszámítandó késedelmi pótlék 50%-a, ugyanazon időszakra vonatkozó ugyanazon adó és/vagy költségvetési támogatás ismételt önellenőrzése esetén az önellenőrzési pótlék mértéke a késedelmi pótlék 75%-a. Az adózó javára mutató helyesbítés esetén önellenőrzési pótléket sem felszámítani, sem megfizetni nem kell.

Az önellenőrzési jog gyakorlását több jogintézmény is segíti. 2018-tól lehetőséget biztosít az Art. az önellenőrzés előzetes bejelentésére. Ekkor az adózó az adómegállapítási időszak és az adónem megjelölésével bejelentheti az adóhatósághoz önellenőrzési szándékát. Az adóhatóság a bejelentéstől számított 15 napig a bejelentés szerinti adómegállapítási időszak és adónem tekintetében adóellenőrzést nem indíthat az adózónál. Ezzel a lehetőséggel ugyanazon adómegállapítási időszak és adónem tekintetében csak egyszer lehet élni.

A másik joggyakorlást segítő eszköz az önellenőrzésre történő felhívás lehetősége. A NAV az adózót önellenőrzés elvégzésére hívhatja fel támogató eljárás keretében, vagy ha az adózó bevallásának adatai és az állami adó- és vámhatóság rendelkezésére álló adatok összevetése alapján az adózó terhére mutató eltérést állapít meg vagy valószínűsít. Az önellenőrzésre való felhívásnak az adózó nem köteles eleget tenni, az önellenőrzés elmulasztása esetén mulasztási bírság kiszabásának nincs helye. Az adózóval szemben ellenőrzés a felhívás közlésétől számított 30 nap elteltéig nem kezdhető meg a felhívásban megjelölt adónem és időszak tekintetében.²⁰³

²⁰³ Art. 140. §.

9.3.3. A képviselet joga

Néhány kivételtől eltekintve az adózó az adóeljáráásban nem köteles személyesen eljárni. Ha törvény nem írja elő az adózó személyes eljárását, helyette törvényes képviselője vagy az általa, illetve törvényes képviselője által meghatalmazott személy is eljárhat. Az adóeljáráásban a képviselet kizárólag eljárási képviseletet jelent. A meghatalmazást közokiratba vagy teljes bizonyító erejű magánokiratba kell foglalni vagy jegyzőkönyvbe kell mondani.²⁰⁴ Jogi személyt és egyéb szervezetet az adóhatóság előtt állandó meghatalmazás alapján

- a képviseleti jogosultságát igazoló nagykorú tag, foglalkoztatott;
- kamarai jogtanácsos;
- ügyvéd;
- ügyvédi iroda;
- európai közösségi jogász;
- nyilvántartásba vett: adószakértő, okleveles adószakértő, adótanácsadó, könyvvizsgáló, könyvelő;
- számviteli, könyvviteli szolgáltatásra vagy adótanácsadásra jogosult gazdasági társaság, illetve egyéb szervezet törvényes vagy szervezeti képviselője, foglalkoztatottja, tagja;
- környezetvédelmi termékdíjjal kapcsolatos ügyben termékdíj-ügyintéző szakképesítéssel rendelkező személy és
- a jövedéki adóról szóló törvény szerinti jövedéki üggyel kapcsolatban jövedéki ügyintézői szakképesítéssel rendelkező személy is képviselheti.²⁰⁵

Természetes személyt – a fentiekén túl – az adóhatóság előtt állandó meghatalmazás alapján bármely, képviseletre alkalmas, nagykorú személy is képviselheti.

Néhány esetben az adóigazgatási eljárásban találkozhatunk kötelező szakmai képviselettel, így az adózó az adó feltételes megállapítására, illetve annak alkalmazhatóságának megállapítására irányuló eljárásban, valamint a szokásos piaci ár megállapítására irányuló eljárásban kizárólag

²⁰⁴ Air. 14–15. §. További részletszabályokat határoz meg a 465/2017. Korm. rendelet 2–15. §-a.

²⁰⁵ Air. 17. §.

ügyvéd, kamarai jogtanácsos, adótanácsadó, adószakértő, okleveles adószakértő vagy könyvvizsgáló képviselővel járhat el.

9.4. Az adózó kötelezettségei

Az adózó jogai mellett érdemes részletesen elemezni az adózót terhelő kötelezettségeket is, amelyek az adóigazgatási eljárást megelőző, önkéntes jogkövetés szakaszában különösen fontos szerepet játszanak. Az adózónak számos kötelezettsége van, amelyek egy részét az adóhatóság külön felhívása nélkül, törvény alapján, míg másik részét az adóhatóság határozata vagy felhívása alapján kell teljesítenie (VARGA 2015). Az Art. az alábbi adókötelezettségeket nevesíti:

- bejelentési kötelezettség;
- nyilatkozattételi kötelezettség;
- adómegállapítási kötelezettség;
- adóbevallási kötelezettség;
- adófizetési (adóelőleg-fizetési) kötelezettség;
- adólevonási-, adóbeszedési kötelezettség;
- bizonylat kiállítása és megőrzése (iratmegőrzés);
- nyilvántartás-vezetési (könyvvezetési) kötelezettség;
- adatszolgáltatási kötelezettség;
- pénzforgalmi számla nyitására irányuló kötelezettség.²⁰⁶

Az adóhatóság az adókötelezettséget előíró törvényben, illetve az Art. felhatalmazásán alapuló más jogszabályban megállapított kötelezettség megszegése miatt a természetes személy adózót fő szabály szerint 200 ezer forintig, nem természetes személy adózót 500 ezer forintig terjedő mulasztási bírsággal sújthatja.²⁰⁷ Egyes kötelezettségek megsértése esetén – a jogsértés súlyától függően – eltérő összegű mulasztási bírságot helyez kilátásba a jogalkotó.

²⁰⁶ Art. 9. §.

²⁰⁷ Art. 220. §.

9.4.1. A bejelentési kötelezettség

A bejelentési kötelezettség magában foglalja az adóhatóságokhoz történő első bejelentkezést és a későbbiekben az adózó adataiban bekövetkező változások bejelentését is.

Az adóhatóságnak alapvető információkra van szüksége az adózóval kapcsolatban. Ezért fontos, hogy az adózó az adóköteles tevékenység megkezdése előtt bejelentkezzen az adóhatósághoz (VARGA 2015). A bejelentendő adatokat az Art. 1. melléklete tartalmazza. Az első bejelentkezés során az adóhatóság az adózót nyilvántartásba veszi, és számára adóazonosító számot állapít meg. Ez többféle lehet: magánszemélyeknél adóazonosító jelnek, vállalkozások esetében adószámnak hívjuk, illetve kérelem alapján közösségi adószámot²⁰⁸ és csoportazonosító számot²⁰⁹ is megállapít az adóhatóság. Az önkormányzati adóhatósághoz külön be kell jelentkezni, például a helyi iparüzési tevékenység megkezdéséhez kapcsolódóan.

A vállalkozói tevékenységet nem folytató magánszemélyek adóazonosító számot az ügyfélkapun keresztül vagy személyesen közvetlenül az állami adó- és vámhatóságtól igényelhetnek. Ettől eltér a gazdasági tevékenységet folytató adózók bejelentkezése, amely egyablakos rendszerben történik. A cégbejegyzésre köteles gazdasági társaságok a cégbíróságnál, az egyéni vállalkozók a kormányhivatal járási hivatalában, illetve ügyfélkapun keresztül kezdeményezhetik bejelentkezésüket és az adóazonosító szám megállapítását.

A NAV a gazdasági társaság cégbírósághoz intézett bejegyzés iránti kérelmének benyújtását követően megvizsgálja, hogy az adószám megállapításának fennáll-e valamely akadálya. Így különösen azt vizsgálja, hogy az adózó tagja vagy vezető tisztségviselője-e olyan más, még működő vagy már megszűnt vállalkozásnak, amely korábban meghatározott értéket meghaladó adótartozást halmozott fel, vagy amelynek adószámát jogsértés miatt törölték. Ilyen esetben a NAV megtagadhatja az adószám kiadását, vagy az adószám megadása mellett az adófizetési kötelezettség teljesítése érdekében 2018-tól adófizetési biztosítékot kérhet az adózótól.²¹⁰

²⁰⁸ A belföldi áfaalanyok kötelesek kérni, ha más uniós tagállami áfaalannyal kívánnak kereskedelmi kapcsolatot létesíteni.

²⁰⁹ Az áfacsoportban részt vevő vállalkozások számára kerül kiállításra.

²¹⁰ Art. 26–27. §.

Az adófizetési biztosíték intézményének bevezetésével kívánja szigorítani az adóregisztrációs eljárás szabályait a jogalkotó. Ha akár egy újonnan alakult, akár egy meglévő cég vezető tisztségviselője vagy több mint 50%-os szavazati joggal rendelkező tagja egy korábban 1 millió forintnál nagyobb összegű adótartozással (a legnagyobb adóteljesítménnyel rendelkező adózó esetén 2 millió forint) megszűnt cégben viselt döntési pozíciót, akkor a NAV a céget adófizetési biztosíték letétbe helyezésére kötelezheti. Az adófizetési biztosíték összegének el kell érnie a nyilvántartott adótartozás összegét. Az adófizetési biztosíték egy évre szól, amely a lejáratkor visszajár, ha adófizetési kötelezettségeit maradéktalanul teljesítette az adózó.²¹¹

Az adózónak az adókötelezettségét érintő minden olyan változást – a megváltozott természetes személyazonosító adatok, lakcím kivételével –, amelyről a cégbíróság, az egyéni vállalkozói tevékenységgel kapcsolatos ügyekben eljáró hatóság, a kincstár, bíróság által nyilvántartandó jogi személy esetében a bíróság, jogszabály alapján az adóhatóságot nem köteles értesíteni, annak bekövetkezésétől számított 15 napon belül az előírt nyomtatványon közvetlenül az állami adó- és vámhatóságnak, illetve az önkormányzati adóhatóságnak kell bejelentenie.²¹²

9.4.2. Az adómegállapítási kötelezettség

Az adófizetési kötelezettség teljesítéséhez szükséges tudnia az adózónak, hogy pontosan mennyi adót is kell fizetnie, azaz meg kell állapítani valamilyen módon az adóját. Az adómegállapítás technikáit az Art. rögzíti, míg az egyes adónemek esetében alkalmazandó adómegállapítási módot az adótörvények határozzák meg. Az Art. alapján az adót, a költségvetési támogatást az adózó önadózással, a kifizető és a munkáltató adólevonással, az adóbeszedésre kötelezett adóbeszedéssel, az adóhatóság kivetéssel vagy kiszabással, illetve utólagos adómegállapítás keretében állapítja meg.²¹³

²¹¹ Art. 26. §.

²¹² Art. 44. §.

²¹³ Art. 46–48. §.

9.4.3. Az adólevonási, adóbeszedési kötelezettség

Az adólevonási, adóbeszedési kötelezettség lényege, hogy nem az adóalany, hanem egy másik személy (adózó) állapítja meg, vonja le és fizeti meg az adóalanyt terhelő adót. Így például a munkáltatót és a kifizetőt adólevonási kötelezettség terheli a személyi jövedelemadó és járulékai esetében. Míg adóbeszedésről az idegenforgalmi adónál és a jövedéki termék bérfőzése esetén beszélhetünk.

9.4.4. Az adóbevallási kötelezettség

Az adóbevallás az adózó azonosításához, az adóalap, a mentességek, a kedvezmények, az adó, a költségvetési támogatás alapja és összege megállapításához szükséges adatokat tartalmazza.²¹⁴ Fontos, hogy az adóbevallás elválik az adófizetési kötelezettségtől, egyik nem helyettesíti a másikat. Az adóbevallási kötelezettséget adónként és adózási időszakonként kell teljesíteni. Az adóbevallás gyakorisága eltér az egyes adóalanyok és adónemek tekintetében, az lehet havi, negyedéves, féléves vagy éves gyakoriságú. A magánszemélyek kivételével mindenki köteles elektronikusan teljesíteni e kötelezettségét. Az egyes adójogszabályok határozhatnak meg előbbi alól kivételeket. Például nem kell a bevallási kötelezettséget teljesíteni a magánszemélynek, ha nincs adóköteles jövedelme (pl. ösztöndíj, nyugdíj), vagy bár adóköteles a jövedelem, de jogszabály másra telepíti a bevallási kötelezettséget (pl. kamatjövedelem).

9.4.5. Az adófizetési és adóelőleg-fizetési kötelezettség

Az adóhatóság az adózó adókötelezettségét és költségvetési támogatási igényét, valamint az arra teljesített befizetést és kiutalást az adózó adószámláján tartja nyilván.²¹⁵ A megállapított, bevallott adót meg is kell fizetni az adóhatóság részére. Általában az adóalany a kötelezettje az adófizetésnek, de ahogyan korábban említettük, a levont adót, adóelőleget annak kell megfizetnie, aki azt levonta, a beszedett adót pedig az adóbeszedésre

²¹⁴ Art. 49. §.

²¹⁵ Art. 70. § (1) bek.

kötelezett fizeti meg.²¹⁶ Az adóelőleg-fizetési kötelezettség esetében arról van szó, hogy az adó tényleges megállapítására és bevallására később kerül sor, de addig is, a közbevételek folyamatossága érdekében adóelőleget kell fizetni.

Az adót a jogszabályban meghatározott időpontban, az adóhatóság által megállapított adót a határozat véglegessé válásától számított 15 napon belül kell megfizetni.²¹⁷ Az adót a pénzforgalmi számla nyitására kötelezettek átutalással, az ezzel nem rendelkezők postai készpénzátutalási megbízással vagy belföldi bankszámlájukról átutalással teljesítik.²¹⁸

9.4.6. A bizonylatkiállítási, -megőrzési és nyilvántartás-vezetési kötelezettség

A jogszabályban előírt bizonylatot, könyvet, nyilvántartást 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.²¹⁹ E kötelezettség nem csak nyugta- vagy számlakiállítási kötelezettséget jelent, további bizonylatokra is kiterjed, így például a menetlevél-, a munkáltatói jövedelemigazolás-, a pénztárbizonylat-kiállítási kötelezettséget is lefedi.

Ha az adózó elmulasztja a nyugta- vagy számlaadást, akkor akár 1 millió forintig terjedő mulasztási bírsággal sújtható, sőt ismételt esetben üzlet lezárására is sor kerülhet.²²⁰

Az iratokat az adózónak a nyilvántartás módjától függetlenül az adó megállapításához való jog elévüléséig, a halasztott adó esetén a halasztott adó esedékessége naptári évének utolsó napjától számított öt évig kell megőriznie.²²¹ Ha az adózó iratmegőrzési kötelezettségének a nyomdai úton előállított számla, nyugta megőrzésének elmulasztásával nem tesz eleget, a kiszabható mulasztási bírság összege természetes személy esetén

²¹⁶ Art. 58. § (1) bek.

²¹⁷ Art. 62. §.

²¹⁸ Art. 66. §.

²¹⁹ Art. 77. § (1) bek.

²²⁰ Art. 228. §.

²²¹ Art. 78. § (3) bek.

200 ezer forint, nem természetes személy adózó esetében 500 ezer forintig terjedhet.²²²

A könyvvizetés részletes szabályait a számviteli törvény határozza meg, előírva az egyszeres vagy kettős könyvvitel alkalmazását. Minden gazdasági eseményről folyamatosan nyilvántartást kell vezetni, és az év végén mérleget, eredménykimutatást és egyéb kimutatásokat kell készíteni. A nyilvántartásokat úgy kell vezetni, hogy azok később is ellenőrzésre alkalmasak legyenek. Ha online vezetik a nyilvántartást, akkor az ellenőrzés során hozzáférést kell adni az adóellenőr részére.

9.4.7. A nyilatkozattételi kötelezettség

A nyilatkozattétel az adózó saját maga által kezdeményezett ügyében az adózó joga, minden más esetben azonban kötelezettsége (VARGA 2015, 117). Az adóhatóság az adózót, illetve az adózónak nem minősülő természetes személyt, a vele szerződéses kapcsolatban álló adózók adókötelezettségének megállapítása vagy ellenőrzése érdekében nyilatkozattételre kötelezheti az általa ismert, nyilvántartásában szereplő adatokról, tényekről, körülményekről. A nyilatkozattétel megtagadható, ha az adózó vagy a természetes személy az eljárásban tanúként nem lenne meghallgatható, vagy a tanúvallomást megtagadhatná, például ha a nyilatkozat megtételével önmagát vagy hozzátartozóját bűncselekmény elkövetésével vádolná meg.²²³

9.4.8. Az adatszolgáltatási kötelezettség

Ha törvény bíróságnak, államigazgatási vagy önkormányzati szervnek, köztestületnek az adózó adókötelezettségét érintő, az adóhatósághoz teljesítendő értesítési, tájékoztatási vagy adatszolgáltatási kötelezettséget ír elő, azt – eltérő rendelkezés hiányában – az engedély kiadását, a határozat (végzés) véglegessé válását, illetve az adókötelezettséget érintő esemény

²²² Art. 228. § (3) bek.

²²³ Air. 59–60. §.

bekövetkeztét követő 15 napon belül kell teljesíteni.²²⁴ Az Art. számos adatszolgáltatási kötelezettséget nevesít, így például:

- adóhatósági adatigénylés személyi adat- és lakcímnnyilvántartásból;
- adatszolgáltatás a föld bérbeadásáról származó jövedelemről;
- az ingatlanügyi hatóság adatszolgáltatása;
- a hitelintézet, pénzforgalmi szolgáltató adatszolgáltatása;
- az építésügyi hatósági adatszolgáltatás;
- a közúti közlekedési nyilvántartási szerv adatszolgáltatása;
- az állami foglalkoztatási szerv adatszolgáltatása;
- az önkormányzat jegyzőjének adatszolgáltatása;
- a tankerületi központ és a települési önkormányzat adatszolgáltatása;
- élelmiszer-értékesítést kezelőszemélyzet nélkül végző automata berendezés adatszolgáltatása stb.²²⁵

9.4.9. A pénzforgalmiszámla-nyitási kötelezettség

A belföldi jogi személyeknek és az általános forgalmi adó fizetésére kötelezett magánszemélyeknek – ideértve az egyéni vállalkozókat is – (előbbieket együtt: pénzforgalmi számla nyitására kötelezett adózók) legalább egy belföldi pénzforgalmi számlával kell rendelkezniük.²²⁶

A pénzforgalmi számla nyitására kötelezett adózók rendszeres gazdasági tevékenységük körében kizárólag pénzforgalmi számlájukon keresztül bonyolíthatnak le pénzügyi tevékenységet. Mindez az átláthatóságot és az ellenőrzést segíti. Az első pénzforgalmi számlát a pénzforgalmiszámla-nyitásra kötelezett adózónak adószámának közlésétől számított 15 napon belül kell megnyitnia. Az adózó készpénzben teljesíthető fizetések céljára szolgáló pénzeszközei kivételével köteles pénzeszközeit pénzforgalmi számlán tartani, pénzforgalmát pénzforgalmi számlán bonyolítani, s ennek érdekében pénzforgalmiszámla-szerződést kötni.

²²⁴ Art. 80. §.

²²⁵ Art. 79–112. §.

²²⁶ Art. 114. §.

9.5. Az adóhatósági szervezetrendszer és az egyes intézmények eljárási kötelezettsége, hatásköre és illetékessége

Az Air. alapján az alábbi adóhatóságokat különíthetjük el hazánkban:

- állami adó- és vámhatóság, amely jelenleg a Nemzeti Adó- és Vámhivatal;
- az egyes önkormányzatok jegyzői mint önkormányzati adóhatóság(ok);
- a kormányhivatal mint az önkormányzati adóhatóság döntései elleni fellebbezések elbírálására jogosult hatóság. E hatóság, mint adóhatóság, felettes szerve az adópolitikáért felelős miniszter.²²⁷

Az adóhatóság a hatáskörébe tartozó ügyben az illetékességi területén, valamint kijelölés alapján köteles eljárni. Ha e köteletségének nem tesz eleget, erre a felettes szerve kérelemre vagy hivatalból utasítja. Ha az adóhatóság felettes szervének utasítására az általa meghatározott határidőn belül nem tesz eleget eljárási kötelezettségének, a felettes szerv az ügyet magához vonhatja. Ekkor a felettes szerv az ügyben első fokon jár el, vagy az elsőfokú eljárásra a mulasztóval azonos hatáskörű adóhatóságot jelöl ki.²²⁸ Az adóhatóság nem csupán köteles eljárni illetékességi területén a hatáskörébe tartozó ügyben, hanem jogosult is, hisz az tőle fő szabály szerint nem vonható el.

Az adóhatóság a hatáskörét és illetékességét az eljárás minden szakaszában hivatalból vizsgálja. Ha megállapításra kerül, hogy az adóhatóságnak az adott ügyre nincsen hatásköre vagy illetékessége, és az ügyben hatáskörrel és illetékességgel rendelkező hatóság kétséget kizáróan megállapítható, az ügyet átteszi az illetékes hatósághoz, ennek hiányában a kérelmet visszautasítja vagy az eljárást megszünteti.²²⁹ A megelőzés szabálya szerint, ha az ügyben több illetékes hatóság is megállapítható, akkor az jár el, amelynél az eljárás előbb indult meg.²³⁰ A különböző ható-

²²⁷ Air. 22–23. §.

²²⁸ Air. 25. §.

²²⁹ Air. 26. §.

²³⁰ Air. 27. §.

sági szervek között sor kerülhet hatásköri és illetékességi vitára. Ez akkor merül fel, ha ugyanabban az ügyben:

- a) több adóhatóság állapította meg hatáskörét és illetékességét; vagy
- b) több adóhatóság állapította meg hatáskörének és illetékességének hiányát, és emiatt az eljárás nem indulhat meg vagy nincs folyamatban; vagy
- c) több illetékes adóhatóság előtt indult az eljárás, és a megelőzés alapján nem lehet eldönteni, hogy melyik hatóság jogosult az eljárásra.

Előbbi esetekben az érdekelt, illetve érintett adóhatóságok kötelesek egymás között azonnal, de legfeljebb három munkanapon belül megkísérelni a vita eldöntését. Az egyeztetést az az adóhatóság kezdeményezi, amelyiknél az eljárás később indult meg, vagy amelyik hatáskörének és illetékességének hiányát később állapította meg, vagy amelyik adóhatóságnál az adózó az egyeztetés lefolytatása iránti kérelmét benyújtotta.

Ha az egyeztetés nem vezetett eredményre, akkor illetékességet érintő vita esetén az eljáró adóhatóságot a vitában érintett szervezeti egységek közös felettes szerve, ennek hiányában a vita eldöntését kérő adóhatóság felettes szerve öt napon belül; hatásköri összeütközés esetén az eljáró adóhatóságot a közigazgatási bíróság jelöli ki.²³¹

9.5.1. A Nemzeti Adó- és Vámhivatal

A NAV-ra mint állami adó- és vámhatóságra vonatkozó szabályokat az adóigazgatási eljárási szabályokat tartalmazó törvényeken túl, a Nemzeti Adó- és Vámhivatalról szóló 2010. évi CXXII. törvény, valamint a Nemzeti Adó- és Vámhivatal szerveinek hatásköréről és illetékességéről szóló 485/2015. (XII. 29.) Korm. rendelet határozza meg.

A NAV jogállása

A NAV végrehajtó hatalmon belüli elhelyezkedéséről azt mondhatjuk, hogy államigazgatási és fegyveres rendvédelmi feladatokat ellátó, kormányrendeletben kijelölt miniszter által irányított, központi hivatalként működő, központi költségvetési szerv. A központi költségvetésben önálló,

²³¹ Air. 28. §.

szervezeti alapú fejezetet képez. Feladatait központi szervei és területi szervei útján látja el (VARGA 2016).

A NAV vezetői

A NAV vezetőjének feladat- és hatáskörét a kijelölt miniszter irányítása alá tartozó, a kormány eredeti jogalkotói hatáskörben kiadott rendeletében kijelölt államtitkár gyakorolja. Az állami adó- és vámhatóság vezetője képviseli a NAV-ot, közvetlenül vezeti a Központi Irányítást, továbbá ellátja mindazokat a feladatokat, amelyeket jogszabály a NAV vezetőjének feladat- és hatáskörébe utal. A NAV vezetőjének szakmai helyettesei a minisztérium szervezeti és működési szabályzatában meghatározott, a NAV vezetője által irányított helyettes államtitkárok.

A NAV általános hatásköre

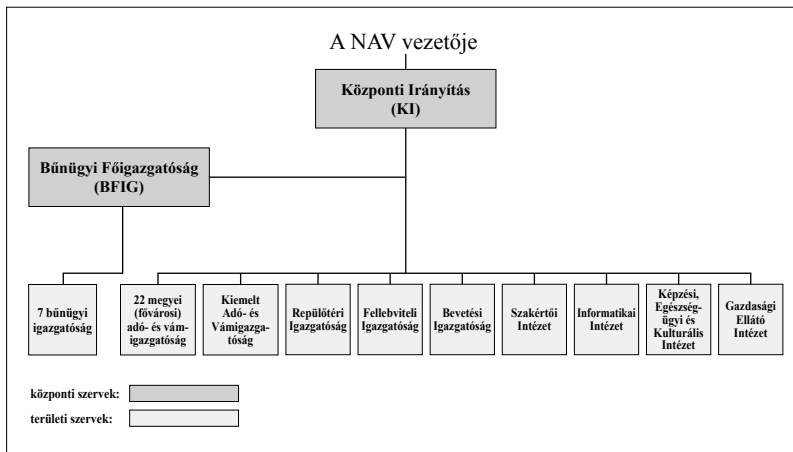
Az állami adó- és vámhatóság jár el az adó, a költségvetési támogatás; az adó-visszaigénylés és -visszatérítés; az állami garancia (kezeség) kiutalása és visszakövetelése; az adók módjára behajtandó köztartozás végrehajtása; az általános közigazgatási rendtartás alapján a végrehajtás tekintetében a hatáskörébe tartozó kötelezettségek és az önkormányzatokat megillető helyi adóval, illetve a gépjárműadóval összefüggő tartozások megkeresés alapján történő végrehajtása ügyeiben, feltéve, hogy azokat törvény vagy kormányrendelet nem utalja más hatóság vagy adóhatóság hatáskörébe.

A NAV intézményi struktúráját tekintve központi és területi szintű szerveket különíthetünk el. Központi szerve a Központi Irányítás és a Bünyügyi Főigazgatóság. Területi szervei a bünyügyi igazgatóság; a 22 megyei, illetve fővárosi adó- és vámigazgatóság;²³² a Kiemelt Adó- és Vámigazgatóság (a továbbiakban: KAVIG); a Repülőtéri Igazgatóság; a Fellebbviteli Igazgatóság; a Bevetési Igazgatóság; a Szakértői Intézet; az Informatikai Intézet; a Képzési, Egészségügyi és Kulturális Intézet; a Gazdasági Ellátó Igazgatóság.

A szervezeten belül a Fellebbviteli Igazgatóság speciális helyet foglal el, ugyanis a hatásköre alapján a területi és a központi szint közé sorolandó,

²³² Belőlük 3 található Budapesten, így az Észak-, Dél- és Kelet-budapesti Adó- és Vámigazgatóság, további 19 az egyes megyékben.

mivel a területi szervek első fokú döntéseivel szemben fellebbeviteli fórumként jár el.



9.1. ábra

A NAV szervezete

Forrás: 26/2015. (XII. 30.) NGM utasítás, 1. függelék

Fő szabály szerint a területi szervek felettes szerve a Központi Irányítás. Ez alól kivételt képeznek a bűnügyi igazgatóságok, amelyek felettes szerve a Bűnügyi Főigazgatóság, s csak annak felettes szerve a Központi Irányítás. A Központi Irányítás felettes szerve pedig az adópolitikáért felelős miniszter.²³³

A következőkben az egyes szervezeti egységek hatáskörének és illetékességének rövid, példalázó jellegű áttekintése következik.

Központi Irányítás

Illetékessége országos, felüellenőrzések lefolytatására kizárólag ez a szerv jogosult. Hatáskörébe tartoznak vám-, jövedéki és rendészeti ügyek is, így például fogadja és az Európai Bizottsághoz továbbítja a kérelmeket; kapcsolatot tart a vámigazgatási és rendészeti ügyekben az Európai Bizottsággal, a nemzetközi szervezetekkel, továbbá a tagállamok és harmadik országok

²³³ 2010. évi CXXII. törvény.

hatóságaival. Eme szerv hatáskörébe tartozik a nyomtatványok engedélyezése; az online pénztárgép forgalomba hozatali engedélyezéséhez kapcsolódó szakhatósági feladatok; valamint behajtási jogsegély tekintetében ellátja a kapcsolattartó iroda egyes feladatait.

Bűnügyi Főigazgatóság

Illetékessége országos, a NAV nyomozóhatósági feladatait a Bűnügyi Főigazgatóság és annak területi szervei – a bűnügyi igazgatóságok – látják el. A megyei igazgatóságok kirendeltségeket működtethetnek. A Bűnügyi Főigazgatóság hatáskörébe tartozik a büntetőeljárásról szóló 2017. évi XC. törvény (a továbbiakban: Be.) által a NAV hatáskörébe utalt bűncselekmények közül

- az 1 milliárd forintot meghaladó értékre üzletszerűen vagy bűnszervetségben elkövetett bűncselekmények nyomozása;
- a bűnszervezetben elkövetett bűncselekmények nyomozása;
- az előzőekben nem tartozó olyan bűncselekmények nyomozása, amelyeket az elkövető személye vagy az elkövetés körülményei, illetve a bűncselekmény társadalomra veszélyességének kiemelkedő foka miatt a Bűnügyi Főigazgatóság főigazgatója önállóan vagy a NAV bűnüldözési és nyomozó hatósági feladatai ellátásáért felelős helyettes államtitkár javaslatára a Bűnügyi Főigazgatóság hatáskörébe von, illetve utal.

A bűnügyi igazgatóságok

A bűnügyi igazgatóságok végzik a Be. 34. § (2) bekezdésében meghatározott bűncselekmények megelőzését, felderítését, valamint nyomozását, így például a nemzetközi gazdasági tilalom megszegése; haditechikai termékkel vagy szolgáltatással visszaélés; a jövedéki adózás alól elvont termékekre elkövetett gazdaság; bitorlás; szerzői vagy szerzői joghoz kapcsolódó jogok megsértése; társadalombiztosítási, szociális vagy más jóléti juttatással visszaélés; költségvetési csalás; költségvetési csaláshoz kapcsolódó felügyeleti vagy ellenőrzési kötelezettség elmulasztása; jövedékkel visszaélés elősegítése; számvitel rendjének megsértése; csődbűncselekmény; engedély nélküli nemzetközi kereskedelmi tevékenység; illetve e bűncselekményekkel összefüggésben elkövetett közokirat-hamisítás, bélyeghamisítás és pénzmosás eseteiben.

Fellebbviteli Igazgatóság

Országos illetékességgel eljár a megyei igazgatóságok, a KAVIG, a Repülőtéri Igazgatóság, a Bevetési Igazgatóság és a Szakértői Intézet első fokon hozott döntéseivel, intézkedéseivel szemben induló jogorvoslati eljárásokban.

Megyei igazgatóságok

Az adott megyére kiterjedő illetékességgel első fokon járnak el jogszabályban meghatározott állami adóhatósági, vámhatósági, valamint állami adó- és vámhatósági hatáskörébe tartozó hatósági ügyekben, kivéve a Központi Irányítás, a KAVIG, a Repülőtéri Igazgatóság, valamint a Szakértői Intézet kizárólagos hatáskörébe utalt ügyeket. 2018-tól a szerencsejáték-szervezéssel, valamint a játékautomata-üzemeltetéssel összefüggő ellenőrzést a megyei igazgatóságok is lefolytathatják, viszont a döntést az ellenőrzés megállapításai alapján a Központi Irányítás hozza meg.

Repülőtéri Igazgatóság

Első fokon eljár azokban az ügyekben, amelyeket európai uniós jogi aktus, törvény, kormányrendelet vagy miniszteri rendelet az állami adó- és vámhatóság hatáskörébe utal. Például elvégzi az áruk vám eljárás alá vonását, az áru- és utasforgalom ellenőrzését, a jövedéki ügyekkel kapcsolatos feladatokat.

Kiemelt Adó- és Vámigazgatóság

A KAVIG első fokon eljár a hatáskörébe tartozó adózók adóügyeiben, az illetékügyek kivételével. Például a KAVIG jár el a Budapest, illetve Pest megye közigazgatási területén székhellyel rendelkező kiemelt adózók adóügyeiben; a diplomáciai és konzuli képviselők, az ezekkel egy tekintet alá eső nemzetközi szervezetek, szervek által foglalkoztatott belföldi adóügyi illetőséggel rendelkező magánszemélyeknek teljesített kifizetésekkel összefüggő adókötelezettségek tekintetében; a Magyarország területén székhellyel, telephellyel, lakóhellyel, tartózkodási hellyel nem rendelkező külföldi személyek adóügyeiben; a Magyar Honvédség, a rendvédelmi szervek, a nemzetbiztonsági szolgálatok, az Országgyűlési Őrség, továbbá

azok hivatásos és szerződéses állományú tagjai, köztisztviselői, kormánytisztviselői és közalkalmazottjai adóügyeiben.

További szervezeti egységek

A NAV további szervei országos illetékességgel speciális, az adóhatóság munkáját segítő, támogató feladatokat látnak el. A Bevetési Igazgatóság hatáskörébe tartozik a helyszíni vizsgálat és ellenőrzés, az elővezetés, a személyi védelem, az őrzésvédelmi feladatok ellátása. A Szakértői Intézet többek között igazságügyi szakértőként jár el; kémiai, fizikai vizsgálatokat végez; szakmai véleményt ad. A Képzési, Egészségügyi és Kulturális Intézet látja el a NAV humánerőforrás-fejlesztési feladatait, valamint a személyi állományának egészségügyi, pszichikai, fizikai alkalmasságának vizsgálatát, minősítését végzi. Az Informatikai Intézet a NAV informatikai feladatait látja el, felel például a nyomtatványkitöltő program megfelelő működéséért. A Gazdasági Ellátó Igazgatóság végzi a NAV mint költségvetési szerv gazdálkodásával kapcsolatos feladatokat, így az intézményi szintű költségvetési tervezést, előirányzat-módosítást, finanszírozási, adatszolgáltatási és beszámolási feladatokat; az illetmény-számfejtést, valamint a vagyongazdálkodással összefüggő feladatokat.

A NAV általános illetékességi szabályai

Ha az Európai Unió rendelete vagy más jogszabály eltérően nem rendelkezik, akkor a magánszemély adóügyeiben annak lakóhelye, ennek hiányában tartózkodási helye, mindezek hiányában utolsó ismert belföldi lakóhelye szerinti; az egyéni vállalkozó, egyéni cég adóügyeiben annak székhelye, ennek hiányában telephelye, több telephely esetében az elsőként bejelentett telephely szerinti; jogi személyek, illetve egyéb szervezetek adóügyeiben azok székhelye, ennek hiányában telephelye²³⁴ szerinti megyei igazgatóság, illetve a Repülőtéri Igazgatóság jár el.

Annak érdekében, hogy az eljáró illetékes hatóság biztosan megállapítható legyen, számos kiegészítő szabályt tartalmaz a törvény. Így ha magánszemély esetében az előző bekezdésben foglaltak szerint az eljáró szerv nem állapítható meg, akkor a magánszemély adóügyében az Észak-budapesti Adó- és Vámigazgatóság jár el. Ha egyéni vállalkozó vagy jogi

²³⁴ A tevékenység gyakorlásának tényleges helye.

személy esetén nem állapítható meg az illetékes adóhatóság, akkor a számviteli nyilvántartásának, azaz a könyvvezetésének helye szerinti megyei igazgatóság, illetve a Repülőtéri Igazgatóság jár el előbbi személy adóügyében. Ha ez utóbbi sem állapítható meg, vagy az nem Magyarországon van, akkor az Észak-budapesti Adó- és Vámigazgatóság jár el.

Ha a felettes szerv vagy a bíróság új eljárásra utasítja az elsőfokú adó- és vámhatóságot, az új eljárást az első fokon eljáró megyei igazgatóság, illetve a Repülőtéri Igazgatóság folytatja le.

A NAV hatáskörébe tartozó feladatok hatékony ellátása érdekében számos, a fő szabálytól eltérő illetékességi szabályt is tartalmaz a törvény. Ilyen például, hogy a megyei igazgatóságok a NAV vezetőjének engedélyével jogosultak végrehajtási eljárás lefolytatására az illetékességi területükön kívül is. Halaszthatatlan ellenőrzési és eljárási cselekményeket pedig a NAV hatáskörrel rendelkező szerve az illetékességi területén kívül is végezhet, de arról haladéktalanul tájékoztatni köteles az illetékességgel rendelkező szervet.

A NAV különös illetékességi szabályai

Nézzünk néhány példát különös illetékességi szabályokra. Igazolásokkal, nyilvántartásba vétellel, bejelentéssel, tájékoztatással kapcsolatos különös illetékesség alapján az adózó személyesen, postai vagy elektronikus úton előterjesztett beadványa alapján a NAV bármelyik megyei igazgatósága, illetve a KAVIG is eljárhat.

A munkáltatói adómegállapítással kapcsolatos különös illetékesség szerint a munkáltató (kifizető) és a magánszemély közötti az adóelőleglevonással, illetve az adómegállapítással kapcsolatos vitában a munkáltató (kifizető) adóügyében eljáró megyei igazgatóság dönt.

Elhunyt személy adómegállapításával kapcsolatos különös illetékesség alapján, ha az adókötelezettség a vállalkozó magánszemély halála miatt szűnik meg, akkor a soron kívüli adómegállapítást az elhunyt magánszemély utolsó székhelye, ennek hiányában telephelye – több telephely esetén az elsőként bejelentett telephely – szerinti megyei igazgatóság folytatja le.

A csoportos adóalanyiság időszakában az a megyei igazgatóság jár el a csoport adóügyeiben és minden, a csoportos adóalanyisággal kapcsolatos eljárásban, amely a csoportos adóalanyiságban részt vevő tagok által kijelölt képviselő adóügyeiben egyébként hatáskörrel és illetékességgel rendelkezik.

9.5.2. Az önkormányzati adóhatóság hatásköre és illetékessége

Az önkormányzati adóhatóság jár el első fokon a helyi adók és a települési adó; a belföldi rendszámú gépjárművek adója; a mező- és erdőgazdasági hasznosítású földek forgalmáról szóló törvény szerinti mező- és erdőgazdasági hasznosítású föld bérbeadásából származó jövedelem (ideértve a földjáradékot is) adóztatása ügyében. A helyi adókkal és a települési adóval összefüggő adóügyben az az önkormányzati adóhatóság jár el, amelynek önkormányzata a helyi adót, települési adót bevezette. A belföldi rendszámú gépjárművek adója ügyében az az önkormányzati adóhatóság az illetékes, amelynek területén a közúti közlekedési nyilvántartásba bejegyzett adóalany lakóhelye, székhelye, illetve telephelye található. A mező- és erdőgazdasági hasznosítású földek bérbeadásából származó jövedelemmel összefüggő adóügyekben a föld fekvése szerinti önkormányzat adóhatósága illetékes.

A helyi önkormányzati adóhatóságok felett az adópolitikáért felelős miniszter ellenőrzési jogot gyakorol, ő az önkormányzati adóhatóság döntései ellen fellebbezés elbírálására jogosult hatóság felettes szerve, valamint jogszabály előkészítéséhez adatot kérhet.

A helyi önkormányzati adóhatóság saját maga határozza meg szervezeti felépítését, összhangban az önkormányzat szervezeti és működési szabályzatában meghatározottakkal. Míg nagyobb településeken a jegyző mellett egész adóosztály is működhet, addig kisebb településeken jellemzően 1-2 fő adóügyekért felelős munkatárs végzi az adózással kapcsolatos feladatokat.

9.6. Visszatérés az esethez

Az önellenőrzési jog gyakorlásának egyik korlátja, hogy az csak az adóellenőrzés megkezdése előtt nyújtható be. Az Art. alapján ez azt jelenti, hogy legkésőbb az ellenőrzésről szóló előzetes értesítés, az értesítés mellőzése esetén a megbízólevél kézbesítésének, átadásának napját megelőző napon az adóhatósághoz be kell nyújtani, postára kell adni. Így a példában szereplő benyújtott önellenőrzését az adóhatóság nem fogja figyelembe venni, ha az adóellenőr észleli a hibát, akkor bírság kiszabására is sor kerülhet.

Az adóhatóság megtagadhatja az adószám kiadását vagy azt feltételhez kötheti. Ha az adóregisztrációs eljárás során megállapításra kerül, hogy egy újonnan alakult cég több mint 50%-os szavazati joggal rendelkező tagja egy korábban 1 millió forintnál nagyobb összegű adótartozással megszűnt cégben viselt döntési pozíciót, akkor a NAV a céget adófizetési biztosíték fizetésére kötelezheti.

A munkáltató és a magánszemély közötti az adóelőleg-levonással, illetve az adómegállapítással kapcsolatos vitában a munkáltató adóügyében eljáró megyei igazgatóság dönt, azaz az Adózóna Kft. székhelye szerinti megyei adó- és vámigazgatóság.

9.7. Önellenőrző kérdések

- Sorolja fel, milyen jogai és kötelezettségei vannak az adózónak!
- Hogyan korlátozható az iratbetekintés joga?
- Hogyan gyakorolható az önellenőrzés joga?
- Ismertesse a NAV jogállását!
- Milyen különös illetékességi szabályokat ismer a NAV esetében?
- Milyen adóügyekben jár el a helyi önkormányzat jegyzője?

9.8. Érdekességek

- Az adózók minősítésével kapcsolatos információk a NAV weblapján: https://nav.gov.hu/data/cms432056/71._informacios_fuzet___Az_adozoi_minositessel_kapcsolatos_tudnivalok_20170111.pdf (Letöltve: 2018. 04. 02.)
- A NAV szervezeti ábráját s a szervezeti egységek további tagolását a 26/2015. (XII. 30.) NGM utasítás tartalmazza, mely az alábbi linken elérhető: <https://net.jogtar.hu/jogszabaly?docid=A15U0026.NGM&getdoc=1> (Letöltve: 2018. 04. 06.)

Felhasznált irodalom

SIMON István szerk. (2007): *Pénzügyi jog I.* Budapest, Osiris.

VARGA Erzsébet (2015): Az adózás eljárási szabályai. In HALUSTYIK Anna szerk.: *Pénzügyi jog I.* Budapest, Pázmány Press.

VARGA Judit (2016): A hazai központi adóigazgatási szervezetrendszer változása a rendszerváltástól napjainkig, s a jelenlegi adóhatósági struktúra kapcsolatrendszere. *Közjogi Szemle*, 9. évf. 2 sz. 48–56.

2010. évi CXXII. törvény a Nemzeti Adó- és Vámhivatalról

2017. évi CL. törvény az adózás rendjéről

2017. évi CLI. törvény az adóigazgatási rendtartásról

2017. évi XC. törvény a büntetőeljárásról

465/2017. (XII. 28.) Korm. rendelet az adóigazgatási eljárás részletszabályairól

485/2015. (XII. 29.) Korm. rendelet a Nemzeti Adó- és Vámhivatal szerveinek hatásköréről és illetékességéről