

3. Az állami adóhatóság létrehozása és szervezete

Az adóigazgatási eljárás alanyi köre kettős. Az egyik alanya az állam, illetve az államot képviselő, annak nevében eljáró adóhatóság. Magyarországon 2011-től alapvetően két adóhatóságot különböztetünk meg. Az államháztartás központi szintjéhez kapcsolódó állami adó- és vámhatóságot, azaz a Nemzeti Adó- és Vámhivatalt, míg az államháztartás helyi szintjéhez kapcsolódóan, a helyi önkormányzatok pénzügyei tekintetében a jegyző minősül önkormányzati adóhatóságnak. Létezik azonban az önkormányzati adóhatóság döntései elleni fellebbezések elbírálására jogosult hatóság is, vagyis a fővárosi és a megyei kormányhivatal is adóhatóságnak minősül, ha az önkormányzati adóhatóság felettes szerveként (vagyis másodfokon) jár el. A fővárosi és a megyei kormányhivatal kizárólag akkor tekinthető adóhatóságnak, ha az önkormányzati adóhatóság felettes szerveként jár el.⁴⁶

A jogviszony másik szereplője az adózó, akiről, akinek jogairól és kötelezettségeiről majd a későbbi fejezetekben részletesen is szólnunk.

3.1. A Nemzeti Adó- és Vámhivatal létrejötte

A Nemzeti Adó- és Vámhivatal 2011. január 1-jén jött létre két szervezet, az Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal, valamint a Vám- és Pénzügyőrség egyesülésének eredményeként.

Az új szervezet létrehozását a két jogelőd szerv közel féléves közös előkészítő munkája előzte meg. A *két jogelőd szervezet* tevékenységét már az összevonást megelőzően is szoros és kiterjedt együttműködés jellemezte: információk megosztásával, közös ellenőrzésekkel és munkabizottságokkal, közös képzésekkel segítették egymás munkáját. Az integráció ezt az együttműködést intézményesítette, valamint költségtakarékosabb, rugalmasabb és az azonos célok, érdekek összehangolása révén hatékonyabb feladatellátást ígért a közös szervezeti működés eredményeképpen.

⁴⁶ Az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény 22. §-a alapján.

Az *Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal* 1987. július 1-jétől működött mint államigazgatási szerv, kormányhivatal. Jogelődjei a Pénzügyminisztérium Ellenőrzési Főigazgatósága, azt megelőzően a Pénzügyminisztérium Bevételi Főigazgatósága, de tulajdonképpen a jogelődök sorát egészen a kiegyezést követően megalakult Magyar Királyi Adóhivatalokig lehet visszavezetni. Két szinten szerveződött, feladatait a Központi Hivatal szintjén (központi szerv) és a regionális igazgatóságok szintjén (területi szervek) látta el. Az integrációt megelőzően szakmai feladatainak ellátását a funkciók (adó-alany-nyilvántartás, bevallás, ellenőrzés, végrehajtás stb.) mentén szervezte az adóhatóság, azaz szervezeti struktúrája az adózói életútnak megfelelően felépített, funkcionális volt.⁴⁷ Személyi állományában köztisztviselőket és munkavállalókat foglalkoztatott (az integrációt megelőzően összesen körülbelül 16 ezer főt). Tevékenységi körébe pedig jellemzően az adók, járulékok, illetékek, kisadók (szakképzési hozzájárulás, játékadó, kulturális járulékok, környezetterhelési díj stb.) beszedése, ellenőrzése, a szerencsejáték-felügyelet tartozott, de nyomozó hatósági jogköre is volt egészen 2003-ig.

A *Vám- és Pénzügyőrség* az integrációt megelőzően több mint 140 éves múltra visszatekintő szervezet volt, hiszen jogelődjének, a Magyar Királyi Pénzügyőrségnek a felállításáról 1867. március 10-én Lónyay Menyhért pénzügyminiszter 1. számú körrendeletével rendelkezett.⁴⁸ A Vám- és Pénzügyőrség a központi államigazgatási szervek rendszerében a rendvédelmi szervek közé tartozott. Ennek megfelelően foglalkoztatott hivatásos szolgálati jogviszonyba tartozókat, illetve – jellemzően a funkcionális területeken – közalkalmazottakat (az integrációt megelőzően összesen körülbelül 7 ezer főt). Háromszintű szervezetrendszerben működött, központi szerve a Vám- és Pénzügyőrség Országos Parancsnoksága volt, területi szerveit a regionális parancsnokságok alkották, míg az elsőfokú eljárásokat a vámhivatalok végezték. A vámhatóság az „adónemek” szerinti (vám, jövedék, környezetvédelmi termékdíj, regisztrációs adó

⁴⁷ MAGASVÁRI Adrienn (2015): Adó- és vámhatóságok szervezeti integrációja – bilaterális összehasonlítás, avagy egy tanulmányút tapasztalatai. In ZSÁMBOKINÉ FICSKOVSKY Ágnes – SZABÓ Andrea szerk.: *Az adó- és vámszolgálatok aktuális kihívásai*. Budapest, Magyar Rendészettudományi Társaság. 172. Forrás: http://archiv.rtk.uni-nke.hu/uploads/media_items/az-ado-es-vamszolgalatok-aktualis-kihivasai.original.pdf (A letöltés dátuma: 2018. 01. 06.)

⁴⁸ KÖPF László (2003): *Fejezetek a magyar vámigazgatás és a pénzügyőrség történetéből*. Budapest, Typico Design. 11.

stb.) felosztáshoz igazította struktúráját.⁴⁹ Hatáskörébe tartoztak – többek között – a vámigazgatási, jövedéki igazgatási, büntildőzési-nyomozóhatósági, rendészeti igazgatási feladatok.

3.2. Az integráció folyamata

Az Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal és a Vám- és Pénzügyőrség egyesítésének kérdése – figyelemmel a nemzetközi, elsősorban uniós tapasztalataikra⁵⁰ – már korábban és több alkalommal is szerepelt az egyes kormányok célkitűzései között.

Az *integrációs folyamat* 2010. június 14-én kezdődött, amikor kihirdették az állami vagyonnal való felelős gazdálkodás érdekében szükséges törvények módosításáról, valamint egyes törvényi rendelkezések megállapításáról szóló 2010. évi LII. törvényt, amely a Vám- és Pénzügyőrség, valamint az Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal egyesítésének előkészítése érdekében a Vám- és Pénzügyőrség országos parancsnokát kormánybiztos irányítása alá helyezte. Az Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal és a Vám- és Pénzügyőrség egyesítését előkészítő kormánybiztos kinevezéséről és feladatairól szóló 1147/2010. (VII. 7.) Korm. határozat az Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal és a Vám- és Pénzügyőrség egyesítésének előkészítése érdekében – a két szerv egyesítéséig – dr. Vida Ildikót, az Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal elnökét kormánybiztossá nevezte ki. A kormánybiztos feladatai közé tartozott a Vám- és Pénzügyőrség Országos Parancsnoksága tevékenységének, továbbá a két szervezet egyesítéséhez szükséges jogszabályok előkészítésének irányítása.⁵¹

2010. november 19-én kihirdették a Magyar Közlönyben a Nemzeti Adó- és Vámhivatalról szóló 2010. évi CXXII. törvényt (a továbbiakban:

⁴⁹ MAGASVÁRI (2015): 172. Forrás: http://archiv.rtk.uni-nke.hu/uploads/media_items/az-ado-es-vamszolgalatok-aktualis-kihivasai.original.pdf (A letöltés dátuma: 2018. 01. 06.).

⁵⁰ Az európai országok közül például Hollandiában (www.belastingdienst.nl), Dániában (www.skat.dk), Észtországban (www.emta.ee), Spanyolországban (www.agenciatributaria.es), Portugáliában (info.portaldasfinancas.gov.pt) és az Egyesült Királyságban (www.gov.uk) is összevont adó- és vámadminisztráció működik.

⁵¹ SZABÓ Andrea (2012): Kormányhivatal – rendészet? *Magyar Rendészet*, 12. évf. 4. sz. 147–153.

NAV tv.), amely 2011. január 1-jén lépett hatályba. Ezzel a hatállyal kezdhetette meg működést a NAV.

3.3. Kormányzati célok az integrációval kapcsolatban

Az Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal és a Vám- és Pénzügyőrség integrációja nagyon fontos szervezeti reformnak tekinthető, és a 2011. január 1-jén megalakult Nemzeti Adó- és Vámhivatal tudja leginkább szolgálni a kormányzat – a központi költségvetés bevételi előirányzatainak hatékonyabb és gazdaságosabb teljesítésére vonatkozó – célkitűzésének megvalósítását. Ahogyan arról a NAV-törvény preambuluma is rendelkezik, a Nemzeti Adó- és Vámhivatal létrehozásának célja az állami adóhatósági és vámhatósági feladatok minőségileg új, hatékonyabb, eredményesebb, gazdaságosabb, átláthatóbb és költségtakarékosabb ellátása, az információáramlás korszerű biztosítása, az egységes elvek alapján felépülő és egységes irányítású szervezet kialakítása, a költségvetési bevételek integrált szervezet által történő biztosítása volt.⁵²

A kormányzat célja a két szervezet integrációjával az alábbiak szerint foglалható össze:⁵³

- egyszerűbb adórendszer kialakítása, ezen belül
 - az adóterhek csökkentése,
 - az adók számának csökkentése,
 - az adóbevallások egyszerűsítése;
- az egyszerűsített adózási módok körének szélesítése;
- az állam adó- és adójellegű bevételeinek teljes körű kontrollja és védelme;
- az adó- és statisztikai adminisztráció csökkentése;
- az egy helyen történő érdemi ügyintézés lehetőségének megteremtése;

⁵² A Nemzeti Adó- és Vámhivatalról szóló 2010. évi CXXII. törvény preambuluma.

⁵³ A kormányzati célok összegzése A nemzeti együttműködés programja (www.parlament.hu/irom39/00047/00047.pdf), a Széll Kálmán-terv (www.polgariszemle.hu/app/data/szellkalmanterv.pdf), Magyarország konvergenciaprogramja 2011–2015 (www.slideshare.net/helyipenz/magyarorszag-konvergencia-programja-2011-2015), valamint az Egyszerű állam: a vállalkozások adminisztratív terheit csökkentő közép-távú kormányzati program (<https://docplayer.hu/853288-Egyszeruallam-kormany-hu.html>; https://infoter.hu/attachment/0011/10596_egyszeru_allam_program.pdf) alapján történt.

- a pénzügyi és egyes más bűncselekményeket hatékonyan és eredményesen felderítő bűnügyi szervezetrendszer kialakítása;
- a költségvetést súlyosan károsító, büntetőjogi eszközökkel szankcionálható adózói magatartások feltárása, szankcionálása és visszaszorítása;
- a szolgáltató tevékenység erősítése;
- a szakmai feladatellátás minőségének javítása.

3.4. A Nemzeti Adó- és Vámhivatal jogállása és szervezete

A jogi környezetben nem mindegy, hogy az adott személy vagy szervezet alapvetően milyen szerepet tölt be, milyen helyzetben áll a rá vonatkozó jogszabályok által meghatározott életviszonyokban, s ezzel összefüggésben milyen jogok illetik meg és milyen kötelezettségek terhelik. Ezt a jogi helyzetet (státust) nevezzük jogállásnak. A *jogállás* tehát olyan jogi helyzet, amelyet törvények vagy más jogszabályok, esetleg szerződések, megállapodások biztosítanak, szabályoznak.

A Nemzeti Adó- és Vámhivatal – jogállását és szervezetét tekintve – államigazgatási és fegyveres rendvédelmi feladatokat ellátó, a kormány eredeti jogalkotói hatáskörében kiadott rendeletében kijelölt miniszter (jelen esetben a pénzügyminiszter) által irányított, központi hivatalként működő központi költségvetési szerv, amely a központi költségvetésben önálló fejezetet képez.⁵⁴ Jelenleg a Nemzeti Adó- és Vámhivatal az egyetlen olyan, a központi államigazgatási szervek közé tartozó központi hivatal, amely fegyveres rendvédelmi feladatokkal is felruházott, hiszen a szolgálati körülmények között végzett, például bűnügyi vagy rendészeti tevékenység ellátásához nélkülözhetetlen ez a felhatalmazás.⁵⁵

A központi hivatalok általános ismérve, hogy a kormány által kibocsátott kormányrendelet hozza létre (kivéve a fegyveres rendvédelmi feladatokat ellátó központi hivatalt, mert az törvény által hozható létre),⁵⁶ és egy abban

⁵⁴ A Nemzeti Adó- és Vámhivatalról szóló 2010. évi CXXII. törvény 1. § (1)–(2) bekezdése alapján.

⁵⁵ SZABÓ Andrea (2016): Egy új „státusú” központi hivatal rendvédelmi feladatai. In DEÁK József – GAÁL Gyula – SALLAI János szerk.: *A toll sokszor erősebb, mint a kard. Rendészettudományi tanulmányok Prof. Dr. Főrizs Sándor 65. születésnapja tiszteletére*. Budapest, Nemzeti Közszerológiai Egyetem Rendészettudományi Kar. 202.

⁵⁶ A központi államigazgatási szervekről, valamint a kormány tagjai és az államtitkárok jogállásáról szóló 2010. évi XLIII. törvény 73/A § (1) bekezdése.

kijelölt miniszter irányítja őket. „A miniszteri irányítás egyben azt is jelenti, hogy a központi hivatal a miniszter feladatkörébe tartozó ügyekben jár el, de a minisztertől elkülönült önálló feladat- és hatáskörrel, önálló szervezettel és személyzettel rendelkezik.”⁵⁷

A központi hivatal területi szervekkel akkor rendelkezik, ha erre a központi hivatalt létrehozó törvény vagy kormányrendelet kifejezetten lehetőséget ad.⁵⁸ A NAV-törvény értelmében a Nemzeti Adó- és Vámhivatal a feladatait központi, illetve területi szervei útján látja el,⁵⁹ vagyis szervezeti felépítése hierarchikus, kétszintű struktúrába rendeződik.

A Nemzeti Adó- és Vámhivatal *központi szervei* a Központi Irányítás és a Bünyügyi Főigazgatóság.⁶⁰ *Területi szervei* pedig a megyei (fővárosi) adó- és vámigazgatóságok (22 db), a nyomozó hatósági feladatokat ellátó területi szervek, a bünyügyi igazgatóságok (7 db), a Fellebbviteli Igazgatóság⁶¹, illetve egyéb, *speciális feladatokat ellátó területi szervek*⁶². Utóbbiak közé tartoznak az alábbiak:

- Kiemelt Adó- és Vámigazgatóság (KAVIG)
- Repülőtéri Igazgatóság
- Bevetési Igazgatóság
- Szakértői Intézet
- Informatikai Intézet (INIT)
- Képzési, Egészségügyi és Kulturális Intézet (KEKI)
- Gazdasági Ellátó Igazgatóság (GEI)

A *központi szervek* alapvető rendeltetése az alsóbb fokú (területi) szervek felügyelete, szakmai ellenőrzése, irányítása, s mindemellett kiemelt feladatok tekintetében önálló tevékenység folytatása.

A *Központi Irányítás* feladatkörébe tartozik többek között a felüellenőrzési tevékenység, olyan szakmai feladatok elvégzése, amelyek az egész

⁵⁷ BALÁZS István (2014): *A közigazgatás központi szervei*. Budapest, Nemzeti Köszolgálati Egyetem. 23.

⁵⁸ A központi államigazgatási szervekről, valamint a kormány tagjai és az államtitkárok jogállásáról szóló 2010. évi XLIII. törvény 73. § (3) bekezdése.

⁵⁹ A Nemzeti Adó- és Vámhivatalról szóló 2010. évi CXXII. törvény 3. §-a.

⁶⁰ A Nemzeti Adó- és Vámhivatalról szóló 2010. évi CXXII. törvény 4. § (1) bekezdése.

⁶¹ A Nemzeti Adó- és Vámhivatalról szóló 2010. évi CXXII. törvény 4. § (1) bekezdésének a)–c) pontja.

⁶² A Nemzeti Adó- és Vámhivatal szerveinek hatásköréről és illetékességéről szóló 485/2015. (XII. 29.) Korm. rendelet 1. § (2) bekezdésének a)–g) pontja.

szervezetre kiterjedő vagy országos jelentőségűek, de a külföldi szervezetekkel történő kapcsolattartás, illetve a nyilvánosság általános tájékoztatása is.

A *Bűnügyi Főigazgatóság* a bűnügyi igazgatóságok felettes szerve. Mindemellett különleges, nagy jelentőségű, a társadalomra különösen veszélyes (például bünszervezetben elkövetett) bűncselekmények nyomozását önállóan is végzi.

A Nemzeti Adó- és Vámhivatal alapvetően a *területi szervek* munkájának útján tesz eleget társadalmi rendeltetésének. E szervek tevékenysége teremt közvetlen kapcsolatot az állampolgárok, valamint az állami adó- és vámhatóság között.

A *megyei adó- és vámigazgatóságok* azok a szervek, amelyek első fokon járnak el az állami adóhatósági, vámhatósági, valamint adó- és vámhatósági hatáskörbe tartozó hatósági ügyekben (kivéve azokat az ügyeket, amelyeket a jogszabály más szerv kizárólagos hatáskörébe utal). A megyei igazgatóságok kirendeltségeket is működtethetnek.

A *bűnügyi igazgatóságok* végzik a büntetőeljárásról szóló törvény (a továbbiakban: Be.) 36. § (2) bekezdésében meghatározott bűncselekmények megelőzését, felderítését, valamint nyomozását (kivéve azokat a bűncselekményeket, amelyek a Bűnügyi Főigazgatóság hatáskörébe tartoznak).

A *Fellebbviteli Igazgatóság* jár el a megyei igazgatóságok, a KAVIG, a Repülőtéri Igazgatóság, a Bevetési Igazgatóság és a Szakértői Intézet első fokon hozott döntéseivel, intézkedéseivel szemben induló jogorvoslati eljárásokban.

Az úgynevezett *speciális területi szervek* pedig a Nemzeti Adó- és Vámhivatal tevékenységi körén belül olyan feladatokat látnak el, amelyek valamilyen okból kiemeltek, különlegesek (például különleges szakismeretet, technikai háttérrel követelnek meg, esetleg speciális ügyféli körhöz kapcsolódnak), vagy egyediek (például földrajzi elhelyezkedésükből adódóan – repülőtér). Ezek a szervek országosan látják el többek között a képzési feladatokat (KEKI), az informatikai feladatokat (INIT) vagy a gazdasági feladatokat (GEI).

3.5. A Nemzeti Adó- és Vámhivatal feladatrendszere

A Nemzeti Adó- és Vámhivatal struktúrája három fő szakmai tevékenység köré szerveződik, úgymint az adóigazgatás, a vámigazgatás és a bűnügyi tevékenység. (A NAV feladat-, illetve hatásköre a jogelőd szervek

feladat- és hatáskörére épül, így ezen a téren az integráció jelentős változásokat nem eredményezett.)

A Nemzeti Adó- és Vámhivatal hatáskörébe jellemzően az alábbi főbb tevékenységi körök tartoznak:⁶³

- *adóigazgatási feladatok*,
- vámigazgatási feladatok,
- jövedéki igazgatási feladatok,
- büntető és nyomozó hatósági feladatok,
- rendészeti feladatok,
- képzések, továbbképzések megszervezése és lebonyolítása,
- az Európai Csalásellenes Hivattal (OLAF) történő együttműködéssel és koordinációval kapcsolatban a külön törvényben meghatározott feladatok,
- fémkereskedelmi hatósági feladatok,
- valamint egészségmegőrzési, egészségügyi, szociális és kulturális feladatok.

A NAV *adóigazgatási jogkörébe tartozó feladatok* fókuszában a központi, valamint a közösségi költségvetést megillető adók, illetékek megállapítása, illetve beszedése áll. E tevékenységét elsősorban szolgáltató jelleggel, az ügyfelek tájékoztatása, adatok, nyilvántartások kezelése útján végzi. A szolgáltató tevékenység mellett ugyanakkor e szakterületen is markánsan jelen van a hatósági jelleg. Azért, hogy a gazdaság jogsértő szereplőit kiszűrje, a költségvetésbe történő befizetéseket biztosítsa, illetve kikényszerítse, továbbá hogy az ügyfeleket jogkövető magatartásra bírja, a NAV adóigazgatási feladatai körében ellenőrzéseket végez, hatósági tevékenységet folytat és végrehajtási eljárásokat fogantatosít.

63

A Nemzeti Adó- és Vámhivatalról szóló 2010. évi CXXII. törvény 13. §-a alapján.

Ellenőrző kérdések

1. Mely szervek minősülnek adóhatóságnak Magyarországon?
2. Ismertesse a NAV integrációjának legfontosabb lépéseit!
3. Melyek voltak a NAV jogelőd szervei, mi jellemezte ezeket a szervezeteket?
4. Sorolja fel a NAV-integrációval kapcsolatos kormányzati célokat!
5. Jogállását és szervezetét tekintve milyen szerv a NAV?
6. Melyek a NAV központi szervei?
7. Melyek a NAV speciális feladatokat ellátó területi szervei?
8. Melyik szerv jár el a megyei adó- és vám igazgatóságok első fokon hozott döntéseivel, intézkedéseivel szemben induló jogorvoslati eljárásokban?
9. Sorolja fel, milyen jellemző feladatai vannak a NAV-nak!