

## **A beterveztett adóigazgatási törvények több ponton is lehetővé teszik a NAV joggal való visszaélését. (2017.10.30)**

A nyári adóigazgatási törvénytervezetekhez nyolc módosítójavaslatot nyújtottam be. Mindegyik kivétel nélkül az adóhatóság joggal való visszaélés lehetőségének korlátozására irányult. Csak két javaslatomat fogadta el a jogalkotó. Most az el nem fogadottak közül kettőt emelek ki, melyek nem kerültek orvoslásra a T/17994, illetve a T/17995 törvényjavaslatban.

- **az elévülési idő meghosszabbodása az adóhatóság jogsértése esetén (Art. 203.§ (3) és (7) bekezdés).**
- **ideiglenes biztosítási intézkedés elrendelésének szabályozása (Air. 83.§ (1) bekezdés).**

### **Az adóhatóság jogsértése miatt miért az adózót bünteti a jogalkotó?**

A vitatott jogszabályrészek így szólnak a T/17994 törvényjavaslatban:

203.§ (3) *Ha az adózó az adóhatóság határozata ellen közigazgatási pert indított, a **másodfokú adóhatósági határozat véglegessé válásától** a bíróság határozatának jogerőre emelkedéséig, felülvizsgálati kérelem esetén a felülvizsgálati kérelem elbírálásáig az adó megállapításához való jog elévülése nyugszik.*

203.§ (7) *Az adó megállapításához való jog elévülése **12 hónappal meghosszabbodik** egy alkalommal, ha*  
a) *a felettes adóhatóság a másodfokú eljárás keretében, vagy*  
b) *a felettes adóhatóság, az adópolitikáért felelős miniszter vagy a NAV-ot irányító miniszter felügyeleti intézkedés keretében, illetve*  
c) *az adóhatósági határozat ellen indított közigazgatási perben a bíróság új eljárás lefolytatását rendeli el.*

Varga Mihály nemzetgazdasági miniszter korábban többször úgy nyilatkozott, hogy **„a NAV valamilyen formában tartozzon felelősséggel az ügyek elhúzódsáért és az esetleges súlyos hibákért”**. Ehhez képest a törvénytervezetben benne maradt, hogy ha a felettes adóhatóság, vagy a bíróság jogsértés miatt megsemmisíti az adóhatósági határozatot és új eljárást rendel el, akkor 12 hónappal meghosszabbodik az elévülési idő. Teljesen nyilvánvaló, hogy ilyen esetekben az adóhatóság jogszabálysértést követett el. Az elévülési idő egy adózói jogosítvány, mely alapján csak bizonyos időn belül lehet adóhiányt terhére megállapítani. Érthetetlen, hogy a jogalkotó miért az adózót bünteti és miért „jutalmazza” az adóhatóságot jogszabályellenes magatartásáért. Az Adózás rendjéről szóló törvény ezen passzusa lehetőséget ad a NAV-nak a joggal való visszaélésre. Ha véletlenül a felettes hatóság vagy

a bíróság megsemmisíti a határozatot és új eljárást rendel el, akkor az adóhatóság az elkövetett jogsértésért cserébe többletjogosítványokat kap. Az új eljárásban minden eljárási határidő megduplázódik. Újra indul a 365 napos objektív határidő is. Ez nincs összhangban az eljárások rövidítését célzó intézkedésekkel. Az elévülés szorító tényező az adóhatóság határidő túllépésére. Ha ez nincs, akkor az adóhatóság tudatosan jogsértő határozatokat hozhat még az elévülési határidő szorításában is, mert **a jogsértő határozatának hatályon kívül helyezése következtében semmilyen joghátrány nem éri az adóhatóságot**. A jogsértést az adóhatóság követi el, az ügyfél ezért ne legyen büntetve. Ez nem fér össze a szolgáltató adóhatósággal. Meg kell szüntetni az elévülési idő meghosszabbítását, ha a jogsértést az adóhatóság követi el.

A törvényjavaslat indoklása még mindig az adózókat hibáztatja.

*T/17995. Általános indoklás: „A hatályos szabályoknak megfelelően fennmarad a fellebbezés lehetősége az adóhatóság határozatai, végzései ellen. Lényeges változás azonban, hogy a fellebbezésben, illetve a fellebbezés alapján indult eljárásban a Törvényjavaslat szerint nem lehet olyan új tényt állítani, illetve olyan új bizonyítékot előadni, amelyről a fellebbezésre jogosultnak az elsőfokú döntés meghozatala előtt tudomása volt, azonban azt az adóhatóság felhívása ellenére nem terjesztette elő. **Az ellenőrzések mielőbbi lezárásában ugyanis az adózók sok esetben ellenérdekeltek. Minél jobban elhúzzák az eljárást, minél később terjesztenek elő érdemi bizonyítékokat – sok esetben már csak a bírósági eljárásban, melynek így az adóhatóság új eljárásra utasítása a következménye – annál több az esély a vizsgált adómegállapítási időszak elévülésére, amikor az adóhatóság már nem tehet megállapítást.**”*

A fellebbezésben előterjeszhető új tények, bizonyítékok kiküszöbölése révén okafogyottá vált az elévülési idő adózó időhúzására hivatkozása indokával való meghosszabbítása.

A korábban hangoztatott „a NAV valamilyen formában tartozzon felelősséggel az ügyek elhúzódásáért és az esetleges súlyos hibákért” állásponttal az lenne összhangban, ha a **törvénytervezetből teljes egészében törlésre kerülne az Art 203.§ (7) bekezdése**. A jogalkotó csak félmunkát végzett. Csak az adózókat korlátozta az eljárás gyorsítása érdekében, az adóhatóságot már nem.

### **Mikor válok véglegessé a másodfokú adóhatósági határozat?**

Az Art. 203.§ (3) bekezdésével kapcsolatban kialakult egy téves bírói gyakorlatot. A bírósági eljárásban terjesztett bizonyítékoknak nem csak az új eljárásra utasítás lehet a következménye, hanem az is, hogy az adóhatóság a peres eljárás során saját hatáskörben módosítja a határozatát. Bár a per tárgya

ettől kezdve a módosított határozat és egyértelmű, hogy az adóhatóság saját hatáskörben módosítása a közigazgatási eljárás része, a kialakult bírósági gyakorlat alapján az elévülés nyugvását az alaphatározat meghozatalától számítják.

A jogalkotónak korrigálnia kellene a nyilvánvalóan téves bírói gyakorlatot. Az önkényes jogértelmezés a téves bírói gyakorlat kiküszöbölésére be kellene iktatni egy újabb bekezdést a határozat véglegessé válásának egyértelművé tételére.

**205.§ (3a) Ha a (3) bekezdésben említett alaphatározat a peres eljárás alatt az adóhatóság által módosításra kerül, akkor a határozat véglegessé válásának időpontja a módosító határozat szabályszerű közlése időpontja.**

Az adóigazgatási rendtartás felhatalmazása alapján a peres eljárás alatt módosított határozat a közigazgatási eljárás része, így a módosított határozat kézbesítése számít a határozat véglegesség válása időpontjának. Ettől számítandó az elévülés nyugvása. Ez a módosítás is az adóhatóság joggal való visszaélését korlátozná az ügyfélbarát adóhatósági koncepcióval összhangban. Az adóhatóság a jelenlegi Kúria által jóváhagyott joggyakorlata alapján tudatosan jogsértő határozatokat hozhat, hagyhat helyben. Ha az adózó nem törődik bele, akkor a jelenlegi értelmezés szerint az adóhatóság a peres eljárás alatt szabadon módosíthatja jogsértő határozatát. Nem tud érvényesülni az elévülés határidőkre gyakorolt szorító hatása sem.

### **A törvényjavaslat joggal való visszaélést tesz lehetővé az adóhatóság számára ideiglenes biztosítási intézkedés keretében.**

A joggal való visszaélés lehetőségét még Tállai András NAV vezető is elismerte az alábbi ügyben:

*az adóhatóság a megbízólevél átadásával egyidejűleg ideiglenes biztosítási intézkedést elrendelő végzést is átadott. Csak fél év múlva helyezte hatályon kívül harmadfokon a NAV Központi Irányítás Vezetője (5167394397 iktatószámú végzés). Indoklása szerint „**az ellenőrzés során az ideiglenes biztosítási intézkedést megalapozó irat nem készült**”.*

**Az adótényállást és a megállapított adóhiányt tartalmazó jegyzőkönyv nélkül megalapozottan nem feltételezhető az érdemi döntésben elrendelhető kötelezettség.** Az ideiglenes biztosítási intézkedést összességében is megalapozó irat az ellenőrzést lezáró jegyzőkönyv. Ez annyiban jelent többlet jogosítványt az adóhatóság számára, hogy a hatósági akaratot kifejező határozat kézbesítése előtt, már a jegyzőkönyv bírtokában ideiglenes biztosítási intézkedést tehet. A beterjesztett törvényjavaslat

normaszövege nincs összhangban Tállai András álláspontjával és a miniszteri indoklással sem, mely utóbbi így hangzik:

**„Az ideiglenes biztosítási intézkedés körében a törvényjavaslat egyértelművé teszi, hogy annak alkalmazása nem függhet a hatóság szabad mérlegelésétől, arra csakis akkor van lehetőség, ha megalapozottan feltételezhető, hogy az érdemi döntésben elrendelhető kötelezettség nem teljesítésének a veszélye áll fenn. Az ideiglenes biztosítási intézkedés elrendelésre a döntéshozatal előtt kerül sor.”**

Éppen az a baj, hogy a törvényjavaslat nem teszi egyértelművé, hogy

Mit jelent az, hogy **„megalapozottan feltételezhető, hogy az érdemi döntésben elrendelhető kötelezettség későbbi teljesítése veszélyben van”**

Mit jelent az **„erre okot adó körülmények felmerülése”**.

Az érdemi döntésben elrendelhető kötelezettséget legkorábban az jegyzőkönyvből ismerhetjük meg, ez jelentheti az ideiglenes biztosítási intézkedés okirati alapját.

Az Air. 83.§ (1) bekezdését akként kellene módosítani, hogy az **„erre okot adó körülmények felmerülése”** helyett a norma szövegbe az ellenőrzést lezáró jegyzőkönyv kézbesítésétől szövegrész kerülne.

Az itt ismertetett módosítások nélkül nem lehet ügyfélbarát az adóhatóság. Az egyértelmű jogalkotói szándék nélkül azonnal beindulnának a NAV kreatív jogértelmezései.

**Angyal József okleveles adószakértő** , +36-20-9429-386, [www.angyalado.hu](http://www.angyalado.hu)