

Mi történt a NAV Hatósági Főosztályokon? Döntsön a bíróság? (2011.08.08.)

Az adóhatóság egy-egy témára egy központilag kidolgozott módszert alkalmaz. Utána egy egész apparátus áll rá arra, hogy ezt a módszert tűzön - vízen át keresztül vigye. Az ellenőrzési eljárásban, illetve első fokon még az okleveles adószakértőnek sincs esélye arra, hogy a központi módszerben lévő hibát vagy hibás alkalmazást kijavíttassa. Az igazi szakmai érveket csak a fellebbezésben érdemes felvetni. Ezzel kapcsolatban néhány éve még azt írtam: "jó eséllyel fellebbezhetünk". A Hatósági Főosztályon magas színvonalú szakmai munka folyt. Szinte valamennyi ügyem másodfokon érdemi elbírálást nyert, a bírósági eljárásra már nem volt szükség. Ám kb. fél éve óriási fordulat állt be a fellebbezések elbírálásban. Mintha eltűnt volna a szakértelem a NAV Hatósági Főosztályáról. A fellebbezéseket érdemi szakmai indoklás nélkül utasítják el. Szinte minden ügyem bíróságon végződik. Nem hiteles persze, ha úgy állítok ki elégtelen bizonyítványt a Hatósági Főosztály munkájáról, hogy ezt konkrétummal nem támasztom alá.

Nézzük a konkrétumokat!

Többször írtam már az üzletszerű ingó értékesítésről. Számpélda: ha a magánszemély 1 millió forint bruttó bevételhez jut, akkor ebből az áfa és az szja alapja 800 ezer forint, az áfa összege 200 ezer forint. Vizsgáljunk meg három párhuzamos jogerős határozatot, melyek jelenleg bírósági szakaszban vannak. Legyenek ezek az ügyek „A”, „B” és „C”.

Az „A” és „B” ügyben, az adóhatóság az áfát is tartalmazó bruttó 1 millió bevételt tekintette az szja alapjának. A 2011. januári tárgyalásra benyújtott okleveles adószakértői vélemény alapján az adóhatóság a bíróság előtt nyilatkozatban ismerte el tévedését. Azt kérte a bíróságtól, hogy a bíróság ítéletével módosítsa a jogerős határozatot. Erre adott válaszában felperes rögzítette, hogy az adóhatóság kérése jogszerűtlen: ha ugyanis az adóhatóság észleli, hogy a bíróság által el nem bírált határozata jogsértő, akkor módosítania kell (!) határozatát. E körben a törvény nem biztosít mérlegelés jogot az adóhatóság számára.

A „C” ügyben a hiba elismerését követte a bírósági tárgyalás. Abban az ügyben helyesen az áfával csökkentett – a példánál maradva - 800 ezer forintot tekintette szja alapnak az ellenőrzési eljárásban az adóhatóság. A Hatósági Főosztály (másodfok) azonban megzavarodott. Egy héttel a tárgyalás előtt módosította a határozatot és még egyszer levonta az áfát a bevételből. Csak 600 ezer forintot tekintett szja alapnak az 1 milliós bevételből.

A „B” ügyben a jogerős határozat csak az szja –ra és a százalékos eho -ra vonatkozott. Az áfa adónemben utólag született elsőfokú határozat („D” ügy). Ez a 800 ezer forint adóalapra 200 ezer áfát állapított meg. Az „A” ügyben feltárt hibára hivatkozva a fellebbezésben jeleztük, hogy az áfa megállapításával a bíróság előtt folyamatban lévő „B” ügyben a jogerős határozat utólag jogsértővé válik, ezért az adóhatóságnak módosítania kell a bíróság által még el nem bírált ügyet. A Hatósági Főosztály megint nagyot alkotott. A jogorvoslati eljárás keretében módosította az elsőfokú határozat megállapítását: számszaki hibára hivatkozva a bruttó összegre (1 millió forintra) „emelte fel” az áfa alapját és erre számította fel a 25 százalék áfát. Így két legyet ütött egy csapásra. Így nem lesz jogsértő a bíróság előtt folyamatban lévő „B” ügy, és még az áfa hiányt is sikerült megemelni 200 ezer forintról 250 ezer forintra. Az, hogy ez köszönő viszonyban sincs az áfa törvénnyel, mert így kétszer számolta el az áfát, az cseppet sem zavarta a Hatóság Főosztályt. Indoklásában leírta: a bevétel bruttó összege megegyezik az áfa alapjával (?!).

Érdekesség az „A” és a „B” ügyben, hogy miután kiderült az adóhatóság szakmai tévedése, büntető feljelentést tett ismeretlen tettes ellen adócsalás megalapozott gyanújával (?!). Elsősorban szakmailag akarom értékelni az ügyet, de azért érdekes lenne megvizsgálni büntető jogi szempontból a „D” ügyet. Történt-e hivatali visszaélés? Szándékosan jogtalan hátrányban akarja-e részesíteni az adóhatóság dolgozója a magánszemélyt az első fokú határozat módosításával?

Folytassuk a Hatósági Főosztály „blódségeit”. Az „E” ügyben üzletszerűség esetén az adóhatóság álláspontja: Ha fizetendő áfáról van szó, akkor a magánszemély áfa adóalany, de ha levonható áfáról van szó, akkor nem áfa adóalany. Ezt a megállapítást olyan magánszemélyek esetében teszi az adóhatóság, amikor adóhatósághoz be nem jelentett tevékenységet (üzletszerű ingó értékesítést) végez a magánszemély. A szankciót a törvény egyértelműen meghatározza: átlagadót kell meghatározni. Nézzük a másodfokú adóhatóság indoklását:

*„Az átlagadóra vonatkozó hivatkozás szintén nem fogadható el és nem is alkalmazható jelen esetben, mivel nem állnak fenn a törvényi feltételei. Az átlagadó megállapításához ugyanis elengedhetetlenül szükséges, hogy adózó olyan tevékenységet végezzen, amelyet nem jelentett be az adóhatóságnak, **azonban jelen tényállás alapján nem erről van szó, ...**”*

A tényállás alapján egyértelmű, hogy a magánszemély olyan tevékenységet végez, amelyet nem jelentett be az adóhatósághoz. Azt, hogy akkor miről is van szó, azt már nem tartalmazza az indoklás, pedig törvény írja elő az indoklási kötelezettséget.

Az „F” ügyben a másodfokú adóhatóság adózó javára megváltoztatta az adóhiányt, ám azt nem bontotta meg a törvénynek megfelelően bevallási időszakonként. Így a határozat rendelkező részéből nem lehetett megállapítani, hogy az áfa adónem tekintetében elévült időre (2005. I-III. negyedév) is tesz megállapítást a jogerős határozat.

A „G” ügyben a másodfokú adóhatóság adózó terhére megváltoztatta az adóhiányt. Mégpedig úgy, hogy több mint kétszeresére emelte fel. Ebben az ügyben a magánszemélyt vagyonosodási vizsgálat (becslési eljárás) alá vonták. Építkezett, építési költségeit számlával igazolta, melyet elfogadott az APEH-NAV az ellenőrzési eljárásban, az elsőfokú határozatban és a másodfokú eljárásban, mely új eljárást rendelt el más indokkal. A megismételt eljárásban is elfogadta a számlával igazolt építési költségeket az APEH-NAV az ellenőrzési eljárásban, az elsőfokú határozatában. Ezt változtatta meg az adózó terhére a másodfokú határozat olyan indokkal, hogy szerinte a számlák nem a teljes építési költségét tartalmazzák, ezért a számlával igazolt 8 milliós építési költséget „hasra ütéssel” 19 millióban (!!!) határozta meg. A „hasra ütés” azt jelentette, hogy az adóhatóság által felállított készpénzforgalmi mérlegben a magánszemélynek 2005 végén jelentős plusz forrása volt. A másodfokú adóhatóság arra hivatkozva, hogy szerinte a magánszemély elköltötte a pénzét az építkezésre: „2006. évi nyitó egyenlegét nulla forintban határozom meg”. Vizsgált időszakon belül az adóhatóságnak nincs joga önkényesen belenyúlni a bevételek és kiadások követéztében megállapított egyenlegbe. De ez ügyben egy sokkal súlyosabb szakmai hibát is vétett a Hatósági Főosztály: megszegte a súlyosbítási tilalmat.

Art. 142.§ (1) bekezdés: *„Ha a korábbi ellenőrzés eredményeként határozatot hoztak, a határozat jogerőre emelkedésétől (...) számított **egy éven túl** olyan új határozat, amely az adókötelezettséget, az **adó alapját, az adó összegét az adózó terhére változtatja meg**, még akkor sem hozható, ha az alapeljárásban hozott határozatot a felettes adóhatóság megsemmisítette, és új eljárás lefolytatását rendelte el...”*

A Hatósági Főosztály „hiányos” szakmai munkájáról szóló eseteket szinte vég nélkül lehetne folytatni. Most kizárólag olyan ügyeket ismertetek, melyek 2011-esek.

Végezetül álljon itt egy olyan ügy, amelyikben a Hatósági Főosztály már a Legfelsőbb Bíróság álláspontját bírálja felül saját hatáskörben. Ebben a „H” ügyben a bíróság előtt terjesztett elő további okirati bizonyítékot a felperes. Tanulságos a bírósági ítélet indoklásában idézett Legfelsőbb Bírósági álláspont:

„A Legfelsőbb Bíróság álláspontja szerint az olyan tényt, amely a hatóság rendelkezésére nem állt a határozat meghozatalának időpontjakor, de objektíve

létezett (annak ellenére, hogy a hatóság a tényállást tisztázta) nem lehet figyelmen kívül hagyni, azt figyelembe kell venni.

A bíróság hatályon kívül helyezte az APEH-NAV határozatát. A megismételt eljárásban magánszemély új tényt, bizonyítékot terjesztett elő. A NAV a másodfokú határozatában nem bírálta el az új tény, körülményt, hanem saját maga adott fogalmi meghatározást, figyelmen kívül hagyva az új eljárást elrendelő bírósági ítélet indoklását (pedig ez kötelező (!) az adóhatóságra nézve):

„Új ténynek, körülménynek akkor minősül az adott eljárási szakaszban utólag becsatolt iratanyag, ha az adózó ezt megelőzően ezekről nem tudott, vagy nem tudhatott. Az új tény nem további bizonyítékot jelent, hanem egy olyan minőségi kategória, amely szerint az utóbb becsatolt bizonyíték korábban nem állt, vagy nem állhatott az adózó rendelkezésére, arról nem tudhatott, vagy jóhiszemű eljárása során nem tudhatott.

Az adóhatóság a fellebbezési eljárásban törvényi felhatalmazás alapján benyújtott okirati bizonyítékokat minősítette így. Az adóhatóság nemcsak a törvény szövegével, de a Legfelsőbb Bíróság Közigazgatási Kollégiumi véleményével is szembehelyezkedett saját fogalmi meghatározásával.

A felsorolt ügyek közös jellemzője, hogy valamennyi bírósági szakaszban van. Többségük már az új eljárási szabályok szerint tárgyaláson kívül lesznek elbírálva. Ezekben a keresetlevélhez már részletes okleveles adószakértői szakvélemény is mellékelve lett, igazodva az új tárgyaláson kívüli elbírálási rendhez.

Érdekes ősznek nézünk elébe. A tét az adóhatóság vagy a bíróságok szakmai hitele. Az első döntés a Pest Megyei Bíróságon szeptember 12-én lesz a „C” ügyben.

Angyal József okleveles adószakértő