

A NAV szerint náluk joggyakorlattá vált a közokirat hamisítás. (2015.05.23)

A történet: a magánszemély a 2010-ben kapott végkielégítést megosztotta az évek között, így 2010-ben nem képződött különadó alapja. Az adóhatóság 2012-ben bevallás utólagos ellenőrzése eljárást folytatott le, és ennek keretében személyi jövedelemadóban és 98%-os különadóban adóhiányt és azt terhelő késedelmi pótlékot állapított meg. Az elsőfokú határozatot a magánszemély elfogadta, az adóhiányt és a késedelmi pótlékot megfizette. Az Alkotmánybíróság különadóra vonatkozó döntése után a magánszemély visszakérte a megfizetett különadót. Az adóhatóság ezt ismételt ellenőrzésre irányuló kérelemnek tekintette és mind a személyi jövedelemadó, mind a 98%-os különadó tekintetében ismételt ellenőrzést rendelt el. Ennek keretében a revízió törölte (!?) a korábbi 2012-es jogerős határozat megállapításait. Ismételten megállapította az adóhiányt, ám a késedelmi pótlékot már az új ellenőrzés 2014-es megkezdéséig számította fel annak ellenére, hogy az adóhiány és a késedelmi pótlék korábban megfizetésre került.

Az ügy a NAV Baranya Megyei Adóigazgatóságán kezdődött és nem egyedi, több ilyen tartalmú határozat is született ott. A NAV tévedéseinek büntető jogi következményei is lehetnek. Az első hibát akkor követte el a NAV Baranya Megyei Igazgatósága, amikor úgy döntött, hogy az ismételt ellenőrzést a személyi jövedelemadóra is lefolytatja. 2010-ben ugyanis a különadót a 1053K nyomtatványon külön kellett bevallani. Az időközben megtörtént jogszabályváltozás a különadó alapját nem érintette, csak a mértékét. Ettől kezdve ámokfutásba kezdett a NAV Baranya Megyei Adóigazgatósága: az ellenőrzés megkezdésével egyidejűleg végrehajtható okirat nélkül önkényesen törölte a revízió a korábbi jogerős adóhatósági megállapításokat. Miután az adófolyószámlán csak végrehajtható okirat (bevallás, adóhatósági adó megállapítás) alapján lehet bejegyzést tenni a bevallás oldalán, ezért az adófolyószámlába való törlés büntetőjogi szempontból közokirat hamisításnak minősülhet, mert a közokirat hitelességébe és valódiságába vetett közbizalomhoz társadalmi érdek fűződik. A Btk. 274.§ (1) bekezdése rendeli büntetni. A revízió ugyanis hivatalos személyi minőségében, végrehajtható okirat nélkül törölt bele az adófolyószámlába. Már létező, alakilag valódi közokiratot változtatott meg. A változtatás az eredeti adatok törlése, megváltoztatása volt. A bűncselekmény attól függetlenül megvalósulhat, hogy valós vagy valótlan adat kerül be a közokiratba a hamisítás eredményeképpen. A közokirat ugyanis bizonyítja a benne foglalt intézkedést és határozatot, továbbá az okirattal tanúsított adatok és tények valóságát.

A Baranya Megyei Adóigazgatóság a korábbi jogerős határozat megállapításainak törlését követően az ellenőrzés keretében ismételten megállapította a korábbi jogerős határozatban megállapított adóhiányt, ám a késedelmi pótlékot már az új (2014-es) ellenőrzés kezdő időpontjáig számította fel. Ezzel a magánszemélyt hivatalos személyként jogtalan hátrányban (fiktív késedelmi pótlék) részesítette, mert az Szja adónemben szükségtelenül lefolytatott ellenőrzést arra használta fel, hogy a meghamisított (törölt korábbi határozat) közokirattal azt a látszatot keltette, mintha nem lett volna megállapítva, megfizetve a korábbi adóhiány és annak pótlékai. A Btk. 305. § szerint az a hivatalos személy, aki azért, hogy jogtalan hátrányt okozzon, vagy jogtalan előnyt szerezzen, hivatali kötelességét megszegi, hatáskörét túllépi (olyan tevékenységet fejtett ki, amihez nem volt joga), vagy hivatali helyzetével egyébként visszaél a hivatali visszaélés büntetést követi el.

A hivatalos minőséghez kapcsolódó jogosítványok tudatosan, a társadalmi rendeltetésükkel ellentétesen, szabályellenesen, alakilag törvényesnek tűnő eljárás keretében történő gyakorlása értendő. A fenti magatartással a hivatalos személyek (NAV alkalmazottak) az adózónak jogtalan hátrányt (fiktív adóhiányra felszámított késedelmi pótlék) okoztak.

A nyilvánvalóan jogsértő elsőfokú határozattal szemben a magánszemély képviselője útján fellebbezést nyújtott be, amelyben adózó előadta, hogy a folyószámlába nem lehet csak úgy belenyúlítani, az ismételt ellenőrzés a korábbi határozat megállapításához képest tehet megállapítást. A Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatóság Hatósági Főosztálya ismételten bizonyította, hogy NAV-on belül jogorvoslatot remélni hiú ábránd. A másodfokú adóhatóságnak észlelnie kellett az első fokú adóhatóság által elkövetett közokirat hamisítást. Ennek ellenére a másodfokú határozat ilyen indoklást tartalmaz:

„...kialakított adóhatósági joggyakorlat alapján az adóhatóság úgy jár el, hogy visszatörli a korábbi ellenőrzés megállapításait és egyben le is zárja. Mindezek következtében a korábbi ellenőrzések megállapításai az adófolyószámlákról (szja, különadó, késedelmi pótlék) törlődnek...”

Ezzel a NAV valójában elismeri a közokirat hamisítást. Ez a joggyakorlat megjelenik már évek óta a fellebbezési illeték folyószámlán történő előírásakor is. A NAV már a fellebbezés benyújtásakor a bevallási oldalon előírja az általa számított (vélelmezett) fellebbezési illetéket, pedig erre nincs törvényi felhatalmazása. Csak jogerős illeték kiszabó határozat alapján lehetne az illetéket előírni az adófolyószámla bevallási oldalán. Önmagában az, hogy az adózó a fellebbezés benyújtásával egyidejűleg köteles megfizetni az eljárás illetéket, még nem alap arra, hogy a NAV végrehajtható okirat nélkül beleírogasson az adófolyószámla bevallási oldalába. Számtalan olyan

fizetési kötelezettsége van (például adóelőleg fizetés, bevallási kötelezettség) amely adó fizetést keletkeztetne, ám az adófolyószámla bevallási oldalán csak végrehajtható okirat alapján lehet előírni. Ezt általában tudja a NAV is: gyakran hangoztatják, hogy az adó megfizetése nem pótolja a bevallást. Az adó megfizetése a pénzforgalmi oldalon jelenik meg, míg a bevallás, jogerős adóhatósági utólagos adó megállapítás pedig a bevallás oldalán.

A másodfokú határozat még így indokol: **„...a revíziónak ismételt ellenőrzés során is az adózó bevalláshoz képest, ahhoz viszonyítva kell megállapításait megtennie, ezért a revízió helytállóan nem a korábbi jogerős határozatához képest tette a megállapítását, hanem az adózó 2010. évről benyújtott személyi jövedelemadó bevallásához képest. (...) Az előzőekben részletezettek szerint az elsőfokú adóhatóságnak a korábbi ellenőrzés megállapításait törölnie kellett ahhoz, hogy (...) az adózó 2010. évre benyújtott személyi jövedelemadó bevallásához képest tudja megtenni a megállapítását,...**”

Vagy valóban ennyire hülyék dolgoznak a NAV-nál, vagy csak tettetik magukat. Azt a másodfokú adóhatóságnál is illik tudni, hogy az ismételt ellenőrzés egy speciális ellenőrzés, egy korábban ellenőrzéssel lezárt időszak ismételt ellenőrzése. A korábban ellenőrzéssel lezárt időszak sajátossága, hogy jogerős határozat született. Tehát nem a bevalláshoz képest, hanem a korábbi határozathoz képest történik az ismételt ellenőrzés. A másodfokú adóhatóság ezekkel az indoklásokkal megítélésem szerint megvalósíthatta a Btk. 282.§ -ba ütköző bűnpártolást. A bűnpártolás ugyanis az alapcselekmény (közokirat-hamisítás) elkövetőjének történő segítségnyújtás. Ennek alátámasztásra álljon itt a koronája a másodfokú határozat indoklásából az eddigi NAV számárságoknak:

„Az ismételt ellenőrzés elrendelése következtében az adózó tehát kvázi olyan jogi helyzetbe került, mintha a korábbi utólagos ellenőrzés lefolytatása meg sem történt volna”.

Mit is állít a NAV? Ha az adózó kérelmére ismételt ellenőrzés kezdődik, akkor egy korábbi jogerős határozat pusztán az ellenőrzés megindítása okán semmisé válik és törölni kell az adófolyószámláról, mintha meg sem történt volna (?!). Van egy szint, ami fölött az okleveles adószakértőnél is betelik a pohár ennyi jogsértés (önkényes NAV joggyakorlat) láttán. Rövidesen büntetőfeljelentést fogok tenni az ügyben, kíváncsi vagyok az ügyészség álláspontjára is, mert ebben a konkrét ügyben felmerülhet a Btk. szerinti közokirat hamisítás, hivatali visszaélés és bűnpártolás is. A NAV Elnökéhez benyújtott felügyeleti intézkedés iránti kérelem után pedig ki fog derülni, van-e még szakmai vezetése a NAV-nak.

Angyal József okleveles adószakértő, +36-20-9429-386 , www.angyalado.hu