



**Az adóhatósági ellenőrzéseket és az  
adóhatósággal szembeni jogorvoslati  
eljárásokat érintő gyakorlati tapasztalatok**

2018. április 19.

# Mai témák

- **Az elektronikus ügyintézés problémái**
- **Feltételes adóbírság a gyakorlatban**
- **Közigazgatási jogkörben okozott kár érvényesítése**
- **A fellebbezési korlát**
- **Transzferár ügyek az új eljárási szabályok mellett**
- **Alapelvek, a jogellenesség adójogi megítélése**
- **Ügyintézési határidőn túl kiszabott adóbírság**
- **Hibásan kiadmányozott NAV határozatokat bírósági megítélése**

# Gyakorlati tapasztalatok az ellenőrzések és jogorvoslati eljárások terén

dr. Huszl Zsuzsanna  
ügyvéd

# Az elektronikus ügyintézés problémái

## **Elektronikus ügyintézésre kötelezettek:**

- egyéni vállalkozók, gazdálkodó szervezetek, jogi képviselők, stb.

## **Kapcsolattartás formája:**

- Céghatár (regisztráció, hozzáférés kiosztása, előzmény dokumentáció)
- KÜNY = korábbi ügyfélkapu 2018.12.31-ig

## **Formanyomtatványok:**

- ÁNYK – nyomtatványok
- ELLUGY – adatlap ellenőrzési eljárás során
- e-Papír – formalizálatlan kérelmekre (jogorvoslat)

## **Meghatalmazotti eljárás:**

- EGYKE
  - nemcsak állandó meghatalmazás esetén!
  - ügyintézés előtt adózó által benyújtandó!
  - minősített elektronikus aláírás vagy azonosításra visszavezetett dokumentum-hitelesítés szolgáltatás (<https://niszavdh.gov.hu/index>)
- eBEV portál



2018. január 1-től  
kötelező  
elektronikus  
ügyintézés

# Feltételes adóbírság kedvezménye a gyakorlatban

**Ha a cég lemond a fellebbezésről és megfizeti az előírt adókülönbözetet, mentesül a kiszabott adóbírság 50 százalékának megfizetése alól.**

**Csak a fellebbezési határidőn belül postára adott / elektronikus úton elküldött lemondás a hatályos.**

**Lemondás beadását követő 15 napon belüli befizetés vagy más adónemen fennálló túlfizetés átvezetése.**

**A lemondás nem vonható vissza. Nem lehet bírósághoz fordulni, felügyeleti intézkedés iránti kérelemmel élni.**

# Perelhető a NAV közigazgatási jogkörben okozott kárra

- Évente csak 20-30 kártérítési per a NAV-val szemben.

Szemléletváltás: új közigazgatási perjogi kódex szerint nemcsak a keresetnek helyt adó, hanem akár a keresetet elutasító ítélet is alapul szolgálhat, ha van benne eljárási jogszabálysértés rögzítve.

Esetleges károkozási cselekmény pl.:

- biztosítási intézkedésként a cég bankszámláinak, készletének zárolása,
- EKAER ellenőrzések: rakomány, jármű lefoglalása,
- visszakért áfa kiutalásának elhúzódása,
- téves tájékoztatás.

NAV sikeresen perelhető, ha:

- a kárt a közhatalom gyakorlásával, vagy annak elmulasztásával,
- felróhatóan okozta és
- a kár rendes jogorvoslattal, továbbá közigazgatási perben nem volt elhárítható

# Jelenlegi ellenőrzési trendek, tapasztalatok



## Helyi iparűzési adót érintő ellenőrzések:

- Megváltozott önkormányzati szemlélet a közvetített szolgáltatások és alvállalkozói teljesítések során (adóhiány, adóbírság, késedelmi pótlék)
- Önkormányzat álláspontját támogató számos Kúria ítélet
- Érintett szektorokra irányuló ellenőrzések (ingatlan üzemeltetők, nyelviskolák, utazási irodák, autókereskedők, fogászati tevékenységet végzők, stb.)



## Kockázat csökkentés:

- ha a Társaság számottevő összeggel csökkenti a HIPA és az innovációs járulék alapját közvetített szolgáltatás, illetve alvállalkozói teljesítés költségével
- számlák megfelelő formátumúak-e?
- szerződések tartalmazzák-e a szükséges kitételeket?
- analitikák megadják-e a visszakereshetőséget?
- új szolgáltatás, időbeliség, átalánydíj problematikája!



## Megtakarítási lehetőség:

- ha jelentős a HIPA terhére el nem számolt igénybe vett szolgáltatások értéke
- megvizsgáljuk a lehetőségeket, kialakítjuk a szerződéses, számlázási feltételeket, analitikát, NGM állásfoglalással erősítetjük meg álláspontunkat
- megtakarítás érhető el pl. fuvar költségek, bérmunka, bérgyártás, különféle alvállalkozói szolgáltatások esetén

# Gyakorlati tapasztalatok az adóhatósággal szembeni jogorvoslati eljárások terén

dr. Harcos Mihály  
ügyvéd



# A fellebbezési korlát

## 124. § (3) bekezdés

*A fellebbezésben és a fellebbezés alapján indult eljárásban - semmisségi okon kívül - nem lehet olyan új tényt állítani, illetve olyan új bizonyítékra hivatkozni, amelyről a fellebbezésre jogosultnak az elsőfokú döntés meghozatala előtt tudomása volt, azonban a bizonyítékot az adóhatóság felhívása ellenére nem terjesztette elő, a tényre nem hivatkozott.*

## 124. § (4) bekezdés

*A (3) bekezdés szerinti felhívásnak tartalmaznia kell azokat a megállapításoknak és körülményeknek a bemutatását, amelyekkel összefüggésben az adóhatóság az adózót a bizonyítékok előterjesztésére felhívja, valamint tartalmaznia kell a jogkövetkezményekre történő figyelmeztetést.*

# Fellebbezési korlát



## Mit kell a felhívásnak tartalmaznia?

Azokat a körülményeket (pl. gazdasági eseményeket), amelyekkel kapcsolatban az adóhatóság a bizonyítékok előterjesztését elvárja.



## Példa

Fiktív számla gyanúja esetén a felhívás vonatkozhat arra, hogy az adózó csatolja azokat a bizonyítékokat, amik alátámasztják, hogy a számlakibocsátó volt az áru eladója.

Arra viszont nem vonatkozhat a felhívás, hogy az adózó bizonyítsa, hogy az adólevonási jog feltételei fennállnak.

# Fellebbezési korlát



## Fontos

- Nem vonatkozik a bizonyítási korlát arra a bizonyítékra, amire a felhívás nem terjedt ki.
- A felhívásban nem szerepelő bizonyítékra nem alkalmazandó a bizonyítási korlát még akkor sem, ha az adózó maga hivatkozott a bizonyítékra, de nem adta be.
- A jogvita új jogi alapokra helyezésénél megnyílhat a bizonyítási lehetőség (pl. számlabefogadásnál a kellő körültekintés bizonyítása körében).
- Nem alkalmazandó a bizonyítási korlát akkor sem, ha az adózó önhibáján kívül nem tudja időben beadni a bizonyítékot (pl. külföldről kell a bizonyítékot beszerezni).
- A bizonyítási korlát a felügyeleti eljárásban és a bírósági jogorvoslati eljárásban is érvényesül.

# Fellebbezési korlát a transzferár ügyekben

## Jelenlegi gyakorlat

NAV szeretné úgy értelmezni, hogy a transzferár-nyilvántartás az adózók bizonyítási eszköze, új bizonyítékot az adózók ne adjanak be.

## Jog eset

Az adózó a transzferár nyilvántartásában kizárta az összehasonlító árak módszerét, arra hivatkozással, hogy nem rendelkezik összehasonlítható adattal, és költség-jövedelem módszert alkalmazott.

A bírósági eljárásban kiderült, hogy az adózó egyik kapcsolt vállalkozása ugyanolyan termékeket eladott független félnek, ugyanolyan áron, mint amit az adózó is alkalmazott.

NAV tiltakozott ezen bizonyíték felhasználása ellen.

A bíróság végül befogadta a bizonyítékot és az adózó javára döntötte el a pert.

# Fellebbezési korlát a transzferáras ügyekben

## A jövőben irányadó szabályok

Kp. § 78. (4) bekezdés: *A megelőző eljárás idején fennálló, de a megelőző eljárásban nem értékelt tényre, körülményre a felperes vagy az érdekelt akkor hivatkozhat, ha azt a megelőző eljárásban a közigazgatási szerv arra való hivatkozása ellenére nem vette figyelembe, azt önhibáján kívül nem ismerte, illetve arra önhibáján kívül nem hivatkozott.*

OECD Transzferár Irányelvek 4.13.

## Várható gyakorlat

Az ügylet bizonyításához szükséges bizonyítékokra (pl. intercompany agreements, szokásos piaci ár számításához felhasznált adatok) vonatkozni fog a bizonyítási korlát

Arra lesz lehetőség, hogy a bíróság szakértőt rendeljen ki és a szakértő által bekért információkat, bizonyítékokat átadjuk.

# Valódiság és rendeltetésszerű joggyakorlás elve

## 1. § [A rendeltetésszerű (célhoz kötött) joggyakorlás követelménye (joggal való visszaélés tilalma)]

Az adójogviszonyokban a jogokat rendeltetésszerűen kell gyakorolni. Az adótörvények, önkormányzati rendeletek alkalmazásában nem minősül rendeltetésszerű joggyakorlásnak az olyan szerződés vagy más jogügylet, amelynek célja az adótörvényben, önkormányzati rendeletben foglalt rendelkezések megkerülése.

## 2. § [A szerződés tartalom szerinti minősítésének követelménye (valódisági klauzula)]

Az adóhatóság eljárásában a szerződést, ügyletet és más hasonló cselekményt valódi tartalma szerint minősíti.

## 3. § [Az ügylet gazdasági eredmény szerinti minősítésének és a kapcsolt vállalkozások közötti szerződések minősítésének követelménye]

(1) Az érvénytelen szerződésnek vagy más jogügyletnek az adózás szempontjából annyiban van jelentősége, amennyiben annak gazdasági eredménye kimutatható. Az adókötelezettséget nem befolyásolja az, hogy a magatartás (cselekmény, mulasztás) törvényi rendelkezésbe ütközik, vagy sérti a jó erkölcsöt.

(2) A szokásos piaci ártól eltérő szerződési feltételeket alkalmazó kapcsolt vállalkozások ügyleteit adózási szempontból a szokásos piaci ár alapulvételével kell minősíteni. Nem alkalmazható e rendelkezés, ha a kapcsolt vállalkozások magatartása megfelel a független felektől az adott esetben elvárható piaci magatartásnak.

## Valódi tartalom elve

Az új wording szerint az adóhatóság a címzettje a szabálynak, de ez csak látszólagos változás: *„Az a szabály, hogy a szerződéseket – általában a jognyilatkozatokat – valóságos tartalmuk szerint kell megítélni, olyan általános jogelv, amelynek Artv.-ben történt külön kimondása nélkül is érvényesülnie kell.”* (724/B/1994. AB határozat)

Jogellenes cselekmények adózási kezelése: A jogellenesség adóban általában irreleváns. Azonban vannak abszolút tiltott tevékenységek (pl. pénzhamisítás, emberkereskedelem), aminek nincs jogszerűen végezhető formája (C-343/89. (Witzemann) ügy főtanácsnoki vélemény).

### **Jogeset:**

Az adózót vesztegetés miatt megbüntette a versenyhatóság. A NAV a vesztegetésre fordított kiadások társasági adó terhére történő elszámolását vitatta.

Az nem volt kétséges, hogy ezek a kiadások a vállalkozási tevékenység érdekében merültek fel, ezért adóban is el kellett ismerni.

**01** Eljárási határidő túllépése esetén nem szabható ki adóbírság

**02** Hibás kiadmányozás esetén a határozat semmis





A Deloitte név az Egyesült Királyságban "company limited by guarantee" formában alapított Deloitte Touche Tohmatsu Limited („DTTL”) társaságra, tagvállalatainak hálózatára és kapcsolt vállalkozásaira utal. A DTTL és valamennyi tagvállalata önálló, egymástól elkülönülő jogi személy. A DTTL (vagy „Deloitte Global”) nem nyújt szolgáltatásokat ügyfelek számára. A DTTL és tagvállalatai jogi struktúrájának részletes bemutatását a következő link alatt találja: [www.deloitte.hu/magunkrol](http://www.deloitte.hu/magunkrol).

Magyarországon a szolgáltatásokat a Deloitte Könyvvizsgáló és Tanácsadó Kft. (Deloitte Kft.), a Deloitte Üzletviteli és Vezetési Tanácsadó Zrt. (Deloitte Zrt.) és a Deloitte CRS Kft. nyújtja (melyek közös neve "Deloitte Magyarország"). Mindhárom társaság a Deloitte Central Europe Holdings Limited tagvállalata. A Deloitte Magyarország négy szakmai területen - könyvvizsgálat, tanácsadás, adó- és jogi, valamint kockázati tanácsadási területeken - tölt be kiemelkedő szerepet az országban, és kínál szolgáltatásokat több mint 500 hazai és külföldi szakértője segítségével. (Ügyfeleinknek együttműködő ügyvédi irodánk, a Deloitte Legal Erdős és Társai Ügyvédi Iroda nyújtja a jogi tanácsadási szolgáltatásokat.)

A jelen dokumentum és a benne foglalt valamennyi információ a Deloitte Magyarország társaságaitól származik és célja, hogy bizonyos témakör(ök)ben általános információkkal szolgáljon, de nem tárgyalja az adott témakör(öke)t annak teljességében. A jelen dokumentumban megadott információk nem minősülnek számviteli, adóügyi, jogi, befektetési, tanácsadási, illetve egyéb szakmai szolgáltatásnak. Ezek az információk nem képezhetik ügyfeleink üzleti döntéseinek kizárólagos alapját. Ügyfeleinket arra kérjük, hogy pénzügyeiket vagy üzletvitelüket befolyásoló bármely döntésük meghozatala, vagy a döntésnek megfelelő magatartás tanúsítása előtt kérjék képzett szakmai tanácsadóink véleményét.

Jelen anyagok és a bennük foglalt információk tájékoztató jellegűek és esetlegesen hibákat is tartalmaznak, amelyekért a Deloitte Magyarország sem kifejezetten, sem hallgatólagosan nem vállal felelősséget, és amelyek nem minősülnek a Deloitte Magyarország állásfoglalásának. Az előzőek érintése nélkül a Deloitte Magyarország nem garantálja az anyagoknak és / vagy a bennük foglalt információknak a hibamentességét, továbbá a teljesítést vagy a minőség valamennyi egyedi kritériumának való megfelelést sem. A Deloitte Magyarország cégei nem felelnek a szolgáltatásaik piacképességére, vagy adott célra való alkalmassága, jogtisztasága, versenyképessége, biztonsága és pontossága vonatkozásában.

Ügyfelünk a jelen anyagot és a benne foglalt információkat a saját felelősségére használja, és teljes mértékben felelősséget vállal a jelen dokumentum és a benne foglalt információk használatából eredő következményekért, esetleges veszteségekért. A Deloitte Magyarország cégei nem vonhatók felelősségre jelen dokumentum, vagy a benne foglalt információk felhasználásával kapcsolatosan felmerülő közvetlen, közvetett, járulékos, következményes, büntető jellegű vagy bármilyen egyéb kárért, valamint egyéb veszteségért sem, legyen az szerződéses, jogszabály szerinti vagy magánjogi (például gondatlanságból fakadó).

A fent írtaktól eltérően amennyiben az információk és az anyagok kifejezetten az Ügyfél és a Deloitte Magyarország között létrejött szerződés végleges teljesítéseként kerülnek átadásra, a Deloitte Magyarország felelősséget vállal azért, hogy a szolgáltatásnyújtás és - amennyiben van - az elkészült termék szerződésszerű. A Deloitte Magyarország rögzíti, hogy az anyagok és az információk kizárólag a szerződésben meghatározott személyek / szervezetek számára készülnek és célokra alkalmasak. A Deloitte Magyarország minden felelősséget kizár az Ügyfél által rendelkezésre bocsátott dokumentumokból, anyagokból, információkból és adatokból fakadó vagy azokkal összefüggő károk vonatkozásában. Minden itt nem szabályozott kérdésre a vonatkozó szerződés irányadó.

Ha a fenti rendelkezések bármelyike bármilyen okból nem érvényesíthető, a többi rendelkezés továbbra is hatályban marad és alkalmazandó.