

Dr. Koltai György

Bizonyítás az adóigazgatási eljárásban

# AZ ART. SZEREPE AZ ADÓZÁSBAN

## Elsődlegesség

1. § (1) E törvény célja az adózás rendjének, az eljárás törvényessége és eredményessége érdekében az adózók és az adóhatóságok jogainak és kötelezettségeinek egységes szabályozása.
5. § (1) Ha e törvény vagy adót, adófizetési kötelezettséget, költségvetési támogatást megállapító törvény másként nem rendelkezik, az adóügyekben - a (2) bekezdésben meghatározott kivételekkel - a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló törvény rendelkezéseit kell alkalmazni.

# ADÓIGAZGATÁSI ELJÁRÁS

## AZ ELJÁRÁS RÉSZEI

1. Ellenőrzés
2. Hatósági eljárás
3. Végrehajtás

# AZ ELJÁRÁS TÍPUSAI

1. Hivatalbóli eljárás (ellenőrzés, állami támogatás)
2. Kérelemre indult eljárás (méltányosság, veszteségelhatárolás, feltételes adómegállapítás)

## A BIZONYÍTÁS „ALAPELVEI”

- Generálklauzulák (törvényesség, egyenlő bánásmód, megkülönböztetés tilalma, méltányosság, minősítési kötelezettség, rendeltetésszerű joggyakorlás)
  - Generálklauzulás szerepe
  - Generálklauzulák érvényesülése
- Tételes jogszabályok

A hatóság minősítési kötelezettsége, szerepe, és érvényesülése  
Méltányosság az adójogban

## ART. 1. §

(1) E törvény célja az adózás rendjének, az eljárás törvényessége és eredményessége érdekében az adózók és az adóhatóságok jogainak és kötelezettségeinek egységes szabályozása.

(2) Az adózó és az adóhatóság e törvénynek és más törvényeknek megfelelően gyakorolhatja jogait és teljesíti kötelezettségeit. Ha a törvény az adóhatóságot mérlegelésre jogosítja fel, azt csak a felhatalmazás céljának megfelelően, a törvényes keretek között gyakorolhatja.

(5) Az adóhatóság az adózónak a törvények megtartásához szükséges tájékoztatást megadja, az adóbevallás, az adóbefizetés rendjét vele megismerteti, az adózót jogainak érvényesítésére figyelmezteti. Az adózó köteles a jogait jóhiszeműen gyakorolni és elősegíteni az adóhatóság feladatainak végrehajtását.

(6) Az adóhatóság köteles méltányosan eljárni, és ha a törvényekben, illetve e törvényben meghatározott feltételek fennállnak, az adótartozást mérsékli, illetve fizetési könnyítést engedélyez.

(7) A szerződést, ügyletet és más hasonló cselekményeket valódi tartalmuk szerint kell minősíteni. Az érvénytelen szerződésnek vagy más jogügyletnek az adózás szempontjából annyiban van jelentősége, amennyiben gazdasági eredménye kimutatható.

(9) Az adókötelezettséget nem befolyásolja az, hogy a magatartás (cselekmény, mulasztás) törvényi rendelkezésbe ütközik, vagy sérti a jó erkölcsöt.

## ART. 2. §

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

(2) Az (1) bekezdés szerinti esetekben az adóhatóság az adót az összes körülményre, különösen a rendeltetésszerű joggyakorlás esetén irányadó adófizetési kötelezettségre figyelemmel - ha az adó alapja így nem állapítható meg, becsléssel - állapítja meg.

## A BIZONYÍTÁSI KÖTELEZETTSÉG

A bizonyítás a közigazgatási eljárásban a hatóság és a felek azon tevékenysége, amellyel a döntés alapjául szolgáló tényállást meg lehet állapítani.

Azt, hogy egy eljárás során kinek mit kell a bizonyítania, csak a konkrét jogvita alapján, leggyakrabban az anyagi jogszabályok alapján kell megítélni.

A jelenleg hatályos szabályozás szerint a hivatalbóli eljárásban a hatóság feladata a vizsgálat tárgyát képező tények bizonyítása, vagyis a döntéshez szükséges tényeket a hatóságnak kell bizonyítania, míg a kérelemre indult eljárásban ez a kötelezettség az ügyfelet terheli.



# BIZONYÍTÁSI TEHER FOGALMA

A bizonyítási kötelezettségtől meg kell különböztetnünk a bizonyítási teher fogalmát. Az előbbi a bizonyítás feladatainak megoszlását szabályozza, az utóbbi pedig arra ad választ, hogy az adott kérdés eldöntése szempontjából jelentős tény nem sikerül bizonyítani, az kinek a terhére esik. A két jogintézmény logikai összefüggése ugyanakkor elvitathatatlan, hiszen a bizonyítás indítványozása elmulasztásának, illetve elkésettségének, valamint a bizonyítás sikertelenségének a jogkövetkezményei általában a bizonyításra kötelezett felet terhelik. A bizonyítási teher szabálya lényegében arra ad választ, hogy a jogvita eldönthető legyen, ha a tényállás a bizonyítás eredményeképpen nem tisztázható.

Egyes esetekben a bizonyítási teher a törvény rendelkezésénél fogva átfordul, vagyis a bizonyításra kötelezett ellenfelének a terhére esik valamely tény bizonyíthatatlansága. (pl. becslés)

# VÉLELEM

Egy, a bizonyítandó tényállás körén kívül eső tény bizonyítottsága esetén valamilyen meghatározott jelentős tényt az ellenkező bizonyításáig valónak kell tekinteni. A vélelmek megdönthetők, vagyis az ellenérdekű félnek lehetősége van azokkal szemben az ellenbizonyításra.

Némileg hasonló jogintézmény az ún. ideiglenes igazság, amelynél arra sincs szükség, hogy valamilyen, a bizonyítandó tényálláson kívüli tény bizonyított legyen, a kérdéses tényt enélkül is az ellenkező bizonyításáig valónak kell elfogadni.

# BIZONYÍTÁS AZ ADÓIGAZGATÁSI ELJÁRÁSBAN A TÉTELES SZABÁLYOK SZERINT

## Főszabály:

a hivatalbóli eljárásban az adóhatóság bizonyít minden jogilag releváns tényt csak bizonyított tényt lehet az adózó terhére értékelni [Art. 97. § (4) és (6)]

## Kivételek

kérelemre indult eljárások (pl. fizetési könnyítés, veszteségelhatárolás, adókedvezmény, mentesség, becsléssel történő adómegállapítás)

# ADÓZÓK JOGAI, KÖTELEZETTSÉGEI AZ ELLENŐRZÉS SORÁN

## Ügyféli jogok

értesülés, képviselet, iratbetekintés, kapcsolódó vizsgálat, tájékozódás

jogorvoslathoz való jog (észrevétel, fellebbezés)

## Együttműködés

# ADÓHATÓSÁG KÖTELEZETTSÉGEI ÉS JOGAI AZ ELLENŐRZÉS SORÁN

1. Tényállás tisztázása, döntés a bizonyítási indítványok felől, bizonyítékok értékelése
2. Ügylet adójogi minősítése
3. Tájékoztatási kötelezettség
4. Felvilágosítás kérés
5. Belépés joga
6. Próbavásárlás, próbagyártás, leltárfelvétel
7. Kapcsolódó vizsgálat, kiegészítő ellenőrzés

# BIZONYÍTÉKOK ÉS A BIZONYÍTÓ ERŐ

Bizonyítási eszközök és bizonyítékok különösen: az irat, a szakértői vélemény, az adózó, képviselője, alkalmazottja, illetőleg más adózó nyilatkozata, a tanúvallomás, a helyszíni szemle, a próbavásárlás, a fel nem fedett próbavásárlás, a próbagyártás, a helyszíni leltározás, más adózók adatai, az elrendelt kapcsolódó vizsgálatok megállapításai, az adatszolgáltatás tartalma, más hatóság nyilvántartásából származó vagy nyilvánosan elérhető elektronikus adat, információ.

a bizonyíték mit, és milyen erővel bizonyít

kötelező bizonyíték, és jelentősége az ellenőrzés során

# AZ ELLENŐRZÉS MEGINDÍTÁSA, BEFEJEZÉSE, ÉS SZÁMADÁS AZ ELLENŐRZÉSRŐL

Értesítés

Megbízólevél átadása

Próbavásárlás

Jegyzőkönyv átadása, vagy postára adása

# AZ ELLENŐRZÉSI JEGYZŐKÖNYV SZEREPE AZ ADÓIGAZGATÁSI ELJÁRÁSBAN

Tényállás

Adójogi álláspont közlése

Bizonyítékok, és jogszabályok megjelölése

El nem fogadott bizonyítékok közlése (második kör)



# Ellenőrzési határidő számítása

## Főszabály

megkezdéstől 30 nap.

## Kivételek

90 nap: bevallások utólagos ellenőrzése, ismételt ellenőrzés , c) állami garancia beváltásához kapcsolódó ellenőrzés , csődlejárás,

120 nap: „nagy adózók”, központosított ellenőrzés,

költségvetési támogatás kiutalását megelőző ellenőrzés esetében a kiutalásra nyitva álló határidő.

felszámolás

a tevékenységet lezáró adóbevallás(ok) utólagos ellenőrzését, valamint az azt megelőző időszak utólagos ellenőrzését a felszámolás közzétételétől számított egy éven belül, egyszerűsített felszámolás esetén a felszámolást lezáró adóbevallás kézhezvételét követő 45 napon belül, de legfeljebb a felszámolás közzétételétől számított egy éven belül kell befejezni. A felszámolást lezáró adóbevallások utólagos ellenőrzését a kézhezvételüktől, eltérő időpontban történő benyújtásuk esetén az egyes adókötelezettségekről szóló bevallás kézhezvételétől számított 60 napon belül, egyszerűsített felszámolás esetén 45 napon belül kell befejezni.

Végelszámolás .

a tevékenységet lezáró adóbevallások, a végelszámolást lezáró adóbevallások, a tevékenységet lezáró adóbevallások és a végelszámolást lezáró bevallások közötti időszakról benyújtott bevallás(ok) utólagos ellenőrzését, valamint a tevékenységet lezáró adóbevallások időszakait megelőző időszak utólagos ellenőrzését a végelszámolást lezáró adóbevallások kézhezvételétől, a végelszámolást lezáró adóbevallások eltérő időpontban történő benyújtása esetén a társasági adóról és osztalékadóról szóló adóbevallás kézhezvételétől számított 60 napon belül, egyszerűsített végelszámolás esetén 45 napon belül kell befejezni.

# ADÓMEGÁLLAPÍTÁS

## BECSLÉSEL TÖRTÉNŐ ADÓMEGÁLLAPÍTÁS

az bevallás felülvizsgálata, amely az ügyletek helyes adójogi minősítése felől dönt

becslés is a bevallás felülvizsgálata felől dönt, de abból a szempontból , hogy a kiadások fedezetével rendelkezett-e az adózó, illetve mi a valós adóalap

bizonyítási kötelezettség, illetve a kötelezettségek megoszlása

becslés módszere: lehet bármi, jellemzően kronologikus, és pénzforgalmi szemléletű

hitelt érdemlő adat fogalma

kötelező kapcsolódó vizsgálat:

A becslés alapján számított adóalaptól, költségvetési támogatás alapjától való eltérést az adózó hitelt érdemlő adatokkal bizonyíthatja. Ha az adózó ezen bizonyítás körében más adózót is érintő szerződéses kapcsolatra vagy egyéb ügyletre hivatkozik, az adóhatóság az érintett másadózónál - ha az adózó állítását az adózó bevallása, az érintett más adózó bevallása, illetve a nála korábban végzett ellenőrzés eredménye nem támasztja alá és az ellenőrzés elrendelését e törvény egyéb rendelkezése nem zárja ki - a kapcsolódó vizsgálatot haladéktalanul elrendeli és - a feltételek fennállása esetén - a kapcsolódó vizsgálat során a becslés szabályait alkalmazza.

# ÁFA-LEVONÁS

az adóhatóság feladata annak vizsgálata, hogy a levonás objektív feltételei fennállnak-e

adóalany

ÁFA-köteles ügylet

szolgáltatásnyújtás, termékértékesítés

az ügyletnek a számlakibocsátó és számlabefogadó között kell létrejönnie, és ezt a számlabefogadó köteles alátámasztani

# ADÓKEDVEZMÉNYEK

az ellenőrzés vizsgálatának iránya, hogy a levonás objektív feltételei fennállnak-e, és a kedvezmény betölt-e adójogi célját

# MÉRLEGELÉSI JOGKÖRBE HOZOTT DÖNTÉSEK

A mérlegelési jogkörben hozott közigazgatási határozat akkor tekintendő jogszerűnek, ha a közigazgatási szerv a tényállást kellő mértékben feltárta, az eljárási szabályokat betartotta, a mérlegelés szempontjai megállapíthatóak, és a határozat indokolásából a bizonyítékok mérlegelésének okszerűsége kitűnik

bírságolás, fizetési kedvezmény

# HATÓSÁGI ELJÁRÁS

**A hatósági eljárás hivatalból vagy az adózó kérelmére (bejelentésére, bevallására) indul a következő célból**

- adóalap, adó (adóelőleg), adómentesség, adókedvezmény, adófizetési kötelezettség megállapítására,
- költségvetési támogatási jogosultság megállapítására, adó-visszaigénylési, adó-visszatérítési igény elbírálására, költségvetési támogatás kiutalására,
- az ellenőrzés során feltárt jogsértés és jogkövetkezménye megállapítására,
- törvényben előírt fizetési kötelezettségtől való eltérés engedélyezésére.
- a nyilvántartás vezetésével (ideértve a VPID szám megállapítását is) kapcsolatos,
- a fizetési halasztás, részletfizetés engedélyezése, vagy az adómérséklés iránt
- az adó soron kívüli megállapítása iránti,
- az adó feltételes megállapítása iránti
- a nyilvántartás vezetésével (ideértve a VPID szám megállapítását is) kapcsolatos,
- b) a hatósági adómegállapítás, adatszolgáltatás, bejelentés, bevallás alapján (adókiivetés, illetékkiszabás),
- az ellenőrzés megállapításairól szóló határozat meghozatala érdekében

# BIZONYÍTÁS A HATÓSÁGI ELJÁRÁSBAN

Art. 121. § Az adóhatóság, ha a hatósági eljárást ellenőrzés előzte meg, az ellenőrzés során feltárt tényállást veszi alapul, illetőleg, ha az a tényállás tisztázásához szükséges, az ellenőrzés során alkalmazható bizonyítást folytat le.

tanúmeghallgatás, nyilatkoztatás

új tény, új bizonyíték

nem bizonyítandó tények: köztudomás tény, hivatalból tudomásra jutott tény

ha a döntés meghozatalához nincs elég adat, vagy a tényállás további tisztázása szükséges, a döntés megsemmisítése mellett az ügyben első fokon eljáró közigazgatási szervet új eljárásra utasíthatja, vagy a tényállás kiegészítése iránt maga intézkedik.

# TANÚVALLOMÁS, NYILATKOZAT

ART. 48. § (1) Az adóhatóság az adózót, illetve az adózónak nem minősülő magánszemélyt - a vele szerződéses kapcsolatban állt vagy álló adózók adókötelezettségének, adóalapjának, adókedvezményének, adójának vagy költségvetési támogatásának megállapítása, ellenőrzése, illetve az adóhatóság törvényben meghatározott eljárásának lefolytatása érdekében - felhívásban nyilatkozattételre kötelezheti az általa ismert, illetve nyilvántartásában szereplő adatról, tényről, körülményről.

(2) A nyilatkozattétel megtagadható, ha az adózó vagy a magánszemély az eljárásban tanúként nem lenne meghallgatható, vagy a tanúvallomást megtagadhatná.

KET. 53. § (1) Az ügyre vonatkozó tény tanúval is bizonyítható.



# ADÓHATÓSÁGI KÖVETKEZTETÉSEK TÉNYEKBŐL

nem életszerű adózói állítás

- nincs jogszabályban definiálva
- nem objektív tartalmú, hanem szubjektív
- az ügylet célját az adóhatóság nem vizsgálhatja

adóminimalizáló bevallás

- nincs jogszabályban definiálva
- sértő, szubjektív tartalmú
- amíg nem sért jogszabályt addig jogszerű

vállalkozások közötti személyi kapcsolatok

nem kellő körültekintéssel történő eljárás

# AZ ADÓHATÓSÁG DÖNTÉSÉNEK BÍRÓSÁGI FELÜLVIZSGÁLATA

Art. 143. § (1) Az adóhatóság másodfokú jogerős határozatát - a fizetési könnyítés engedélyezése tárgyában hozott, illetőleg az elsőfokú határozat megsemmisítését elrendelő határozat kivételével - a bíróság az adózó kérelmére jogszabálysértés esetén megváltoztatja vagy hatályon kívül helyezi, és ha szükséges, az adóhatóságot új eljárás lefolytatására utasítja. Az adóhatóság másodfokú végzésével szemben nincs helye bírósági felülvizsgálatnak.

az eljárás (ellenőrzés) vizsgálata

anyagi jogi kérdésekben történő állásfoglalás (jogszabály értelmezés, jogalkalmazás)

érdemi, és nem érdemi jogszabálysértések kérdése