

**A Nemzeti Adó- és Vámhivatal
által kiadott**

3014/2013. útmutató

**az állami adóhatóság bírságotlási gyakorlatáról szóló 3015/2012. számú útmutató
módosításáról**

Az állami adóhatóság bírságotlási gyakorlatáról szóló 3015/2012. számú útmutatót a következők szerint módosítom.

1. Az állami adóhatóság bírságotlási gyakorlatáról szóló 3015/2012. számú útmutató címe helyébe a következő cím lép:

A Nemzeti Adó- és Vámhivatal elnöke által kiadott.../2013. útmutató az állami adó- és vámhatóságának az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény hatálya alá tartozó bírságotlási gyakorlatáról

2. Az útmutató preambuluma az alábbiak szerint módosul:

Az adóhatóság az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban: Art.) hatálya alá tartozó szankcionálási tevékenysége során adóhatósági szankcióként – többek között – adóbírságot, illetőleg mulasztási bírságot szabhat ki. A jogszabálysértések miatt alkalmazott szankcióknak kettős szerepük van: egyrészt anyagi hátránnyal sújtják az adózót az elkövetett jogsértésekért, másrészt megelőző, visszatartó hatást fejtenek ki a hasonló hibák, mulasztások jövőbeni elkerülése érdekében. Az Art. 170. § – 172. §-ai általános érvénnyel szabályozzák az adóhatóság által alkalmazható bírság fajtáit, a bírságkiszabás feltételeit és mértékét.

Jelen útmutató az ügyfelek tájékoztatását szolgálja, célja, hogy az adózók megismerjék az adóigazgatóság és a vám- és pénzügyőri igazgatóság (a továbbiakban együtt: adóhatóság) által a bírságok megállapítása és kiszabása során alkalmazott - általános, valamint az egyes cselekményeknél, mulasztásoknál irányadó - elveket. Ez az útmutató nem minősül jogszabálynak, illetve közjogi szervezetszabályozó eszköznek, ezért alkalmazása az ügyfelekre és a bíróságokra nézve nem kötelező.

3. Az útmutató 14. pontja helyébe a következő rendelkezés lép:

14. A mulasztási bírság kiszabásának eseteit és az egyes mulasztásokkal kapcsolatban kiszabható bírságösszeg általános határait az Art. 172. § (1)-(3),(7), (7a), (8a), (9)-(19), (20a)-(20b), (20d-20g) bekezdései, a követendő eljárás során figyelembe veendő és a konkrét bírság összegét alapvetően befolyásoló szempontokat az Art. 172. § (4), (5), (6) és (20),(21) bekezdései határozzák meg.

4. Az útmutató 16. pontja helyébe a következő rendelkezés lép:

16. Az adózónak az Art. 14. § (1) bekezdésében és az Art. 99. § (1) bekezdésében meghatározott kötelezettségeit felszámolás esetén - a csődeljárásról és a felszámolási eljárásról szóló 1991. évi XLIX. törvény 31. § (1) bekezdésben foglalt feladatok kivételével - a felszámolás kezdő időpontjától a felszámoló, végelszámolás esetén - a cégnyilvánosságról, a bírósági cégeljárásról és a végelszámolásról szóló 2006. évi V. törvény 98. § (3) bekezdésében foglalt feladatok kivételével - a végelszámolás kezdő időpontjától a végelszámoló, kényszertörlési eljárás esetén a kényszertörlési eljárás kezdő időpontjától a vezető tisztségviselő, vezető tisztségviselő hiányában - ha a kényszertörlési eljárást végelszámolás előzte meg - a volt végelszámoló teljesíti, továbbá gyakorolja az adózót megillető jogokat. A felszámoló, a végelszámoló, kényszertörlési eljárás esetén a vezető tisztségviselő vagy - ha a kényszertörlési eljárást végelszámolás előzte meg - a volt végelszámoló által elkövetett jogsértés miatt a mulasztási bírságot felszámolás esetén a felszámolóval, végelszámolás esetén a végelszámolóval, kényszertörlési eljárás esetén a vezető tisztségviselővel, vagy a volt végelszámolóval szemben kell megállapítani, azzal, hogy akkor mentesül a mulasztási bírság alól, ha bizonyítja, hogy a jogsértés az ő érdekkörén kívül eső okra vezethető vissza. A felszámolás, a végelszámolás vagy a kényszertörlési eljárás kezdő időpontját megelőzően elkövetett jogsértés miatt a mulasztási bírság a vezető tisztségviselőt, - ha a felszámolást vagy a kényszertörlési eljárást végelszámolás előzte meg - a végelszámolót terheli.

A Nemzeti Adó- és Vámhivatal szervezetéről és egyes szervek kijelöléséről szóló 273/2010. (XII. 9.) számú Korm. rendelet 45. § (3) bekezdése alapján, ha az első fokon eljáró adóigazgatóság eljárásában az illetékességébe nem tartozó adózó terhére kell mulasztási bírságot kiszabni, a bírság kiszabására az eljáró adóigazgatóság illetékes, továbbá amennyiben az Art. 14. § (4) bekezdése vagy a 99. § (1a) bekezdése alapján az adóhatóság által megállapított mulasztási bírság a felszámolót/végelszámolót/vezető tisztségviselőt terheli, a mulasztási bírságot azon adóigazgatóság szabja ki, amely a mulasztással érintett, felszámolás, végelszámolás, illetve kényszertörlési eljárás alatt álló adózó adóügyeiben egyébként hatáskörrel és illetékességgel rendelkezik.

Amennyiben a mulasztás ellenőrzési eljárás során kerül megállapításra, úgy a mulasztási bírság kiszabására az ellenőrzésről készült jegyzőkönyv alapján készült külön határozat meghozatalával kerül sor.

A felszámoló (felszámolóbiztos)/végelszámoló/vezető tisztségviselő terhére és javára értékelhető körülmények figyelembevételkor a mulasztás fajtájára vonatkozó pontokban foglaltak az irányadók.

5. Az útmutató 23. pontjának b) alpontja helyébe a következő rendelkezés lép:

b) Azokban az esetekben, amikor a jogalkotó az alkalmazható szankció mértékét keretjelleggel, vagy százalékos mértékkel határozza meg vagy felső határt ad meg a bírság összegére [Art. 172. § (1)-(3), (7a), (8a), (10)-(19), (20a), (20b), (20e), (20g) bekezdések] a mérlegelés körében először a jogsértő magatartás értékelendő, a

jogellenes cselekmény súlyának (azaz lehetséges vagy beállt következményeinek) mérlegelése után következhet az egyéniesítés, a szubjektív felróhatóság méltányosság keretében történő értékelése. Az Art. 172. § (21) bekezdése előírja a mérlegelés során az okozott adózási érdeksérelem figyelembe vételét, amelyet mint lehetséges vagy beállt következményt, a jogellenes cselekmény súlyának megállapítása során figyelembe kell venni.

Az adóhatóság ebben az esetben is köteles mérlegelni a mulasztás súlyát és körülményeit a mulasztási bírság kiszabásánál, aminek az is lehet az eredménye, hogy eltekint a szankció alkalmazásától. A mérlegelendő körülmények tekintetében ugyancsak az a) pontban kifejtettek az irányadók.

6. Az útmutató 26. pontjának c) alpontja helyébe a következő rendelkezés lép:

c) A b) pontban foglaltaktól eltérően, ha a hibás és késedelmes adóbevallást, illetőleg az adóbevallással egyenértékű nyilatkozatot adótanácsadó, adószakértő, okleveles adószakértő ellenjegyezte, úgy a bevallás késedelme miatt az adózó, a hibás adóbevallás, illetőleg az adóbevallással egyenértékű nyilatkozat miatt az Art. 31. § (14) bekezdése alapján az ellenjegyző adótanácsadó, adószakértő, okleveles adószakértő terhére lehet a bírságot megállapítani. Ez utóbbi esetben figyelemmel kell lenni az útmutató azon rendelkezéseire, melyek a hibás bevallás adótanácsadó, adószakértő, okleveles adószakértő általi ellenjegyzésével kapcsolatosak.

7. Az útmutató 28. pontjának címe helyébe a következő rendelkezés lép:

28. Bejelentési, bejelentkezési, változás-bejelentési, adatszolgáltatási, pénzforgalmi számlanyitási, bevallási kötelezettség teljesítésének elmulasztása [Art. 172. § (1) bekezdés c) pont, valamint a (7) bekezdés]

6. Az útmutató 28. pontjának a) alpontja helyébe a következő rendelkezés lép:

a) Az Art. 172. § (1) bekezdés c) pontja alapján akkor szabható ki az adózó terhére mulasztási bírság, ha az adóhatóság azt állapítja meg, hogy az adózó nem tett eleget bejelentési, bejelentkezési, változás-bejelentési, adatszolgáltatási, pénzforgalmi számlanyitási, bevallási kötelezettségének. A bevallás benyújtásával egyenértékű, ha az adózó a bevallás benyújtására előírt határidőig az adóhatóság által rendszeresített elektronikus úrlapon nyilatkozik, hogy a bevallás benyújtására az adott időszakban nem került sor, mert adókötelezettsége nem keletkezett. E rendelkezés nem alkalmazható a soron kívüli bevallási kötelezettség esetén, továbbá felszámolás, végelszámolás esetén a tevékenységet lezáró adóbevallásra, valamint a felszámolás, végelszámolás befejezésekor benyújtandó adóbevallásra.

Amennyiben az adózó az Art. 31. § (6) bekezdése szerinti nyilatkozatot tett, bevallási kötelezettségének elmulasztása miatt nem szankcionálható.

8. Az útmutató 28. pontjának b) alpontja helyébe a következő rendelkezés lép:

b) Az Art. 172. § (7) bekezdése alapján, ha az adóhatóság az Art. 172. § (1) bekezdés c) pontja alapján mulasztási bírságot szab ki, akkor a mulasztási bírság kiszabásával egyidejűleg az adózót – határidő tűzésével – teljesítésre hívja fel (alaphatározat). Amennyiben az adózó felszámolás, végelszámolás vagy kényszertörlési eljárás alatt áll és a mulasztási bírság megállapításakor már nincsen lehetősége a teljesítésre, az előbbi felhívást az adóhatóság mellőzi.

9. Az útmutató 28. pontjának c) alpontja helyébe a következő rendelkezés lép:

c) A kiszabott bírság kétszeresét kell újabb határidő tűzésével megállapítani, ha a teljesítésre kötelező, előző határozatban előírt határidőt az adózó elmulasztotta (ismételt bírság). Nincs jogszabályi korlátozás arra nézve, hogy hányszor lehet az adózót teljesítésre kötelezni. Az adóhatóságnak azonban mérlegelnie kell azt, hogy az adózó képes-e a kötelezésnek eleget tenni, és ha úgy ítéli meg, hogy más eszközök (pl.: bevallás elmulasztása esetén ellenőrzés) használata célravezetőbb, akkor a bírságolás helyett azokat kell alkalmaznia.

10. Az útmutató 30. pontjának címe helyébe a következő rendelkezés lép:

30. Nyilvántartások, bizonylatok, könyvek szabálytalanságai, beszámoló letétbe helyezésére és közzétételére vonatkozó kötelezettség elmulasztása [Art. 172. § (1) bekezdés e) pont, valamint a (7) és (7a) bekezdések és az Art. 174/A.§]

11. Az útmutató 30. pontjának c) alpontja helyébe a következő rendelkezés lép:

c) Az Art. 172. § (7) bekezdése szerint, ha az adóhatóság bizonylat kiállítási kötelezettség elmulasztása alapján mulasztási bírságot szab ki, akkor a mulasztási bírság kiszabásával egyidejűleg az adózót – határidő tűzésével – teljesítésre hívhatja fel (alaphatározat). Amennyiben az adózó felszámolás, végelszámolás vagy kényszertörlés alatt áll és a mulasztási bírság megállapításakor már nincsen lehetősége a teljesítésre, az előbbi felhívást az adóhatóság mellőzi.

Abban az esetben, ha az adózó az alaphatározatban előírt határidőt is elmulasztotta, úgy az alaphatározatban kiszabott bírság kétszeresét kell terhére – újabb határidő tűzésével – megállapítani (ismételt bírság). Nincs jogszabályi korlátozás arra nézve, hogy hányszor lehet az adózót teljesítésre kötelezni, illetőleg mulasztási bírsággal sújtani. Az adóhatóságnak azonban mérlegelnie kell azt, hogy az adózó képes-e a kötelezésnek eleget tenni, és ha úgy ítéli meg, hogy más eszközök használata célravezetőbb, akkor a bírságolás helyett azokat kell alkalmaznia (pl. ellenőrzés elrendelése).

Amennyiben az adózó az újabb határozatban előírt kötelezettségét teljesítette, úgy az Art. 172. § (7) bekezdés második mondata alapján kiszabott bírság korlátlanul mérsékelhető, vagyis mérséklésre csak a teljesítésre ismételt felhívó, a kiszabott

bírság kétszeresét megállapító határozat tekintetében van lehetősége az adóhatóságnak. A mérséklés történhet hivatalból, illetve az adózó kérelmére is.

Amennyiben az adózó teljesíti kötelezettségét, és nem nyújt be kérelmet, a bírságot az a szervezeti egység mérsékelheti hivatalból, amely a "legutolsó" határozatot meghozta. A bírság mérsékléséről az adóhatóság – akár kérelemre, akár hivatalból – külön határozatban rendelkezik.

12. Az útmutató 30. pontjának d) alpontja helyébe a következő rendelkezés lép:

d) Az állami adóhatóság a számviteli törvény szerinti beszámoló letétbe helyezésére és közzétételére előírt határidő eredménytelen elteltét, illetve a céginformációs szolgálat közzétételi költségterítés teljesítésének elmulasztásáról szóló értesítésének beérkezését követő 15 napon belül 30 napos határidő tűzésével a 172. § (1) bekezdés e) pontja szerinti mulasztási bírság kiszabása mellett felhívja az adózót a kötelezettség teljesítésére. Ebben az esetben a magánszemély adózó 200 ezer forintig, más adózó 500 ezer forintig terjedő mulasztási bírsággal sújtható.

Amennyiben az adózó a számviteli törvény szerinti beszámoló letétbe helyezésére és közzétételére vonatkozó kötelezettségét az állami adóhatóság az Art. 174/A. § szerinti első felszólításában szereplő határidőn belül nem teljesíti, az állami adóhatóság a határidő leteltét követő napon 60 napos határidő tűzésével 1 millió forintig terjedő mulasztási bírságot állapít meg az adózó terhére, valamint ismételten felhívja az adózót a kötelezettség teljesítésére. (Art. 172. § (7a) bekezdése szerinti bírság) Ha az adózó a beszámoló letétbe helyezési, illetve közzétételi kötelezettségének az ismételt felhívásban szereplő határidőn belül sem tesz eleget, az állami adóhatóság az adózó adószámát felfüggesztés nélkül hivatalból törli és erről a cégbíróságot elektronikus úton haladéktalanul értesíti és kezdeményezi a cég megszűntnek nyilvánítását.

A fentiek nem alkalmazhatók, ha az adózó a mulasztás elkövetésekor felszámolás vagy végelszámolás alatt állt.

13. Az útmutató 30a. ponttal egészül ki:

30a. A fokozott adóhatósági felügyelet által keletkezett kötelezettség megszegése, hiányos teljesítése [Art. 172. § (1) bekezdés f) pont és (7) bekezdés]

Az Art. 24/F. § (1) bekezdése alapján az állami adóhatóság az adószám megállapítását, illetve az Art. 24/D. § szerinti eljárást követően kockázatelemzési eljárást folytat le, amely során az adózót - az adózó által végezni kívánt tevékenységhez szükséges személyi, tárgyi és pénzügyi feltételek fennállásának ellenőrzése céljából - kérdőív kitöltésére, és annak az állami adóhatósághoz - az adózó választása szerint - postai vagy elektronikus úton történő megküldésére kötelezheti. Az Art. 172. § (1) bekezdés f) pontja alapján akkor szabható ki mulasztási bírság az adózó terhére, amennyiben az adózó az Art. 24/F. § (1) bekezdése szerinti kérdőívet határidőn belül nem küldi vissza az állami adóhatóság részére, illetve a kérdőívvel kapcsolatos hiánypótlási felhívásnak határidőn belül nem tesz eleget.

Az Art. 172. § (7) bekezdése alapján, ha az adóhatóság az Art. 172. § (1) bekezdés f) pontja esetén - amennyiben az adózó az Art. 24/F. § (1) bekezdése szerinti kérdőívet határidőn belül nem küldi vissza az állami adóhatóság részére, illetve a kérdőívvel kapcsolatos hiánypótlási felhívásnak határidőn belül nem tesz eleget - mulasztási bírságot szab ki, akkor a mulasztási bírság kiszabásával egyidejűleg az adózót – határidő tűzésével – teljesítésre hívja fel. Az Art. 172. § (7) bekezdése kiemeli, hogy az Art. 172. § (1) f) pontja alapján kiszabott bírság esetén nincs helye ismételt bírság kiszabásának. Ha az adózó felszámolás vagy végelszámolás, vagy kényszerelőlési eljárás alatt áll és a mulasztási bírság megállapításakor már nincsen lehetősége a teljesítésre, az előbbi felhívást az adóhatóság mellőzi.

14. Az útmutató 34. pontjának b) pontja helyébe a következő rendelkezés lép:

b) A mulasztási bírságot kiszabó határozatban az adóhatóság pontosan megjelöli azt, hogy az ellenőrzés, az üzletlezárás, illetőleg a végrehajtási eljárás akadályozása miben nyilvánult meg. Nem minősül az ellenőrzés, az üzletlezárás, illetőleg a végrehajtási eljárás akadályozásának az, ha az adózó az ellenőrzés, az üzletlezárás, vagy a végrehajtási eljárás során jogszerűen és jóhiszeműen él a jogszabályokban számára biztosított eszközökkel, valamint azon adózói cselekmény sem, amely más adójogi tényállás alapján szankcionálható szabálytalanságot valósít meg.

A megjelenési kötelezettség elmulasztása már önmagában megalapozza az ellenőrzés akadályozását.

15. Az útmutató 35. pontjának a) és b) pontja helyébe a következő rendelkezések lépnek:

a) Az Art. 175. § (9) bekezdése alapján az Art. 31. § (2) bekezdése szerinti bevallás az Art. 31/B. § szerinti általános forgalmi adó összesítő jelentés benyújtására, illetőleg az Art. 8. számú melléklete szerinti összesítő nyilatkozat benyújtására kötelezett adózó az e kötelezettség keletkezése időpontjától az állami adóhatósághoz teljesítendő valamennyi bevallási és adatszolgáltatási kötelezettségét, valamint fizetési könnyítési és adómérséklési tárgyú kérelmének előterjesztését, továbbá adóhatósági igazolás kiadására irányuló kérelmének előterjesztését elektronikus úton teljesíti, melynek előfeltétele ügyfélkapu létesítésének kezdeményezése (a regisztráció megtehető a járási hivatalok szervezeti egységeként működő okmányirodáknál, a személyi adat- és lakcímnnyilvántartás központi szervénél vagy az állami adó- és vámhatóságnál, valamint a Magyarország diplomáciai és konzuli képviselőinél), illetve annak adóhatósági bejelentése.

b) Az Art. 31. § (2) bekezdése szerinti bevallás, illetve az összesítő nyilatkozat vagy összesítő jelentés benyújtására kötelezett adózó mulasztási bírsággal sújtható, ha regisztrációs kötelezettségét nem vagy késedelmesen teljesíti. Az ezzel összefüggő – az Art. 17. § (5) bekezdése szerinti – adóhatósági bejelentési kötelezettség késedelmes teljesítése esetén az Art. 172. § (1) bekezdésének a) pontja alapján, nem teljesítése esetén pedig az Art. 172. § (1) bekezdésének c) pontja alapján sújtható mulasztási bírsággal.

16. Az útmutató 38. pontjának b) pontja helyébe a következő rendelkezés lép:

b) A bizonylat kisebb hiányossága (pl.: a címzés hiányos) miatti mulasztási bírságot nem ezen törvényhely, hanem az Art. 172. § (1) bekezdés e) pontja alapozza meg. Ide tartozik az az eset is, amikor az adózó olyan bizonylatot bocsát ki, amelyik nem felel meg a számla, egyszerűsített számla és nyugta adóigazgatási azonosításáról, valamint a nyugta adását biztosító pénztárgép és taxaméter alkalmazásáról szóló 24/1995. (XI. 22.) PM rendelet 1/A. §-ában foglaltaknak, mely értelmében a nyomtatvány előállító az állami adóhatóság által részére kijelölt sorszám tartományban folyamatosan, az adott sorszám tartományba illeszkedő nyomtatott sorszám alkalmazásával, az adott sorszám egyszeri felhasználása mellett, az adott sorszám tartományba illeszkedő sorszám kihagyása nélkül állíthat elő számlát. Az előbbi rendelkezés 2008. január 1-jétől hatályos, és az akkor folyamatban lévő ügyekben is alkalmazni kell. Ettől az előírástól eltérő módon előállított számlát kibocsátó adózó tehát nem esik egy tekintet alá a számlaadási kötelezettségét elmulasztó – a 172. § (2) bekezdés első mondata alapján szankcionálható – adózóval, hanem az Art. 172. § (1) bekezdésének e) pontja alapján bírságot lehet levonni.

17. Az útmutató a következő, új 38a. ponttal egészül ki:

38a. Több munkáltató által létesített munkaviszony esetén az adókötelezettségek teljesítésére kötelezett munkáltató kijelölésének elmulasztása [Art. 172. § (2a) bekezdés]

Az Art. 16. § (4b) bekezdése alapján a több munkáltató által létesített munkaviszony esetén a munkáltatók a munkaviszony létesítésével egyidejűleg kötelesek írásban az adókötelezettségek teljesítésére egy munkáltatót kijelölni, továbbá a kijelölt munkáltató személyéről a munkavállalót tájékoztatni. Az Art. 178. § 23. pontja szerint a több munkáltató által létesített munkaviszony esetén a kijelölt munkáltató minősül munkáltatónak. Amennyiben a több munkáltató által létesített munkaviszony esetén az adókötelezettségek teljesítésére kötelezett munkáltató kijelölésére írásban a munkaviszony létesítésével egyidejűleg nem kerül sor, a munkaviszony valamennyi - a munka törvénykönyvéről szóló törvény szerinti - munkáltatója 500 000 forintig terjedő mulasztási bírsággal sújtható.

Kijelölés hiányában az adóhatóság valamennyi munkáltatót egyidejűleg hívja fel a teljesítésre, és valamennyi, a kötelezettséget elmulasztó munkáltatót szankcionálhatja.

18. Az útmutató 43. pontja helyébe a következő rendelkezés lép:

43. Egyéb kötelezettség megszegése [Art. 172. § (15) bekezdése]

A jelen jogszabályhely alapján kiszabható mulasztási bírság, - melynek összege magánszemély adózó esetében 50 ezer, más adózónál 100 ezer forintig terjedhet - alkalmazásának feltétele a mulasztás ténye mellett az is, hogy az adózó olyan kötelezettségét szegje meg, amelyet az Art., adótörvény, illetőleg e törvények

felhatalmazásán alapuló más jogszabály állapít meg és annak megszegése nem valósít meg olyan tényállást, amely az Art. 172. § (1)-(14), (16)-(20g) bekezdései alapján szankcionálható.

Így pl.:

- Az Art. 27. § (1) bekezdése alapján, amennyiben a munkáltató nem vállalja az olyan magánszemély adójának megállapítását, aki a személyi jövedelemadóról szóló törvényben meghatározott feltételek alapján nincs kizárva a munkáltatói adómegállapítás választásának lehetőségéből, a munkáltató köteles tájékoztatni a magánszemélyt az adónyilatkozat vagy az egyszerűsített bevallás választásának lehetőségéről. Amennyiben tehát a munkáltató nem vállalja a munkáltatói adómegállapítást, nem terheli más adómegállapítási mód vonatkozásában közvetlen közreműködési kötelezettség, helyette csupán tájékoztatási kötelezettsége van a magánszemély vonatkozásában egy másik bevallási lehetőség választására vonatkozóan.

A munkáltató fenti kötelezettségének elmulasztása miatt e pont alapján sújtható mulasztási bírsággal.

19. Az útmutató 46. pontjának c) alpontja helyébe a következő rendelkezés lép:

c) A feltöltési kötelezettséget társasági adó esetén az adózónak az Art. 2. számú melléklet I./Határidők/3./A/b) pontja alapján, az adóév december 20-ig, a naptári évtől eltérő üzleti évet választó adózónak az Art. 6. számú melléklet 2/b) pontja értelmében az üzleti év (adóév) utolsó hónapjának 20-ig kell teljesítenie és bevallania. A hitelintézetek járadéka feltöltési kötelezettséget a Kjt. 6. § (3) bekezdése alapján az adóév utolsó hónapjának 20. napjáig kell teljesíteni. Az Eva tv. 12. § (4) bekezdése értelmében az egyszerűsített vállalkozói adó alanyai az adóelőleg kiegészítési kötelezettségüknek az adóév december 20. napjáig kötelesek eleget tenni. Az energiaellátó a Távhő tv. 8. §-a alapján az adóév utolsó hónapjának 20. napjáig bevallja és megfizeti a várható jövedelemadó 90 százalékát. Ez a kötelezettség nem vonatkozik arra az adóalanyra, amely nem kettős könyvvitelt vezető, illetve az adóévet megelőző adóévben az éves szinten számított árbevétele nem haladta meg a 100 millió forintot, illetve az energiaellátók jövedelemadója és a hitelintézeti járadék esetén az 50 millió forintot.

20. Az útmutató 48. pontja helyébe a következő rendelkezés lép:

48. Adólevonási vagy adóbeszedési kötelezettség elmulasztása [Art. 172. § (14) bekezdése]

a) Abban az esetben, ha a munkáltató (kifizető) adólevonási, illetve az adóbeszedésre kötelezett adóbeszedési kötelezettségét részben vagy egészben elmulasztotta, vagy a beszedett, illetve a megállapított és levont adót nem fizette meg, késedelmi pótlék mellett 50%-ig terjedő mulasztási bírságot fizet.

b) A bírság alapja a beszedni, levonni illetőleg megfizetni elmulasztott adó összege, mértéke ennek 50%-áig terjedhet.

c) Tekintettel arra, hogy az adóelőlegre is az adóra vonatkozó szabályokat kell alkalmazni, a szankció az adóelőlegek tekintetében is kiszabható.

d) Mérlegelhető körülmények pl.:

Adózó javára:

- a levonni, beszedni, megfizetni elmulasztott összeg a teljes kötelezettséghez képest nem számottevő (az, hogy a levonni elmulasztott összeg a teljes fizetési kötelezettséghez képest nem számottevő, az adott eset körülményeinek tükrében ítélandó meg).

Adózó terhére:

- az adózó több személy tekintetében mulasztotta el a levonási, beszedési kötelezettségét.

21. Az útmutató 49. pontjának címe helyébe a következő rendelkezés lép:

49. Az adóhatóság által előírt eljárási illetékfizetési kötelezettség felhívás ellenére nem, vagy nem megfelelő mértékű teljesítése vagy késedelmes teljesítése [Art. 172. § (11) bekezdés]

22. Az útmutató 49. pontjának a) alpontja helyébe a következő rendelkezés lép:

a) Ha az eljárás kezdeményezésekor fennálló eljárási illetékfizetési kötelezettségét a kötelezett felhívás ellenére egyáltalán nem vagy nem teljes mértékben vagy nem a megszabott határidőben teljesítette, a meg nem fizetett illeték 100%-áig terjedő, de legalább 5 ezer forint és legfeljebb 100 ezer forint mulasztási bírság szabható ki.

A közigazgatási hatósági eljárási illeték megfizetésének szabályairól az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény (Itv.) 73. §-a rendelkezik. Az adóhatóságnál indított eljárás illetékét az eljárás megindítását megelőzően kell megfizetni. Az esedékességkor meg nem fizetett eljárási illeték és a mulasztási bírság összegét az adóhatóság határozatban közli az ügyféllel, azzal, hogy az eljárási illetéket a határozat kézhezvételétől számított 8 napon belül az adóhatóság illetékbeszedési számlájára mulasztási bírság nélkül fizetheti meg. Az így meg nem fizetett illetéket és a mulasztási bírságot az adóhatóság hajtja be.

Az eljárási illeték megfizetésének és a megfizetés ellenőrzésének részletes szabályait a 44/2004. (XII. 20.) PM rendelet tartalmazza.

A joghátrány alkalmazását az eljárási illetékfizetési kötelezettség keletkezése időpontjához kell kötni. Így az 5 ezer forintos bírság minimum kiszabására akkor kerülhet sor, ha a postára adás, az elektronikus úton való továbbítás, vagy a személyes benyújtás időpontja 2013. január 1. vagy azt követő nap. Az Art. új szabályozásából kifolyólag, amennyiben az elkövetett mulasztás 2013. január 1-jére vagy azt követő időszakra esik, és mulasztási bírság kiszabására kerül sor, úgy legalább 5 ezer forint mulasztási bírság kiszabása kötelező.

23. Az útmutató 50. pontjának b) alpontja helyébe a következő rendelkezés lép:

b) az alvállalkozó a kifizetés időpontjában szerepel a köztartozásmentes adózói adatbázisban.

(Kifizetést teljesítőnek minősül az ajánlattevő, a Kbt. szerinti alvállalkozó, valamint a polgári jog szerinti alvállalkozó.)

Ha az alvállalkozó a kifizetést teljesítőnek köztartozást mutató együttes adóigazolást ad át, mutat be vagy küld meg, illetve, ha együttes adóigazolást nem ad át, nem mutat be vagy nem küld meg, továbbá, ha az alvállalkozó nem szerepel a köztartozásmentes adózói adatbázisban, a kifizetést teljesítő a köztartozás erejéig visszatartja a kifizetést.

Amennyiben az együttes igazolás köztartozást mutat és a kifizetés kötelezettje ennek ellenére elmulasztja a visszatartást, a kifizetés erejéig egyetemlegesen felel az alvállalkozót a kifizetés időpontjában terhelő köztartozásért. Az együttes adóigazolás a kiállításától számított 30 napig érvényes, mely idő alatt több kifizetés teljesítésénél is felhasználható. A visszatartási kötelezettség az általános forgalmi adóra nem terjed ki. Nem keletkezik a kifizetést teljesítőnek visszatartási kötelezettsége és egyetemleges felelőssége, ha az Art. 36/A. § (2) bekezdés szerinti tájékoztatást mint alvállalkozó nem kapta meg, valamint abban az esetben sem, amennyiben az igazolást bemutató szervezet felszámolás alatt áll.

A közbeszerzések teljesítéséhez kapcsolódóan megkötött mindegyik szerződés esetén a kifizetést teljesítő ugyanis a szerződésben írásban tájékoztatja az alvállalkozót arról, hogy a szerződés és ennek teljesítése esetén a kifizetés e rendelkezés hatálya alá esik.

Tájékoztatási kötelezettség terheli az ajánlatkérőt és a nyertes ajánlattevőket is az Art. 36/A. § (6) bekezdése alapján. Ennek a tájékoztatási kötelezettségnek a megsértése esetén sújtható mulasztási bírsággal a kifizetést teljesítő. A tájékoztatási kötelezettség megsértéséért fennálló felelősség nem csak a Kbt.-ben nevesített ajánlattevőt és a vele közvetlenül kapcsolatban lévő alvállalkozót, hanem az alvállalkozói lánc valamennyi alacsonyabb szintjén lévő alvállalkozót terheli, aki közpénzből végez kifizetést. Éppen amiatt válik indokolttá a tájékoztatási kötelezettség megsértésének a bírságolása, hogy biztosított legyen az a tájékoztatás, mely szerint az alvállalkozó részére a kifizetés közbeszerzési eljáráshoz kapcsolódóan közpénzből történik, valamint kötelező számára nemlegesnek minősülő együttes adóigazolás adóhatóságtól történő igénylése és annak a kifizetést teljesítő/ajánlattevő részére való bemutatása, kivéve, ha a kifizetés időpontjában szerepel a köztartozásmentes adózói adatbázisban. Ha bármely kötelezett nem tesz eleget tájékoztatási kötelezettségének, akkor a vállalkozói láncban alatta álló alvállalkozóknak nem keletkezik (nem keletkezhets) sem visszatartási kötelezettsége, sem egyetemleges felelőssége.

A 36/A. § rendelkezéseit nem kell alkalmazni abban az esetben, ha az adóigazoláson feltüntetett tartozás 2008. szeptember 30-át követően keletkezett.

Az Art. 36/A. §-a a Magyar Köztársaság 2009. évi költségvetését megalapozó egyes törvények módosításáról szóló 2008. évi LXXXII. törvény 29. § (4) bekezdésében foglaltak alapján 2008. december 10-én lépett hatályba, rendelkezéseit azonban a 32. § (5) bekezdésében foglaltaknak megfelelően 2009. február 15-étől teljesített

kifizetésekre kell alkalmazni. A 2009. február 15. napját megelőzően megkötött szerződések esetén a vállalkozó tájékoztatási kötelezettségét írásban, a szerződés módosítása nélkül is teljesítheti. Ez azt jelenti, hogy a tájékoztatási kötelezettséget legkésőbb a 2009. február 15-étől teljesített kifizetés napján teljesíteni kell, azaz e törvényhely alapján akkor kerülhet sor bírságolásra, ha 2009. február 15. napján vagy azt követően teljesített kifizetést megelőzően a kifizetést teljesítő nem tett eleget tájékoztatási kötelezettségének.

24. Az útmutató a következő, új 56a. és 56b. ponttal egészül ki:

56a. Készpénzfizetés korlátozása miatt kiszabható mulasztási bírság [Art. 172. § (20f) bekezdés]

Az Art. 2013. január 1-től hatályos 172. § (20f) bekezdése szerint a pénzforgalmi számla nyitására kötelezett adózó a 38. § (3a) bekezdésében foglalt előírás megsértése esetén a készpénzszolgáltatásnak az 1,5 millió forintot meghaladó része után 20% mértékű mulasztási bírságot fizet. A 38. § (3a) bekezdésében foglalt előírás megsértésével teljesített kifizetés jogosultja, ha a szabálytalan kifizetést elfogadja, a készpénzszolgáltatásnak az 1,5 millió forintot meghaladó része után 20% mértékű mulasztási bírságot fizet.

A készpénzfizetés korlátozása miatt tehát a 1,5 milliós értékhatárt meghaladó rész után mind a készpénzben teljesítő pénzforgalmi számla nyitására kötelezett adózó, mind a készpénzt elfogadó 20%-os mértékű bírságot fizet.

2013. január 1-jétől pénzforgalmi számlanyitásra köteles adózó adóköteles tevékenységével összefüggő kifizetésnek az Art-ban meghatározott módon; szerződésenként egy naptári hónapban legfeljebb 1,5 millió forint összegben teljesíthet készpénzszolgáltatást, (Art. 38. § (3a)-(3b) bekezdés) mely adókötelezettségnek minősül, és az Art. 118. §-a szerinti, az egyes adókötelezettségek teljesítésére vonatkozó ellenőrzés keretében vizsgálható.

Fontos kiemelni, hogy a vizsgálat csak az ellenőrzés alatt álló adózó adókötelezettségeire vonatkozik, ezért szerződéses partnere terhére ezen vizsgálat keretében jogkövetkezmény nem állapítható meg. Az előzőekből következően, külön vizsgálat keretében szükséges megállapítani a vele szerződő adózó mulasztását, és a másik adózó bírságolására is a rá vonatkozó ellenőrzés megállapításai alapján kerülhet sor.

56b. A pénztárgép, taxaméter forgalmazásával, üzemeltetésével, szervizelésével kapcsolatos, jogszabályban meghatározott kötelezettségek megsértése [Art. 172. § (20g)]

Az Art. 176/F. §-a alapján a pénztárgép, taxaméter forgalmazásával, üzemeltetésével, szervizelésével kapcsolatos, jogszabályban meghatározott kötelezettségeket - a kötelezettség fennállása alatt és az azt követő ötödik naptári év végéig - az állami adóhatóság ellenőrzi.

Az állami adóhatóság 10 millió forintig terjedő mulasztási bírságot köteles kiszabni, ha a 176/F. § szerinti ellenőrzése során pénztárgép, taxaméter forgalmazási engedély nélküli forgalmazását, a forgalmazási engedély visszavonását követő továbbforgalmazását, továbbá engedélyezettől eltérő pénztárgép, taxaméter forgalmazását állapítja meg.

Amennyiben a pénztárgép, taxaméter forgalmazásával, üzemeltetésével, szervizelésével kapcsolatos, jogszabályban meghatározott kötelezettségek egyéb módon történő megszegésére kerül sor, úgy az adóhatóság a magánszemély kötelezettet (forgalmazót, üzemeltetőt, szervizt, műszerészt) 500 ezer forintig, nem magánszemély kötelezettet 1 millió forintig terjedő mulasztási bírsággal sújthatja.

25. A/2013. útmutató érvényessége kezdő napjától a 3015/2012. számú útmutató 33. pontja nem alkalmazható, de a 2013. január 1-jét megelőzően a járulékfizetési kötelezettség felső határának eléréséről tett valótlan tartalmú nyilatkozat esetén az Art. 2012. december 31-én hatályos 172. § (1) bekezdésének k) pontját továbbra is alkalmazni kell.

26. Az útmutató 1., 5., 9. pontjaiban az „*állami adóhatóság*” szövegrész helyébe az „*adóhatóság*” szövegrész lép, a 42. pontjában pedig az „*adóigazgatóság*” szövegrész helyébe az „*adóhatóság*” szövegrész lép.

27. Az útmutató lezárásának időpontja: 2013. augusztus

28. Jelen útmutató az aláírás napjától alkalmazható.

Budapest, 2013. szeptember 4.

dr. Vida Ildikó
a Nemzeti Adó- és Vámhivatal
elnöke