

A Nemzeti Adó- és Vámhivatal által kiadott

3012/2014. útmutató

a méltányossági jogkör gyakorlásáról, az adómérséklésről és a fizetési könnyítésről

Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (Art.) meghatározott feltételek mellett kifejezett méltányossági jogkört biztosít az adóhatóság számára, mely egyedi esetekben enyhítési lehetőséget ad a törvény szigorával szemben. A törvény alapelveként írja elő, hogy „az adóhatóság köteles méltányosan eljárni, és ha a törvényben meghatározott feltételek fennállnak, az adótartozást mérsékli, illetve fizetési könnyítést engedélyez.”

Az adóhatóság méltányossági jogkörében csak akkor járhat el, ha ezt törvény lehetővé teszi, de egyben köteles is méltányosságot gyakorolni a törvényi felhatalmazás céljának megfelelően, a törvényes keretek között, amennyiben az adózó bizonyítja, hogy körülményei a méltányosság feltételeinek megfelelnek. Fizetési kedvezmény engedélyezésére vonatkozó szabályokat tartalmaz a Tanács 2913/92/EGK rendelete a Közösségi Vámkódex létrehozásáról (továbbiakban: Vámkódex), a közösségi vámjog végrehajtásáról szóló 2003. évi CXXVI. törvény (továbbiakban: Vámtörvény), a fémkereskedelemeiről szóló 2013. évi CXL. törvény (továbbiakban: Fémtv.), a környezetvédelmi termékdíjról szóló 2011. évi LXXXV. törvény (továbbiakban: Ktdt.), a szabálysértési eljárásról és a szabálysértési nyilvántartási rendszerről szóló 2012. évi II. törvény, valamint a jövedéki adóról és a jövedéki termékek forgalmazásának különös szabályairól szóló 2003. évi CXXVII. törvény (továbbiakban: Jöt.) is. Tehát a vonatkozó jogszabályi rendelkezések a vámhatóság számára is felhatalmazást adnak a méltányossági jogkör gyakorlására, amelyre vonatkozó speciális szabályokat az útmutató VII. fejezete tartalmazza.

Az Art.-ben az adóhatóság méltányossági jogköre alapvetően két területen, nevezetesen az egyes szankciók alkalmazása, és a fizetési kedvezményre irányuló eljárások során érvényesül.

1. Az Art. szankciói esetében követendő méltányossági eljárás

1. A szankciók (adó bírság, mulasztási bírság, késedelmi pótlék, önellenőrzési pótlék) alkalmazása során, ha az adóhatóság megállapítja, hogy az adózó valamely adókötelezettségét nem vagy nem megfelelően teljesítette, a törvény által előírt jogkövetkezményeket alkalmazza. Az Art. világos és egyértelmű rendelkezéseiből az következik, hogy a szankciók alkalmazásánál figyelembe kell venni az eset összes körülményét, így különösen

- a) az adózótól elvárható körütekintő magatartást,
- b) az adóhiány, (illetve egyéb mulasztás) nagyságát, keletkezésének körülményeit,
- c) az adózó jogellenes magatartásának (tevékenységének vagy mulasztásának) súlyát, gyakoriságát.

2. Mindazokban az esetekben, ahol az Art. az adózói magatartásra, a mulasztás jellegére, súlyára, keletkezésének egyéb körülményeire tekintettel biztosít az adóhatóságnak mérlegelési jogkört, **a méltányosság gyakorlása annak a hatósági feladatokat ellátó szervezeti egységnek a kötelessége, amely az adókötelezettséget vagy szankciót megállapító határozatot hozza**, illetve az önellenőrzési pótlék esetében az önellenőrzés hiányában hoznia kellett volna.

3. A méltányosság gyakorlása az előzőekben említett esetekben történhet **hivatalból vagy kérelemre** is. Önellenőrzési pótlék mérséklése kizárólag kérelemre történhet.

Az adóhatóság a szankció megállapítását indokolni köteles, ki kell térnie a méltányosságot megalapozó körülményekre, illetve az ilyen körülmények hiányára is. Ennél fogva már az első fokú határozatban is lehetőség van csökkentett mértékű bírság kiszabására, és a jogorvoslati kérelem elbírálója is csökkentheti a bírság mértékét, függetlenül attól, hogy azt az adózó kifejezetten nem kérte.

A szankciók mértékének mérséklésére irányuló kérelmet az adózó jegyzőkönyvre tett észrevételében, fellebbezésében vagy felügyeleti intézkedés iránti kérelmében is előterjesztheti.

4. Amennyiben az adózó "méltányossági" kérelemnek nevezett beadványában kizárólag arra, illetve a fizetési kedvezményre irányuló eljárások során irányadó körülmények mellett arra is hivatkozik, hogy cselekményének vagy mulasztásának súlyához, gyakoriságához képest a szankció túlzott mértékű, illetve mulasztásának körülményeit ismerteti (tehát a szankció jogalapját vagy annak mértékét vitatja), a beadványt az adóhatóság először a szankciót megállapító határozat elleni jogorvoslati kérelemként bírálja el anélkül, hogy az adózót vagyoni és jövedelmi viszonyaira vonatkozó nyilatkozattételre felszólítaná.

2. Egyes szankciók esetén követendő eljárás

5. Késedelmi pótlék [Art. 165-167.§]

Az Art. 165. § (3) bekezdése szerint kivételes méltánylást érdemlő körülmény esetén az adóhiányt megállapító határozatban - hivatalból vagy kérelemre - az adó esedékességének, illetve a költségvetési támogatás igénybevételének napjánál az adóhatóság későbbi időpontot is megállapíthat a pótlékfizetés kezdő napjaként. Miután a késedelmi pótlék felszámítására az adóhiány megállapításával és az adóbírság kiszabásával egyidejűleg kerül sor, az eljáró adóhatóságnak a kivételes méltányosság fennállását megalapozó körülményeket mérlegelnie kell. A késedelmi pótlék mérséklése azonban nem alkalmazható olyan adóhiány esetén, amikor a bírság mérséklésének sincs helye. [Art. 165. § (4)]

6. Önellenőrzési pótlék [Art. 168-169.§]

Az Art. 168. § (6) bekezdése alapján az önellenőrzési pótlék kérelemre akkor mérsékelhető, ha az adózó tévedését olyan körülmények bizonyításával menti ki, amelyek egyébként megalapoznák a bírságmérséklést is. A mérséklést megalapozó körülményeket az adózónak kell bizonyítania. Az adóhatóság a bevallott és a helyesbített adó közötti eltérés keletkezésének a körülményeit kell vizsgálnja, és ennek alapján kerülhet sor az önellenőrzési pótlék mérséklésére, vagy a kérelem elutasítására.

Ellentétben a fizetési kedvezmények körébe tartozó pótléktartozás mérséklésére vagy elengedésére irányuló eljárással, itt a már megfizetett - tehát tartozásnak nem minősülő - önellenőrzési pótlék is mérsékelhető.

7. Adóbírság [Art. 170-171. §]

Az Art. 171. § (1) bekezdése értelmében az adóbírság mértéke kivételes méltánylást érdemlő körülmény esetén hivatalból vagy kérelemre mérsékelhető, illetőleg kiszabása mellőzhető, ha a körülményekből megállapítható, hogy az adózó, illetve intézkedő képviselője, alkalmazottja, tagja vagy megbízottja az adott helyzetben a tőle elvárható körültekintéssel járt el. Az adóbírság mérséklésénél az eset összes körülménye mérlegelésre kerül, különösen az

adóhiány nagysága, keletkezésének körülményei, az adózó jogellenes magatartásának (tevékenységének vagy mulasztásának) súlya, gyakorisága.

8. Mulasztási bírság (Art. 172. §)

Az Art. 172. § (21) bekezdése alapján a mulasztási bírság kiszabásánál az adóhatóság mérlegeli az eset összes körülményét, az adózó jogellenes magatartásának (tevékenységének vagy mulasztásának) súlyát, gyakoriságát, továbbá azt, hogy az adózó, illetve intézkedő képviselője, alkalmazottja, tagja vagy megbízottja az adott helyzetben a tőle elvárható körülményekkel járt-e el. A körülmények mérlegelése alapján az adóhatóság a mulasztás súlyához igazodó az adózási érdeksérelemmel arányos bírságot szab ki, vagy a bírság kiszabását mellőzi.

A mulasztási bírság kiszabása során a méltányosság gyakorlása attól függően tartozik az adóalany-nyilvántartási, az eljárási, az illeték, az ellenőrzési, a végrehajtási illetve a felszámolási és végelszámolási osztályok feladatkörébe, hogy a bírságot melyik szakterület szabja ki.

3. A fizetési kedvezményekre (adómérséklésre, fizetési könnyítésre) irányuló kérelmek elbírálása során követendő eljárás

9. A törvény méltányossági lehetőséget biztosít azon adózók részére, akik (amelyek) az adójogszabályokban meghatározott, bevallott vagy az adóhatóság által jogerős határozatban előírt fizetési kötelezettségeiket valamilyen méltányolható gazdasági vagy személyes okból az esedékesség időpontjáig nem vagy csak részben tudják teljesíteni.

10. Ezen eljárások alapja a végrehajtható okiraton (fizetési kötelezettséget megállapító jogerős adóhatósági határozaton, önadózás esetén a fizetendő adót (adóelőleget) tartalmazó bevalláson, az adózóval közölt adóhatósági adó-megállapításon, bírósági eljárási illetéket megállapító bírósági határozaton, illetve az egészségügyi szolgáltatási járulék kötelezettséget tartalmazó bejelentésen) alapuló **fizetési kötelezettség halasztására, részletekben történő megfizetésére, mérséklésére illetve elengedésére**, összefoglaló néven fizetési kedvezményre irányuló kérelem. A mérséklés iránti kérelmek elbírálása során fel sem merül a késedelmi pótlék felszámításakor és a bírság kiszabásakor értékelhető körülmények vizsgálata (az adóhiány keletkezési körülményei, a bírság kiszabására okot adó cselekmény, mulasztás súlya, gyakorisága), mivel ezek mérlegelése a jogkövetkezményt megállapító alapeljárásban már megtörtént. A fizetési kedvezmények elbírálása során tehát csak az bír jelentőséggel, hogy a konkrét esetben a méltányosság gyakorlásának törvényi feltételei fennállnak-e avagy sem.

11. **A fizetési kedvezményi kérelmek elbírálására irányuló jogkört főszabály szerint első fokon a Nemzeti Adó- és Vámhivatal alsó fokú adóztatási szervei (adóigazgatóságok) fizetési kedvezmények (fő)osztályai, ill. a megyei (fővárosi) vám- és pénzügyőri igazgatóságai, repülőtéri igazgatóságai, másodfokon a NAV közép fokú adóztatási szervei (adó főigazgatóságok) hatósági főosztályai, továbbá a regionális vám- és pénzügyőri főigazgatóságok és a Repülőtéri Főigazgatóság gyakorolják.** A Kiemelt Adó és Vám Főigazgatóságnak Kiemelt Adózók Adóigazgatósága, ill. Kiemelt Ügyek és Adózók Vám- és Pénzügyőri Igazgatósága jár el első fokon a különös hatáskörébe tartozó adózók fizetési

kedvezményi kérelmének elbírálása vonatkozásában. Ezen esetekben a másodfokú eljárást a Kiemelt Adó- és Vám Főigazgatóság Hatósági Főosztálya folytatja le.

12. Az állami adó- és vámhatóság fizetési kedvezményre irányuló eljárása a hatáskörébe tartozó adók, vámok, illetékek és járulékok vonatkozásában benyújtott

- fizetési halasztás és részletfizetés iránti kérelmek, illetve
- mérséklési (elengedési) kérelmek elbírálására terjed ki.

13. Fizetési kedvezmény engedélyezése **kizárólag kérelemre** történhet.

14. **A kérelmet az elbírálására hatáskörrel és illetékességgel rendelkező magánszemély esetében a lakóhelye, ennek hiányában tartózkodási helye szerinti, egyéni vállalkozó és gazdálkodó szervezet esetében a székhelye, ennek hiányában telephelye szerinti megyei (fővárosi) adóigazgatóságokon kell előterjeszteni.** A különös hatásköri szabályokkal érintett adózók a Kiemelt Adózók Adóigazgatóságán, ill. a Kiemelt Ügyek és Adózók Vám- és Pénzügyőri Igazgatóságán terjeszthetik elő a kérelmüket. (Esetükben másodfokon a Kiemelt Adó és Vám Főigazgatóság jogosult eljárni.)

A **közölt vámok és nem közösségi adók és díjak** tekintetében a könyvelésbe vételt végző vám- és pénzügyőri igazgatóság, a vámigazgatási bírságok tekintetében a székhely (ennek hiányában a telephely, illetve a számviteli nyilvántartás helye) szerinti vám- és pénzügyőri igazgatóság (mindezek hiányában a NAV Észak-budapesti Vám- és Pénzügyőri Igazgatóság), a **jövedéki adónemek** tekintetében a székhely szerinti vám- és pénzügyőri igazgatóság rendelkezik illetékességgel.

A **közigazgatási bírság** tekintetében magyar és külföldi elkövető esetében egyaránt az a vám- és pénzügyőri igazgatóság jár, amelynek illetékességi területén a jogellenes magatartást elkövették, a **szabálysértési bírságot** érintő fizetési könnyítés tekintetében magyar elkövető esetében a lakóhely szerinti, külföldi elkövető esetében a felderítés helye szerinti vám- és pénzügyőri igazgatóság az illetékes. A szabálysértési bírság mérséklésére / elengedésére irányuló kérelmet a pénzbírságot kiszabó vám- és pénzügyőri igazgatóságnál kell előterjeszteni, az elbírálásra a szabálysértési szabályozásért felelős miniszter jogosult

15. **A kérelem előterjesztésére jogosult** az adózó, az Art. 35. § (2) bekezdése szerint az adó megfizetésére kötelezett személy, a 14. § (4) bekezdése alapján a felszámoló és a végelszámoló, a 8. § szerinti adózási ügyvivő, valamint a 9. § szerinti pénzügyi képviselő, és az Art. 9/A. § (1) bekezdés szerinti bizalmi vagyongazdálkodó. Azon adózók, akik nem személyesen járnak el, illetve személyesen el sem járhatnak (például a kiskorúak), az Art. 7. § (1)-(2) bekezdései szerinti képviselő útján képviseltethetik magukat.

Papír alapú állandó meghatalmazást kizárólag az adóhatóság által rendszeresített nyomtatványon (VAMO) lehet bejelenteni. Ez a nyomtatvány és az ahhoz csatolt eredeti állandó meghatalmazás lehet teljes körű (mely természetesen kiterjed a fizetési kedvezményi eljárásra), illetve jelölhető az „adómérséklési eljárás, fizetési könnyítésre irányuló kérelmek előterjesztése” kódkocka is.

Az adózó adhat **kizárólag elektronikus ügyintézéshez** állandó meghatalmazást a T180 jelű adatlapon. Ebben az esetben az adatlapon 01-A. lap E blokk 9. pontját (és a 10/a pontját vagy 11/h pontját) kell bejelölni. A nyomtatványon bejelentett, és a mellékletként csatolt állandó meghatalmazás lehet teljes körű, valamennyi elektronikusan intézhető adóügy intézésére kiterjedően, illetve a „fizetési könnyítésre és/vagy mérséklésre irányuló kérelem benyújtása” kódkocka jelölésével feljogosítható a meghatalmazott ebben az ügycsoportban állandó jelleggel való eljárásra. Ha az adózó meghatalmazottja rendelkezik VAMO nyomtatványon

benyújtott teljes körű állandó meghatalmazással, és ezt T180-as adatlapon bejelenti (tehát az űrlap 01-A. lap E blokk 8. pontja kerül megjelölésre), vagy a VAMO nyomtatványon bejelentett meghatalmazása kiterjed a fizetési kedvezményi eljárásra (továbbá a T180 jelű adatlap 01-A. lap 10.a. pontját, vagy 01-B lap 11. pontjában a fizetési könnyítésre és/vagy mérséklésre irányuló kérelem benyújtására vonatkozó jogosultságot a h) pontban bejelölte), a meghatalmazott teljes körű eljárási jogosultsággal rendelkezik a fizetési kedvezményi eljárásban.

16. Lehetőség van a fizetési kedvezményre irányuló kérelem elektronikus úton történő előterjesztésére is. (Az elektronikus ügyintézés feltétele, hogy az adózó, illetőleg az adózó képviselője az ügyfélkapu nyitásához szükséges regisztrációs eljárás során képzett felhasználói névvel és az általa meghatározott jelszóval rendelkezzen. Az elektronikus kérelem benyújtásának részleteiről kérelemtípusonként a http://nav.gov.hu/nav/letoltesek/nyomtatvanykitolto_programok menüben található részletes tájékoztatás). Az adóigazgatóságok által folytatott eljárásban elektronikus úton benyújtható kérelmeket (FAG01, FAM01) kitöltve és kinyomtatva lehetséges hagyományos postai úton, illetve személyesen is leadni a NAV adóigazgatóságok ügyfélszolgálatain, kivéve azon adózókat, akik a fizetési kedvezmény iránti kérelmüket jogszabály alapján kizárólag elektronikus úton terjeszthetik elő. A kérelem visszavonására (FAG01V), FAM01V) és módosítására (FAG01M, FAM01M) is rendelkezésre állnak a megfelelő űrlapok, ennek elektronikus úton történő beküldését azonban jogszabály nem teszi kötelezővé. Az elektronikus ügyintézésrel kapcsolatos további információt a www.nav.gov.hu honlapon, a 32. sz. „Tájékoztató az adóügyek elektronikus úton történő intézéséhez” című információs füzetben talál, az elektronikus kérelem benyújtásának részleteiről ugyanitt a „Letöltések-program” / „Nyomtatványkitöltő programok” menüben található részletes tájékoztatás.

17. Az Art. 175. § (9) bekezdése alapján fizetési könnyítési és adómérséklési tárgyú kérelmüket kizárólag elektronikus úton nyújthatják be az alábbi adózói körbe tartozó ügyfelek:

- munkáltató
- kifizető (ideértve az egyéni vállalkozónak nem minősülő magánszemély munkáltatót is)
- állami foglalkoztatási szerv
- kiegészítő tevékenységet folytatóknak nem minősülő, a társadalombiztosítás ellátásaira és a magánnyugdíjra jogosultokról, valamint e szolgáltatások fedezetéről szóló 1997. évi LXXX. törvény (továbbiakban Tbj.) 4. § b) pontja szerinti egyéni vállalkozó
- Magyarországon bejegyzett egyház
- szakképző iskolai tanulót tanuló szerződés alapján foglalkoztató adózó
- a Tbj. 56/A. § (4) bekezdése szerinti kötelezett, valamint
- Art. 8. számú melléklet szerint összesítő nyilatkozat benyújtására kötelezett adózó.
- Az Art. 5/A. § (6) bekezdése alapján a fizetési könnyítési kérelmének sürgősségi eljárásban történő elbírálását kérő minősített adózó
- az Art. 31/B. § alapján általános forgalmi adó összesítő jelentés benyújtására kötelezett adózó
- a szociális szövetkezet

18. A papír alapú kérelmet – az eljárás gyorsítása érdekében – célszerű az elbíráláshoz szükséges adatok bemutatására szolgáló (kitöltött) nyomtatványon (vagy azzal együtt, ahhoz csatolva) benyújtani az adóhatósághoz.

A nyomtatványok megtalálhatóak a NAV internetes honlapján a http://nav.gov.hu/nav/letoltesek_egyeb/adatlap/adatlapok_fizkonny_20130101.html menüpontban. A papír alapú beadvány helyett elektronikus úrlapon is előterjesztheti a kérelmét az az adózó is, aki egyébként az Art. 175. § (9) bekezdése alapján a fizetési kedvezményi kérelem elektronikus úton történő előterjesztésére nem kötelezett.

19. A magánszemélyek és az egyéni vállalkozók fizetési kedvezményre irányuló kérelme alapján folytatott elsőfokú adóigazgatási eljárás az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény (továbbiakban: Itv.) rendelkezései alapján **illetékmentes**. A **gazdálkodó szervezet** – ide nem értve az egyéni vállalkozót – által az adó- és vámhatóságnál kezdeményezett fizetési könnyítésre, adómérséklésre irányuló **eljárás illetéke 10 000 forint**, amelyet a Magyar Államkincstárnál vezetett 10032000-01076064 számú adóhatósági eljárási illetékhez kapcsolódó befizetések bevételi számlára kell megfizetni.

20. A pénzforgalmi számlanyitásra kötelezett adózó

- a) a fizetési kötelezettségét belföldi pénzforgalmi számlájáról történő utalással köteles teljesíteni, ideértve a külön jogszabályban meghatározott elektronikus fizetéseket és elszámolásokat biztosító alrendszeren keresztül átutalással történő fizetést is;
- b) az eljárási illetéket készpénz-helyettesítő fizetési eszközzel (bankkártyával), vagy a külön jogszabályban meghatározott, az elektronikus fizetéseket és elszámolásokat biztosító alrendszeren keresztül POS terminál útján történő bankkártyás fizetés útján is teljesítheti.

21. A pénzforgalmi számlanyitásra nem kötelezett adózó fizetési kötelezettségét belföldi fizetési számlájáról történő átutalással, vagy készpénz-átutalási megbízással, vagy készpénz-helyettesítő fizetési eszközzel (bankkártyával), vagy a külön jogszabályban meghatározott, az elektronikus fizetéseket és elszámolásokat biztosító alrendszeren keresztül átutalással, illetőleg POS terminál útján történő bankkártyás fizetéssel teljesítheti.

Készpénzátutalási megbízás a NAV valamennyi ügyfélszolgálati irodáján beszerezhető. A befizetésnél kérjük, hivatkozzon a fizetésre kötelezett adószámára, adóazonosítójára.

22. Amennyiben a kérelem nem felel meg a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (továbbiakban: Ket.) 35. §-ában illetve 36. § (1) bekezdésében foglalt követelményeknek, azaz a kérelemből nem állapítható meg annak tárgya (pl.: hogy a kérelem kifejezetten fizetési könnyítés és/vagy mérséklés engedélyezésére irányul, ill. ha nem létező adónemre vonatkozik a kérelem), a kérelmet előterjesztő személye, képviseleti jogosultsága, társaságok esetében a cégszerű aláírás, magánszemély kérelmező esetében aláírása, a kérelmezőt, illetve a képviseleti jogosultsággal összefüggésben a képviselőt az adóhatóság – a kérelem beérkezésétől számított 8 napon belül – megfelelő határidő megjelölésével hiánypótlásra hívja fel [Ket. 37. § (3) bekezdés].

23. Amennyiben a tényállás tisztázása során az adóhatóság azt állapítja meg, hogy a kérelemből és a rendelkezésre álló adatokból a törvényben foglalt feltételek fennállására vagy azok hiányára megalapozott következtetések nem vonhatóak le, a tényállás tisztázási kötelezettségének eleget téve az adózót – az előbbiektől eltérően – nyilatkozattételre hívja fel a Ket. 51. § (2) bekezdése alapján.

24. Mind a hiánypótlási, mind a nyilatkozattételre felhívásban figyelmezteti az adóhatóság a kérelmezőt, illetve a képviselőt, hogy milyen jogkövetkezmények alkalmazására kerülhet sor, ha az abban foglaltaknak nem tesz eleget. Amennyiben a kérelmező a felhívásban megjelölt határidőn belül nem nyilatkozik és az erre megállapított határidő meghosszabbítását sem

kérte, vagy a kért adatot nem közli, az adóhatóság a rendelkezésre álló adatok alapján dönt, vagy az eljárást végzéssel megszünteti [Ket. 31. § (2) bekezdése, 51. § (2) bekezdése, Art. 123. §-a].

25. Az adók módjára behajtandó köztartozások, a megtérítésen, visszafizetésen alapuló járuléktartozások vonatkozásában benyújtott kérelmek elbírálására az állami adóhatóság nem rendelkezik hatáskörrel, így az Art. 161. § (9a) bekezdése alapján amennyiben az adók módjára behajtandó köztartozásra irányuló fizetési könnyítés, mérséklés (elengedés) iránti kérelmet az adóhatósághoz terjesztik elő, úgy az adóhatóság a kérelmet annak beérkezésétől számított 5 napon belül megküldi a behajtást kérő részére.

A központi költségvetés terhére kifizetett azon összeg vonatkozásában, amely állami kezesség, garancia, viszontgarancia érvényesítése miatt vált a tartozás kötelezettjének az állammal szemben fennálló tartozásává, szintén adók módjára kell behajtani, de a fizetési kedvezmény tárgyában az adóhatóság rendelkezik hatáskörrel.

26. A fizetési könnyítés engedélyezésére irányuló kérelem elbírálásának nem képezi akadályát, ha a kérelmező nem jelöli meg a részletfizetés vagy fizetési halasztás futamidejét, illetve a kért részletek összegét. Ilyen esetben az engedélyezésnél az adóhatóság a rendelkezésére álló információk alapján határozza meg a törlesztő részletek számát és azok, illetve a fizetési halasztás teljesítésének esedékességét.

27. Ha az adós a tartozásának összegét vitatja, a fizetési kedvezményi kérelmet lehetőleg az adózó részvételével lefolytatott folyószámla-egyeztetés megtörténtét, ha pedig az adózó beadványa alapján jogorvoslati eljárás indul, annak jogerős lezárását követően bírálja el az adóhatóság. Ezekben az esetekben a fizetési kedvezményi eljárást végzéssel felfüggeszti.

28. A kérelmek elbírálása során az adóhatóság körültekintően jár el, alaposan mérlegelve a törvényben meghatározott feltételek fennállását. Az elbírálás során a fizetési könnyítési és mérséklési kérelmek kezeléséről eltérően rendelkezik a jogszabály a tekintetben, hogy míg részletfizetés és fizetési halasztás a bevallott (fizetési kötelezettséget előíró jogerős határozattal megállapított) és könyvelt, le nem járt esedékességű adóra is engedélyezhető, addig mérséklés csak az adótartozásra, azaz a lejárt esedékességű, meg nem fizetett adóra, kivéve az Art. 43. § (8) bekezdésében foglaltak szerint közölt, és az adófolyószámlán könyvelt automatikusan felszámított késedelmi pótlékot.

29. A tényállás-tisztázási kötelezettség az adóhatóságot terheli. Az első fokú adóhatóság a tényállás tisztázásánál jellemzően a következő bizonyítási eszközökkel élhet:

- a) adózó kérelmében előadott jövedelmi, vagyoni, szociális körülményeivel, illetve gazdasági tevékenységével kapcsolatos adatok,
- b) a hivatalból rendelkezésre álló adatok
- c) egyéb okiratok: pl. cég-, ingatlan- és gépjármű-nyilvántartási adatok
- d) szükség szerint az adós által kitöltött, vagyoni, szociális és jövedelmi viszonyait, illetve gazdasági tevékenységét bemutató adatlap,
- e) szükség szerint a gazdálkodó szervezet aktuális főkönyvi kivonata, mérlege, eredmény-kimutatása, megfelelő számviteli analitikus nyilvántartása, illetve az egyéni vállalkozást folytató magánszemély naplófőkönyve vagy pénztárkönyve és más részletező nyilvántartása, bizonylata.
- f) szükség esetén helyszíni szemle, (magánszemély esetében az adóhatóság meggyőződik az adózó és vele közös háztartásban élő közeli hozzátartozók életkörülményeiről).

Az adatszolgáltatás minőségének függvényében ügyenként dönti el az adóhatóság azt, hogy szükség van-e hiánypótlási, ill. nyilatkozattételi felhívás kiküldésére a tényállás tisztázása érdekében.

30. A kérelem jogerős elutasítása, eljárás megszüntetése, vagy érvényét veszített kedvezmény esetén az adóhatóság a lehető legrövidebb időn belül intézkedik a végrehajtási eljárás megindítása (folytatása), a végrehajtás eredménytelenségét követően a vagyoni fedezet hiánya esetén a felszámolási eljárás kezdeményezése iránt. A kedvezmény (az esedékes részletek) illetve feltételeinek nem teljesítése, vagy részbeni nem teljesítése esetén a fizetési kedvezmény érvényét veszti, a tartozás egy összegben esedékessé válik. Az adóhatóság erre vonatkozó külön értesítés nélkül intézkedik az adózó folyószámláján a kedvezmény megfelelő visszarendezésével az eredeti állapot (részbeni) helyreállítása iránt.

4. Adómérséklés [Art. 134.§]

31. A fizetési kötelezettség mérséklésére vagy elengedésére csak ténylegesen fennálló tartozás vonatkozásában kerülhet sor. Ez azt jelenti, hogy a már – átvezetéssel, visszatartással vagy befizetéssel – rendezett fizetési kötelezettséget e jogszabályi rendelkezések alapján nem lehet mérsékelni. Az Art. 43. § (8) bekezdésében foglaltak szerint közölt, és az adófolyószámlán könyvelt automatikusan felszámított késedelmi pótlék azonban már a folyószámlán történő előírás esedékességét megelőzően is mérsékelhető, amennyiben a törvényi feltételek fennállnak.

32. Tőketartozást csak magánszemély kérelmező esetén lehet mérsékelni (elengedni). Jogi személyek és egyéb szervezetek ügyében a jogszabály a szankciók (bírság, pótlék) mérséklésére (elengedésére) nyújt lehetőséget

33. **Magánszemély adózónál** az a mérlegelési szempont, hogy a tartozás megfizetése az adózó és a vele együtt élő közeli hozzátartozók megélhetését súlyosan veszélyezteti-e.

34. Az Art. 134. § (1) bekezdése alapján az adóhatóság a magánszemély kérelmére az őt terhelő adótartozást, valamint a bírság- vagy pótléktartozást mérsékelheti vagy elengedheti, ha azok megfizetése az adózó és a vele együtt élő közeli hozzátartozók megélhetését súlyosan veszélyezteti.

Az Art. 134. § (3) bekezdése szerint az adóhatóság a pótlék- és bírságtartozást kivételes méltányosságból mérsékelheti (elengedheti) különösen akkor, ha annak megfizetése a vállalkozási tevékenységet folytató magánszemély, jogi személy vagy egyéb szervezet gazdálkodási tevékenységét ellehetetlenítené. Az adóhatóság a mérséklést az adótartozás egy részének (vagy egészének) megfizetéséhez kötheti.

Vállalkozási tevékenységet folytató magánszemély kérelme az abban hivatkozott indokokra figyelemmel kerül elbírálásra. Amennyiben a kérelmező a megélhetés súlyos veszélyeztetettségére hivatkozik, úgy az Art. 134. § (1) bekezdése, ha a gazdálkodási tevékenység ellehetetlenülése a kérelem indoka, az Art. 134. § (3) bekezdése az irányadó. Utóbbi esetben kizárólag a pótlék- és bírságtartozás mérséklésére, illetve elengedésére van lehetőség kivételes méltányosság keretében.

35. A megélhetés súlyos veszélyeztetettségének vizsgálatánál a vagyoni, jövedelmi és szociális helyzet feltárása elengedhetetlen.

A megélhetés súlyos veszélyeztettségére lehet következtetni akkor, ha az adózó és a vele közös háztartásban élő közeli hozzátartozók egy főre eső nettó jövedelme a mindenkori legkisebb öregségi nyugdíj összegét nem haladja meg, és ezt a jövedelmi helyzetet a vagyoni és szociális körülmények is tükrözik. Természetesen ez nem azt jelenti, hogy méltányosság csak ilyen alacsony jövedelem esetén gyakorolható. Magasabb összegű jövedelem is megalapozhatja a méltányosság gyakorlását, amennyiben a jövedelmi és az egyéb vagyoni viszonyokat összevetve a tartozás nagyságrendjével annak teljes összegű megfizetése a megélhetést súlyosan veszélyeztetné.

36. A mérlegeléskor az adóhatóság figyelembe veszi többek között a mindennapi megélhetés (élelmezés) költségeit, a lakásfenntartással kapcsolatos költségeket (pl. közüzemi számlák, közös költségek, lakásbiztosítás, albérleti díj) a lakást terhelő hitel, valamint kizárólag az ahhoz kapcsolódó életbiztosítás havi törlesztő részletét, a munkába járás költségeit, az egyéb kötelezettségek, tartozások összegét, a közös háztartáson kívül élő hozzátartozó igazolt támogatását, a fogyatékkal élő, vagy tartósan beteg családtag ellátásával kapcsolatos többletköltségeket.

37. A megélhetés súlyos veszélyeztettségének mérlegelésénél az adós és a vele közös háztartásban élők jövedelmi és vagyoni viszonyai együttesen kerülnek figyelembe vételre. A vagyoni viszonyok mérlegelése során vizsgálja az adóhatóság, hogy a vagyontárgyak az átlagos életvitelhez nélkülözhetetlen vagy az azt meghaladó körbe tartoznak-e.

38. A lakhatás elvesztése a megélhetés súlyos veszélyeztettségének körébe tartozik. Ezért az egyéb feltételek fennállása esetén a méltányosságot általában megalapozhatja, ha megállapítást nyer, hogy az adós és családja csak a lakhatásául szolgáló, - a lakáscélú állami támogatásokról szóló mindenkor hatályos kormányrendeletben [amely jelen útmutató kiadásakor a 12/2001. (I.31.) Korm. rendelet] meghatározott mértékű méltányolható lakásigényét meg nem haladó - lakóingatlanra rendelkezik.

39. A mérlegelésnél az adóhatóság figyelembe veszi az elért, de nem adózott jövedelmet is (ilyen lehet pl.: nyugtaadási kötelezettség többszöri elmulasztása, amely a bevétel és ezzel a jövedelem eltitkolását valószínűsíti, illetve a vagyonosodási vizsgálat vagy más ellenőrzés során megállapított jövedelemeltitkolás). Célszerűen figyelmet fordít arra is, hogy a jövedelmi és vagyoni viszonyokról rendelkezésre álló információk nincsenek-e feltűnő és fel nem oldható ellentétben egymással.

40. A személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (továbbiakban Szja tv.) 63. § (7) bekezdése alapján az állami adóhatóság az adó fizetésére kötelezett **magánszemély** kérelmére **jövedelmi, vagyoni és szociális körülményeire, valamint az ingatlan vagyoni értékű jog átruházásából származó jövedelem felhasználási körülményeire** figyelemmel (különös tekintettel, ha a felhasználás saját maga, közeli hozzátartozója, a vele egy háztartásban élő élettársa, volt házastársa lakhatását biztosító célra történik), **az ingatlan vagyoni értékű jog átruházásából származó jövedelemre számított adót mérsékelheti, vagy elengedheti.**

41. A jogszabály értelmében az említett feltételeknek - azaz az adózó méltányolandó vagyoni, jövedelmi és szociális helyzetének, illetve a méltányolást érdemlő felhasználási módnak - együttesen kell fennállniuk, bármelyik hiánya a kérelem elutasítását vonja maga után.

42. Lakhatást biztosító célú felhasználásnak minősül:

- a.) adásvételi szerződés, csereszerződés
- b.) idősök otthonába való befizetést igazoló számla, szerződés
- c.) építés, építtetés, bővítés esetén vállalkozási szerződés és/vagy kifizetést igazoló számlák, és az építésügyi hatósághoz érkeztetett használatbavételi engedély iránti kérelem.

43. Lakótelek megszerzése önmagában nem minősül lakáscélú felhasználásnak, csak akkor, ha azon a magánszemély, közeli hozzátartozója vagy volt házastársa ténylegesen lakóházat épít. Az Szja tv. korábbi szabályozásától eltérően abban az esetben is engedélyezhető mérséklés (elengedés), ha a vásárolt, illetve épített ingatlan hétvégi házként, üdülőként, nyaralóként van ugyan nyilvántartva, de az az adózó illetve hozzátartozója lakhatását kizárólagosan szolgálja, vagyis az adózó és közeli hozzátartozója állandó bejelentett lakcíme.

44. Az ingatlan vagyoni értékű jog átruházásából származó jövedelem lakáscélú felhasználását igazoló okiratok:

- a) Lakótelek, lakás tulajdonjogának, haszonélvezetének, használatának és a lakáshoz kapcsolódó földhasználati jog megszerzése esetén: az érvényes szerződés (pl. adásvételi szerződés, csereszerződés) és az ingatlanügyi hatósághoz benyújtott bejegyzési kérelem, valamint az összeg felhasználását igazoló okirat
- b) Lakás bérleti jogának megszerzése esetén: az érvényes szerződés és az összeg felhasználását igazoló okirat
- c) Lakás építése, építtetése, bővítése esetén a jogerős használatbavételi engedély, valamint az összeg felhasználását igazoló, a használatbavételi engedély kelete napjáig, illetve a használatbavételi engedélyben foglalt feltételek teljesítése határidejéig kiállított az építési engedély jogosultja nevére kiállított számla
- d) Idősök otthonában, fogyatékos személyek lakóotthonában történő elhelyezés esetén: az elhelyezés alapjául szolgáló, valamint az összeg felhasználását igazoló okirat (pl. idősök otthonában való befizetést igazoló számla, szerződés)

Ha a lakáscélú felhasználás közeli hozzátartozó, illetve volt házastárs részére történt: a rokonsági fokot, illetve a korábbi házasságot igazoló közokirat.

45. Az adóhatóság az Art. 134. § (3) bekezdése értelmében a pótlék- és bírságtartozást kivételes méltányosságból mérsékelheti (elengedheti) különösen akkor, ha annak megfizetése a **jogi személy vagy egyéb szervezet** gazdálkodási tevékenységét ellehetetlenítené. A gazdasági ellehetetlenülés vizsgálatánál különösen az alábbiak kerülnek figyelembe vételre:

- a) az eredeti kötelezettség keletkezésének időpontja (régóta fennálló tartozás esetén az adózó mutatott-e fizetési szándékot),
- b) a tartozások fennállása alatt volt-e az adózónak korábban mérséklési kérelme, kapott-e egyéb fizetési könnyítést, azt teljesítette-e,
- c) az adózó gazdasági tevékenységének eredményessége az elmúlt két év alapján (bevallási és mérlegadatok összevetése, adóminősítés),
- d) részes-e az adózó más vállalkozásokban, illetve az adótartozás keletkezése óta átadott-e ingyenesen más vállalkozás részére vagyont (ideértve az adótartozás mértékéhez képest jelentősnek tekinthető alapítványi befizetéseket, közérdekű kötelezettségvállalásokat),
- e) folyik-e az adózó ellen csőd-, felszámolási eljárás vagy végelszámolás alatt áll-e,
- f) az adózó kötelezettségeinek és követeléseinek összevetése alapján van-e lehetőség mérséklés esetén a gazdálkodás helyreállítására,
- g) a társaság kapott-e, vagy fizetett-e ki nagyobb összegű osztalékot.

46. A gazdálkodás ellehetetlenülése komplex vizsgálatot igényel, mivel ennek törvény szerinti következménye a tevékenység megszüntetése (gazdálkodó szervezeteknél a felszámolás). A mérséklés intézménye nem a felszámolási eljárás elodázására szolgál, csak ott alkalmazza az adóhatóság, ahol a tartozás mérséklésével a racionális gazdálkodás helyreállítható vagy elősegíthető. Következésképpen, ha a gazdálkodási tevékenység már ellehetetlenült, nincs helye a méltányosságnak.

47. A mérséklés indokolt, amennyiben a társaság gazdálkodása a mérsékelni kért tartozás megfizetése miatt kerülne veszélybe. Kivételesen indokolt esetben egyéb méltányolást érdemlő körülmény fennállása esetén is sor kerülhet a bírság és pótléktartozás mérséklésére. Így például végelszámolás alatt álló adózók ügyében abban az esetben lehet helye a méltányosság gyakorlásának, ha kizárólag a késedelmi pótlék és/vagy bírságtartozás megfizetése okozná a végelszámolás befejezésének megghiúsulását, azaz felszámolásba fordulását. Ilyenkor megvizsgálja az adóhatóság, hogy az adós ingó és ingatlan vagyontárgyai, pénzeszközei, követeléselei fedezetet nyújtanak-e a tartozás részben vagy egészben történő megfizetésére.

48. A pótlék- és bírságtartozást érintő mérséklés feltételhez kötése az Art. 134. § (3) bekezdése értelmében csak a vállalkozási tevékenységet folytató magánszemélyeknél, a jogi személyeknél és egyéb szervezeteknél lehetséges. A mérséklés feltételhez kötése fizetési könnyítés engedélyezésekor különösen indokolt.

5. Fizetési könnyítés [Art. 133. §]

49. Nem engedélyezhető fizetési könnyítés a magánszemélyek jövedelemadójának előlegére és a levont jövedelemadóra, a beszedett helyi adóra, valamint a kifizető által a magánszemélytől levont járulékokra (társadalombiztosítási nyugdíjrendszerbe visszalépett adózók foglalkoztató által levont tagdíjtartozása levont járuléknak minősül) [Art. 133. § (3) bekezdés]. Levont járuléktartozásnak minősül az Art. 178. § 15. pontjában meghatározottak közül a foglalkoztató/kifizető által a magánszemély részére kifizetett összegből levont nyugdíjjárulék, egészségbiztosítási- és munkaerő-piaci járulék, továbbá az egyszerűsített közteherviselési hozzájárulás (ekho) külön törvényben meghatározott része.

50. Egyéb adók tekintetében fizetési könnyítés engedélyezésére az Art. 133. §-ában meghatározott feltételek fennállása esetén van lehetőség. A törvény értelmében fizetési könnyítés a következő feltételek együttes megléte esetén engedélyezhető:

- a) az adósnak fizetési nehézsége áll fenn, amely miatt a tartozások azonnali vagy egyösszegű megfizetésére nem képes,
- b) a fizetési nehézség kialakulása a kérelmezőnek nem róható fel, vagy annak elkerülése érdekében úgy járt el, ahogy az az adott helyzetben tőle elvárható,
- c) a fizetési nehézség átmeneti jellegű, tehát az adótartozás későbbi időpontban való megfizetése valószínűsíthető.

51. Magánszemélyek részére a fizetési nehézség felróható kialakulásának figyelmen kívül hagyásával is engedélyezhető a fizetési könnyítés, ha a kérelmező igazolja vagy valószínűsíti, hogy az adó azonnali vagy egyösszegű megfizetése családi, jövedelmi, vagyoni és szociális körülményeire is tekintettel aránytalanul súlyos megterhelést jelent.

52. Fentiek azt jelentik, hogy a fizetési könnyítés engedélyezése nem automatikus, arra csak a törvényben meghatározott feltételek fennállásakor van lehetőség.

53. Fizetési könnyítés iránti kérelem benyújtása, illetve a kérelem teljesítése esetén főszabályként pótlékot számít fel az adóhatóság, de a pótlék kiszabása az adózó kérelmére vagy hivatalból kivételes méltánylást érdemlő esetben mellőzhető [Art. 133. § (6) bekezdés].

54. A pótlékmentesség kezdő időpontjának meghatározásánál (amely lehet a kérelem benyújtásának, a tartozások eredeti esedékességének, valamint a határozat keltének napja) kizárólag a még fel nem számított és a kérelmezővel nem közölt pótlékolási időszak vehető figyelembe.

55. A kérelem elbírálásakor a felszámított pótlékot a határozatban közli az adóhatóság az alábbiak szerint:

- a) magánszemély esedékesség előtt előterjesztett kérelme esetén – azon tartozások vonatkozásában, melyek esedékességét a kérelem benyújtása megelőzi – a tartozások esedékességétől a kérelmet elbíráló első fokú határozat keltének napjáig (elbírálás ideje alatt történő befizetés esetén legfeljebb a befizetés napjáig), a kérelem benyújtásának napján érvényes jegybanki alapkamatnak megfelelő mértékben,
- b) bármely adózó kérelmének teljesítése esetén a fizetési halasztás, részletfizetés időtartamára az első fokú határozat keltének napjától a kérelem benyújtásának napján érvényes jegybanki alapkamatnak megfelelő mértékben.

56. Ha a kérelmező az engedélyezett fizetési könnyítést vagy a határozatban szereplő feltételeket nem teljesíti, értelemszerűen a futamidőre felszámított kedvezőbb mértékű pótlék vagy pótlékmentesség kedvezményét is elveszíti. A kedvezőbb mértékű pótlék és a pótlékmentesség kedvezményének elvesztése azt jelenti, hogy a kedvezményrel érintett meg nem fizetett tartozás után az Art. 165. §-ában meghatározott késedelmi pótlék kerül felszámításra. Amennyiben az adózó a fizetési könnyítést a határozatban foglalt határidőt megelőzően teljesíti, erre irányuló kérelme alapján, szükség esetén az adóhatóság a határozatban felszámított pótlékot a teljesítés időpontjáig megfelelően átszámítja.

57. Az adótartozások beszedésének eredményessége érdekében a fizetési könnyítés engedélyezését jelentősebb összegű adótartozásra, továbbá ha az adós fizetési fegyelme általában nem megfelelő, és a tartozás fedezete a már foganatosított végrehajtási cselekmények útján nem biztosított, biztosíték (zálogjog, óvadék, kezesség, bankgarancia stb.) nyújtásához köti az adóhatóság. A tartozás fedezetének biztosítására különösen tekintettel kell lenni a végelszámolás alatt álló adósok esetében.

58. A fizetési kedvezmény megadásához az adóhatóság különböző feltételeket szabhat. Bontó feltétel esetén annak bekövetkezése a kedvezményt megszünteti és a tartozást járulékaival együtt esedékessé teszi. A határozatban feltételként lehet kikötni a kedvezmény elvesztését, ha

- a) a kérelmező a fizetési könnyítés időtartama alatt esedékessé váló egyéb (folyó) adófizetési kötelezettségeit, illetve adókötelezettségeit (pl. bevallások benyújtása) nem teljesíti,
- b) a fizetési könnyítés teljesítését biztosító mellékkötelezettségek, biztosítékok (kezesség, zálogjog, jelzálogjog) eredeti funkciójuk betöltésére alkalmatlanná válnak, és a kérelmező az adóhatóság felhívása ellenére határidőben pótlásukról nem gondoskodik,
- c) a kérelmezővel szemben csőd- vagy felszámolási eljárás indul.

59. Felfüggesztő feltétel (előfeltétel) esetén a kedvezmény csak az előfeltétel teljesítésével válik érvényessé. A határozatban rövid teljesítési határidő kitűzésével ilyen feltételként lehet például kikötni:

- a) az adótartozás egy részének megfizetését,
- b) megfelelő biztosíték (kezesség, zálog, ingó-ingatlan jelzálog) adását,
- c) a végrehajtási költség megfizetését,
- d) az Art. 146.§ (4) bekezdése alapján átadott ügyek tekintetében az önálló bírósági végrehajtókat megillető költség megfizetését.

60. Indokolt esetben a kedvezmény feltételeként határozhatja meg az adóhatóság, hogy az adózó a kedvezmény időtartama alatti, őt megillető támogatást (adó-visszaigénylést, adó-visszatérítést) nem kiutalni, hanem átvezetni kéri a kedvezménnyel érintett tartozásaira, még abban az esetben is, ha ezzel a fizetési könnyítést az engedélyezetttnél korábban teljesíti.

61. A rövid időn belül egymást követően (sorozatosan) benyújtott fizetési könnyítési kérelmek engedélyezése (akár a korábbi átütemezés nem teljesítéséről, akár új tartozásról van szó) elvileg nem kizárt, de a kérelmek folyamatos ismétlődése megkérdőjelezi a fizetési nehézség átmeneti jellegét.

62. **Magánszemély** adózónál a fizetési könnyítési kérelem elbírálásakor vizsgálja az adóhatóság, hogy a kérelmező családi, jövedelmi, vagyoni és szociális körülményeihez mérve a tartozás azonnali vagy egyösszegű megfizetése mennyiben jelent aránytalanul súlyos megterhelést. Az adózó jövedelmi és vagyoni vizsgálatánál figyelembe veszi, hogy a jövedelmi és vagyoni viszonyokról rendelkezésre álló információk nincsenek-e feltűnő és fel nem oldható ellentétben egymással. E kérdésben irányadó az adózónál lefolytatott vagyonosodási vizsgálat vagy más ellenőrzés során megállapított jövedelemeltitkolás. A tartozás összege és a körülmények objektív összehasonlításának eredményéből lehet megállapítani az aránytalanul súlyos megterhelés fennállását, illetve annak hiányát.

63. A felróhatóság, illetve annak hiánya csak a kérelmező magatartásának, motivációjának, illetve a körülményeknek a konkrét ismerete alapján állapítható meg.

A felróhatóság megállapításánál általában az alábbi okok vehetők figyelembe:

- az adózó a mindennapi életvitelhez szükséges kiadásokat meghaladó, indokolatlan költsékezést folytatott,
- általános forgalmiadó-tartozásra vonatkozó kérelemnél az ellenérték kiegyenlítése következtében az előzetesen felszámított általános forgalmi adó a kérelmező rendelkezésére állt, de azt nem adófizetési kötelezettségének teljesítésére használta fel,
- vállalkozási tevékenységet folytató magánszemély esetén pénzeszközeit kölcsönadta más személynek, vagy társaság alapításában, illetve jegyzett tőke emelésében - pénzeszközzel és eszköz apporttal - közreműködött.

64. A fizetési könnyítés engedélyezésénél figyelemmel van arra is, hogy a tartozás megfizetése az engedélyezett későbbi időpontban biztosított legyen. Így a fizetési nehézség felróhatóságának hiányában, vagy szociális rászorultság esetén sem engedélyezhető a fizetési könnyítés, ha a tartozás kiegyenlítésére a jövőben sincs reális esély.

65. Megállapítható az aránytalanul súlyos megterhelés, ha az adósnak – a fizetési könnyítési kérelem elutasítása esetén – a tartozás megfizetéséhez olyan vagyontárgyait kellene

értékesítenie, amelyek a mindennapi megélhetéshez nem nélkülözhetetlenek ugyan, azonban meglétük és fenntartásuk nem tekinthető luxus jellegűnek.

66. **Nem magánszemély** adózók esetében a felróhatóság, illetve annak hiánya csak az okok és a kérelmező (illetve vezető tisztségviselő, képviselő) magatartásának, motivációjának, illetve a körülményeknek a konkrét ismerete alapján állapítható meg.

67. Általában fennáll a törvényben foglalt feltétel, ha

- vis maior vagy harmadik személy károkozása folytán keletkezett kárt a biztosító vagy a kárt okozó a kérelmező adófizetési kötelezettségének esedékességéig nem térítette meg, de valószínűsíthető annak a megtérítése,
- kérelmező követeléseinek behajtásához szükséges intézkedéseket (végrehajtás, felszámolás kezdeményezése) megtette.

68. Általában nem teljesíthető a kérelem, ha

- az adótartozás esedékességének időpontjában vagy azt követően a tartozás pénzügyi fedezete rendelkezésre állt, de azt a kérelmező más - nem méltányolható (pl.: átlagon felüli jövedelem kiáramlás, osztalék, reprezentáció) - célra fordította,
- a kérelmező követeléseinek behajtása, kárigényének érvényesítése érdekében a szükséges intézkedéseket nem tette meg,
- a fizetési nehézség más részére történő ideiglenesen vagy véglegesen átadott pénz, vagy a gazdálkodásból történő egyéb vagyonkivonás következménye.

69. A fizetési nehézség általában akkor tekinthető átmeneti jellegűnek, ha a tartozások és követelések, valamint az éves tervezett eredmény és a vagyoni helyzet egybevetése alapján a fizetési nehézség megszüntetése reálisan várható.

70. A fizetési halasztás, részletfizetés engedélyezése nem szolgálhat hitelhelyettesítő pénzeszközként, továbbá a fizetőképtelenség következményeinek elodázására.

6. A jogorvoslati eljárás

71. A fizetési kedvezményi kérelmek elbírálására indult eljárásokban a kérelmezőt ugyanazok a rendes jogorvoslatok (valamint a felügyeleti intézkedés megtételére irányuló kérelem) illetik meg, mint az egyéb eljárásokban. A fellebbezés benyújtása illetékköteles. Az Itv. 29. § (2) bekezdése értelmében, ha a fellebbezési eljárás tárgyának értéke pénzben nem állapítható meg (pl. részletfizetés, fizetési halasztás), a fellebbezési illeték mértéke 5 000 forint. Ha azonban a fellebbezési eljárás tárgyának értéke pénzben részben vagy egészben megállapítható (pl. mérséklés vagy futamidős pótlék összege), akkor a fellebbezési illeték összege a fellebbezéssel érintett, vagy vitatott összeg minden megkezdett 10 000 forintja után 400 forint, de legalább 5000 forint, legfeljebb 500 000 forint. A gazdálkodó szervezet – ide nem értve az egyéni vállalkozót – által az adóhatóságnál kezdeményezett fizetési könnyítésre, adómérséklésre irányuló fellebbezés illetéke a fellebbezéssel érintett vagy vitatott összeg minden megkezdett 10 000 forintja után 400 forint, de legalább 15 000 forint, legfeljebb 500 000 forint. Ha a fellebbezés tárgyának értéke pénzben nem állapítható meg, a fellebbezés illetéke 15 000 forint. A végzés ellen benyújtott fellebbezésért 3000 forint illetéket kell fizetni.

72. Az illetéket az Itv. 73. § (3) bekezdése értelmében a Magyar Államkincstárnál vezetett 10032000-01076064 számú NAV Adóhatósági eljárási illetékhez kapcsolódó befizetések bevételi számlájára, a 20-21. pontokban írt módon kell megfizetni.

73. Amennyiben a kérelmező a fellebbezés előterjesztésére nyitva álló határidő lejártát követően az elsőfokú adóhatóságon igazolási kérelem nélkül fellebbezést nyújt be – a saját hatáskörben történő módosítás kivételével –, továbbá a fellebbezésre nem jogosulttól származó fellebbezést, valamint az önálló fellebbezéssel meg nem támadható végzés ellen irányuló fellebbezést az első fokú adóhatóság érdemi vizsgálat nélkül elutasítja az Art. 136. § (6) bekezdése alapján.

74. Ha az elkésztett benyújtott fellebbezésben, illetve azzal egyidejűleg a kérelmező a fellebbezési határidő elmulasztása miatt igazolási kérelemmel is él, az igazolási kérelmet az elsőfokú adóhatóság bírálja el. Amennyiben az igazolási kérelmet az elsőfokú adóhatóság elfogadja, a fellebbezést határidőben benyújtottnak kell tekinteni.

75. A fellebbezésben lehetőség van olyan új körülmények előadására is, amelyek az elsőfokú eljárás során nem kerültek értékelésre.

76. Az Art. 136. § (5) bekezdése szerint a fellebbezésre jogosult a fellebbezési határidőn belül a fellebbezési jogáról szóban vagy írásban lemondhat, a szóban történő lemondást jegyzőkönyvbe kell foglalni. A fellebbezési jogról történő lemondó nyilatkozat nem vonható vissza. Amennyiben az adózó a fellebbezési jogáról lemond, a határozat ennek napján jogerőre emelkedik.

77. A felettes adóhatóság, az adópolitikáért felelős miniszter, illetve a NAV felügyeletére kijelölt miniszter kérelemre vagy hivatalból felügyeleti intézkedést tesz, ha az ügyben eljáró adóhatóság határozata, önálló fellebbezéssel megtámadható végzése (intézkedése) jogszabálysértő, vagy a határozat, az önálló fellebbezéssel megtámadható végzés meghozatalára (intézkedésre) jogszabálysértő módon nem került sor. Az adópolitikáért felelős miniszter, illetve a NAV felügyeletére kijelölt miniszter kérelemre abban az esetben jár el, ha a NAV elnöke felettes szervként az ügyben már döntést hozott.

Magánszemély, jogi személy vagy a jogi személyiséggel nem rendelkező egyéb szervezet az adópolitikáért felelős miniszter vagy a NAV felügyeletére kijelölt miniszter előtt a felügyeleti intézkedés iránti kérelem alapján induló eljárásban kizárólag ügyvéd, adótanácsadó, adószakértő, okleveles adószakértő képviselővel járhat el, kivéve, ha a magánszemély, vagy a jogi személy, jogi személyiséggel nem rendelkező egyéb szervezet vezető tisztségviselője jogi szakvizsgával rendelkezik, vagy adótanácsadónak, adószakértőnek, okleveles adószakértőnek minősül. A jogi szakvizsga megszerzését, az adótanácsadói, adószakértői, okleveles adószakértői minőséget a felügyeleti intézkedési kérelemmel egyidejűleg kell igazolni.

78. A felügyeleti intézkedés iránti kérelemre indult eljárás az Itv. 29. § (3) bekezdése alapján illetékköteles. Az eljárási illeték mértéke megegyezik a 71. pontban ismertetett illetékkel. Amennyiben a felügyeleti intézkedés iránti eljárást az adópolitikáért felelős miniszter vagy a Nemzeti Adó- és Vámhivatal felügyeletére kijelölt miniszter folytatja le, a felügyeleti intézkedés iránti kérelem illetéke a felügyeleti intézkedés iránti kérelemmel érintett, vagy vitatott összeg minden megkezdett 10 000 forintja után 500 forint, de legalább 50 000 forint, legfeljebb 500 000 forint. Ha a felügyeleti intézkedés iránti kérelem tárgyának értéke pénzben

nem állapítható meg és az eljárást az adópolitikáért felelős miniszter vagy a Nemzeti Adó- és Vámhivatal felügyeletére kijelölt miniszter folytatja le, a felügyeleti intézkedés illetéke 50 000 forint.

79. Az adózás rendjéről szóló törvény szerinti felügyeleti intézkedés iránti kérelem illetékét illetékbélyeggel kell megfizetni, ha az eljárást az adópolitikáért felelős miniszter vagy a NAV felügyeletére kijelölt miniszter folytatja le (Itv. 73. § (3a) bekezdése).

7. Vámszervek fizetési kedvezményi eljárására vonatkozó speciális szabályok

80. A **meg nem fizetett, ill. késedelmesen megfizetett vámösszeg után felszámított késedelmi kamat** beszedése a Vámkódex 232. cikk (2) bekezdésében foglaltak figyelembe vételével mellőzhető, ha

- a) az adós helyzete miatt ez valószínűleg súlyos gazdasági vagy szociális nehézségeket okozna
- b) az összeg nem haladja meg a bizottsági eljárásnak megfelelően megállapított szintet (10 EUR), vagy
- c) a vámot a fizetésre előírt határidő lejártától számított 5 napon belül megfizetik

81. A 80. pont a) alpontban foglalt feltételre történő hivatkozással – indokolt esetben - kizárólag az adós kérelme alapján mellőzhető a késedelmi kamat beszedése.

82. Természetes személy által előterjesztett kérelem esetében az IV. fejezetben foglaltak az irányadóak.

83. Az **uniós vám, illetve az azzal együtt kiszabásra kerülő nem közösségi adók és díjak nem mérsékelhetők, nem engedhetők** el, azonban a Vámkódex 229. cikke alapján kérelemre a halasztott fizetéstől eltérő **fizetési könnyítés is engedélyezhető**.

84. A fizetési könnyítés engedélyezésének feltétele

- a) biztosíték nyújtása, kivéve, ha az az adósnak súlyos gazdasági vagy szociális nehézséget okozna
- b) a fizetési könnyítéssel érintett összegre hitelkamat felszámítása

85. A hitelkamat az engedélyezett fizetési könnyítés időtartamának napjaira kerül felszámításra az engedélyezés napján érvényes jegybanki alapkamat 365-öd részének megfelelő mértékben a vámtartozás, és a nem közösségi adók és díjak közlésének napjától az engedélyezett fizetési határidő lejártának napjáig. A vámszerv az adós kérelme alapján a hitelkamat felszámításától eltekinthet, amennyiben annak megfizetése az adósnak súlyos gazdasági vagy szociális nehézséget okozna.

86. A **regisztrációs adót** érintő fizetési kedvezményi kérelem elbírálása során az Art. 133-134. § - aiban foglaltak szerint jár el a vámszerv.

87. A Vámtörvény 61/A. § (10) bekezdése **lehetőséget ad a kiszabott vámigazgatási bírság mérséklésére vagy elengedésére** a külön jogszabályban meghatározott vámszerv részére. Az engedélyezés feltételei:

- a) a fizetésre kötelezettel szemben három éven belül nem került sor vámigazgatási bírság kiszabására
- b) a vámigazgatási bírság megfizetése a fizetésre kötelezett és vele egy háztartásban élő, továbbá eltartásra szoruló közeli hozzátartozói megélhetését, illetve a kereskedelmi forgalommal kapcsolatban a szervezet tevékenységének folyamatosságát súlyosan veszélyeztetné,
- c) az utólagos ellenőrzés alkalmazásában – az a)-b) pontban foglaltak figyelmen kívül hagyásával - a fizetésre kötelezett vizsgálati időszakban nyilvántartott vámigazgatási bírságainak összege nem haladja meg az ezen időszakban kiszabott vámtartozás összegének három százalékát. A Vámtörvény 61/A. § (11) bekezdése értelmében azonban nincs helye a vámigazgatási bírság elengedésének illetve mérséklésének, ha a vámhiány a vámtartozás megállapításához szükséges adatok eltitkolásával, meghamisításával vagy egyéb rosszhiszemű magatartással függ össze.
- A Vámtörvény 61/B. § (6) bekezdése alapján a korrekciós pótlék mérséklése, elengedése során a 61/A. § (10) bekezdés b) pontjában foglaltakat kell alkalmazni.

88. Vámigazgatási ügyekben a fizetési kedvezményi eljárások tekintetében a Ket. 40. és 40/A §-aiban foglalt képviseleti szabályok az irányadóak.

89. A Jöt. 66. § (5) bekezdése értelmében **a bérfőzött párlat után fizetendő adó, valamint a felszámított késeedelmi pótlék nem engedhető el és nem mérsékelhető, fizetési halasztás, részletfizetés nem adható.**

90. Szabálysértési eljárás lefolytatására magyar elkövető esetében az eljárás alá vont személy lakóhelye, külföldi elkövető esetében a felderítés helye szerint illetékes vám- és pénzügyőri igazgatóság jogosult. **Szabálysértési bírságot** érintő fizetési kedvezmény iránti kérelem egy alkalommal, a pénzbírság megfizetésére nyitva álló határidőig lehet előterjeszteni.

91. A mérséklés iránti kérelmet a pénzbírságot kiszabó vámszervnél kell előterjeszteni. A mérséklési kérelem elbírálásáról a szabálysértési szabályozásért felelős miniszter határozattal dönt, amelyről a szabálysértési bírságot kiszabó vám- és pénzügyőri igazgatóság útján értesül az eljárás alá vont személy.

92. **A szabálysértési bírság és a szabálysértési költség megfizetésére egy alkalommal és legfeljebb hat hónapra terjedő fizetési könnyítést engedélyezhető.** A fizetési könnyítés tárgyában hozott határozattal szemben jogorvoslatnak helye nincs.

93. **A közigazgatási bírság a fizetési kedvezményi eljárásban nem mérsékelhető, nem engedhető el.**

94. Közigazgatási bírságra a teljesítési határidőt megelőzően előterjesztett kérelemre a Ket. 74.§-a alapján fizetési könnyítés engedélyezhető, amennyiben a kérelmező igazolja, hogy

- rajta kívülálló ok lehetetlenné teszi a határidőre való teljesítést, vagy
- a teljesítés számára aránytalan nehézséget okoz.

95. A fémkereskedelmi bírságok mérséklése és elengedése tekintetében a Fémvtv. 11. § (10)-(12) bekezdésében meghatározott rendelkezések irányadóak.

96. A fémkereskedelmi bírságokra vonatkozó fizetési könnyítéssel kapcsolatos eljárások tekintetében a Ket. 74. §-ában meghatározott szabályok alkalmazandóak.

97. A Ktdt. 29/A. § (26)-27) bekezdéseiben, a 29/B § (8) bekezdésében fizetési kedvezménynek nincs helye.

VIII. Záró rész

98. Az útmutató az aláírás napjától alkalmazható.

99. Jelen útmutató aláírásával egyidejűleg a méltányossági jogkör gyakorlásáról, az adómérséklésről és a fizetési könnyítésről szóló 3005/2013 sz. útmutató érvényét veszíti.

Budapest, 2014. október 18.

Dr. Vida Ildikó
a Nemzeti Adó- és Vámhivatal
elnöke