

Önellenőrzés 2016

Az önellenőrzésre az adózó önadózás esetén jogosult, de nem kötelezett. Az adózónak saját magának kell megállapítania és bevallania az adóját és költségvetési támogatását, ezért az ezekkel kapcsolatos tévedését is utóbbi lehetősége van korrigálni az elévülési időn belül. Az önellenőrzéssel az adózó helyesbíti és bevallja az adó, illetve a költségvetési támogatás alapját, valamint az adó és költségvetési támogatás összegét, megállapítja és bevallja az önellenőrzési pótlékot és ezeket egyidejűleg meg is fizeti.

Az önellenőrzésre vonatkozó és a kapcsolódó jogszabályhelyek: az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban: Art.) 7-9/A. §, 13. § (1) bekezdés, 22. § (17) bekezdés, 26/A.§ (5)-(6) és (8) bekezdései, 28/B. §, 29. §, 30. §, 30/A. §, 31. § (14) bekezdés, 34. §, 49-51. §, 91/B. §, 93. §, 124/B- 124/D. §., 164. §, 165. §, 168-169. §, 175. § (3) bekezdés, 1. számú melléklet I/A/6. pont, valamint I/B/3. pont ai) alpont.

1. Az önellenőrzés feltételei:

a) A tévedés feltárása és annak nyilvántartásba vétele.

Az önellenőrzéssel feltárt adót és költségvetési támogatást – a magánszemély jövedelemadója kivételével – a feltárás időpontjában nyilvántartásba kell venni.

A nyilvántartásnak minimálisan tartalmaznia kell a következőket:

- az eredeti bevallási kötelezettség törvényben meghatározott határnapja,
- a helyesbítés (nyilvántartásba vétel) időpontja,
- a helyesbítéssel érintett adónem/támogatás nem megnevezése,
- a helyesbített adó, költségvetési támogatás alapja,
- a helyesbített adó, költségvetési támogatás összege.

A nyilvántartáshoz mellékelni kell

- a helyesbítés szöveges indokolását,
- az önellenőrzési pótlék számításának levezetését (a bevallás benyújtására előírt határnapot követő első naptól az önellenőrzés benyújtásának napjáig, illetve a nyilvántartásba vételig eltelt napok száma, az önellenőrzési pótlék napi mértéke, az önellenőrzési pótlék összege, az önellenőrzés azon összege, amit az önellenőrzés eredményeként az adózónak pénzügyileg rendezni kell).

A nyilvántartást és a helyesbítés bizonylatait az elévülési időn belül meg kell őrizni. Ez azért szükséges, hogy az önellenőrzési szándék más személy, így a hatóság számára is megismerhető legyen, tehát az állami adó- és vámhatóság az önellenőrzés korábbi tényleges megtörténtét ellenőrizni tudja.

A személyi jövedelemadó esetében nyilvántartásba vételi kötelezettség nincsen. A bevallással, önellenőrzéssel kapcsolatos bizonylatait azonban a magánszemélynek is meg kell őriznie az elévülési időn belül.

Az állami adó- és vámhatóság az önellenőrzési nyilvántartást csak ellenőrzési eljárás keretében vizsgálhatja, az önellenőrzési nyilvántartást az adózónak az önellenőrzésről szóló bevalláshoz nem kell csatolnia.

- b) Az eredetileg tévesen bevallott adó (költségvetési támogatás) megállapítása.
- c) A megállapított adó (jogosulatlanul igénybe vett költségvetési támogatás) bevallása, illetve a költségvetési támogatás (adó) igénylése.
- d) A bevallással egyidejűleg az esetleges pótlólagos fizetési kötelezettség teljesítése.
- e) Amennyiben az önellenőrzés pótlékfizetési kötelezettséggel is jár, akkor az önellenőrzési pótlék megállapítása és egyidejű megfizetése.
- f) A már benyújtott bevallás helyesbíthető önellenőrzéssel. Önellenőrzésre a bevallás benyújtására előírt határidőt megelőzően is sor kerülhet. Ez esetben a helyesbített adó, költségvetési támogatás az általános szabályok szerint válik esedékessé.
- g) Önellenőrzéssel csak azt az adót, költségvetési támogatást lehet helyesbíteni, amely helyesbítésének összege az 1000 forintot, a magánszemély személyi jövedelemadója, egészségügyi hozzájárulása és a helyi adó esetében a 100 forintot meghaladja. Az összeghatárokat adónként és évenként, illetve adózási időszakonként külön-külön kell figyelembe venni.

Az önellenőrzést – mint minden más bevallást – az adózón kívül annak meghatalmazottja, megbízottja is benyújthatja, az önellenőrzést adótanácsadó, adószakértő, okleveles adószakértő ellenjegyezheti.

2. Az önellenőrzés korlátai:

- a) Nincs helye önellenőrzésnek, ha az adózó az adóról egyáltalán nem nyújtott be adóbevallást. Nem minősül önellenőrzésnek az, ha az adózó a határidőben be nem nyújtott adóbevallását pótolja. Ebben az esetben a bevallást kell pótlólag benyújtani, esetleg igazolási kérelemmel együtt. Ugyanakkor bevallási késedelem esetén is helye van a bevallás hibáját korigáló önellenőrzésnek.
- b) Az önellenőrzés korlátja az is, ha megindul az ellenőrzés. Az ellenőrzés megkezdésétől a vizsgálat alá vont adó és költségvetési támogatás - a vizsgált időszak tekintetében - önellenőrzéssel nem helyesbíthető. Az ellenőrzés a megbízólevél kézbesítésével, illetve egy példányának átadásával kezdődik, ezért az adózónak az önellenőrzésről szóló bevallást legkésőbb ezen megbízólevél kézbesítésének, illetve egy példánya átadásának a napját megelőző napon az állami adó- és vámhatósághoz be kell nyújtania (postára kell adnia).

Az állami adó- és vámhatóságnak az ellenőrzéssel kapcsolatos telefonos értesítése tehát nem eredményez önellenőrzési tilalmat, tekintve, hogy nem valósul meg a megbízólevél kézbesítése, illetve átadása, azaz nem kezdődik meg az ellenőrzés.

Amennyiben az adózó fellebbezésére az állami adó- és vámhatóság jogorvoslat elbírálására jogosult szerve megsemmisíti az első fokú határozatot és új eljárást rendel el, az új eljárás tényleges megkezdését megelőzően a vizsgálattal érintett adónemek és időszakok tekintetében az adózó előtt nem nyílik meg a lehetőség önellenőrzés benyújtására. Ilyen esetben a megindult eljárás az elsőfokú határozat megsemmisítésével nem fejeződik be, mivel a hatósági eljárás befejezése alatt az ügyet érdemben eldöntő

határozat meghozatalát kell érteni. Mindebből következően ilyenkor sem jogosult az adózó önellenőrzést benyújtani.

- c) Az állami adó- és vámhatóság által utólag megállapított adót, költségvetési támogatást az adózó nem helyesbítheti. Az állami adó- és vámhatóság által megállapított jogsértések miatti jogkövetkezmények adózó általi önellenőrzésére nincsen lehetőség.

Előfordulhat, hogy az adózó az állami adó- és vámhatóság által folytatott ellenőrzés jogerős befejezését követően tár fel olyan új tény, körülményt, amely a korábbi ellenőrzés megállapításainak megváltoztatását eredményezné. Ebben az esetben az adózó kérheti az állami adó- és vámhatóságtól az ellenőrzéssel lezárt bevallási időszak tekintetében az adó, a költségvetési támogatás ismételt vizsgálat alá vonását. Az ellenőrzés elrendeléséről az állami adó- és vámhatóság végzéssel dönt.

- d) Csak akkor kerülhet sor önellenőrzéssel történő bevallás-korrekcióra, ha az adózó az adó, költségvetési támogatás alapját, az adót – az illeték kivételével, ide nem értve a pénzügyi tranzakciós illetéket, valamint a bírósági eljárási illeték utólagos elszámolásának engedélyével rendelkező adózó bevallását - a költségvetési támogatást nem a jogszabálynak megfelelően állapította meg vagy bevallása számítási hiba, vagy más elírás miatt az adó, költségvetési támogatás alapja, összege tekintetében hibás. Ezért nincsen helye önellenőrzésnek, ha az adózó az adóbevallás, a költségvetési támogatás igénylése során nem tévedett, hanem a körülmények rossz mérlegelése vagy egyéb ok miatt nem használt ki valamely nyitva álló lehetőséget. Nincs helye ezért önellenőrzésnek, ha az adózó a törvényben megengedett választási lehetőséggel jogszerűen élt, és ezt az önellenőrzéssel változtatná meg.

Az adózó az adókedvezményt azonban utólag önellenőrzéssel érvényesítheti, illetve igénybe veheti, amennyiben a vonatkozó anyagi jogszabály ettől eltérően nem rendelkezik.

- e) Az Art. 34. § (7) bekezdése alapján az adózó nem önellenőrzést nyújt be, hanem a bevallásának kijavítását kezdeményezheti az adó megállapításához való jog elévülési idején belül, ha a bevallásban adó, adóalap, költségvetési támogatás összegét nem érintő hibát talál.

Az Art. 22. § (17) bekezdése alapján az adózó a bevallások utólagos adóellenőrzésének megkezdését megelőzően, az adó megállapításához való jog elévülési idején belül, az állami adó- és vámhatósághoz benyújtott kijavítási kérelem útján kezdeményezheti az adóköteles tevékenysége megkezdésének bejelentésével egyidejűleg tett egyes nyilatkozatai [az Art. 22. § (1) bekezdés b)-d), valamint h)-i) pontjai szerinti választása] módosítását, amennyiben a módosítás az adó, adóalap, költségvetési támogatás összegét – az adózó benyújtott bevallását figyelembe véve – nem érinti.

- f) Nincs helye önellenőrzésnek az adó megállapításához való jog elévülése esetén. Az adó megállapításához való jog annak a naptári évnek az utolsó napjától számított 5 év elteltével évül el, amelyben az adóról bevallást, bejelentést kellett volna tenni, illetve bevallás, bejelentés hiányában az adót meg kellett volna fizetni. A költségvetési támogatás igényléséhez, a túlfizetés visszaigényléséhez való jog - ha törvény másként nem rendelkezik - annak a naptári évnek az utolsó napjától számított 5 év elteltével évül el, amelyben az

annak igényléséhez való jog megnyílt. Az elévülés hat hónappal meghosszabbodik, ha az adóbevallás késedelmes benyújtásakor, illetve a költségvetési támogatás igénylésekor az adómegállapításhoz, illetve a költségvetési támogatás igényléséhez való jog elévüléséig kevesebb, mint hat hónap van hátra.

Az önellenőrzés - ha az adókülönbözet az adózó javára mutatkozik - az elévülést megszakítja, azaz az elévülési idő újra kezdődik.

3. Az önellenőrzéshez használandó nyomtatványok:

Az önellenőrzéshez az alábbi nyomtatványokat kell használni:

- Az adóbevallások önellenőrzésére főszabály szerint az adott időszakra vonatkozó bevallási nyomtatványt kell használni. Az önellenőrzést jelölni kell a főlapon, az erre a célra szolgáló, „bevallás jellege” mezőben, O betűvel. (Pl.: ha a 1453-as bevallását szeretné önellenőrizni, akkor ezt a 1453-as bevallási nyomtatvány megfelelő kitöltésével teheti meg.)

- Általános forgalmi adó bevallások esetén mindig az adott évre rendszeresített '65-ös típusú nyomtatványon kell az adott évre eső időszakok önellenőrzését elvégezni (pl.: 2011. évi időszakokra vonatkozóan 1165, 2012. évi időszakokra vonatkozóan 1265, stb.)

A fenti nyomtatványok, az azokat kitöltő, ellenőrző programok, a kitöltési útmutatók a NAV honlapjáról, www.nav.gov.hu letölthetőek.

4. Az önellenőrzésre felhívás

Az önellenőrzésre történő felhívás lényege, hogy az állami adó- és vámhatóság a vállalkozási tevékenységet nem folytató magánszemély adózót önellenőrzés elvégzésére hívhatja fel, ha az adózó bevallásának adatai és az állami adó- és vámhatóság rendelkezésére álló adatok összevetése alapján az adózó terhére mutató eltérést állapít meg. Az önellenőrzésre való felhívásnak az adózó nem köteles eleget tenni, az önellenőrzés elmulasztása esetén mulasztási bírság kiszabásának nincs helye.

Az adózóval szemben ellenőrzés a felhívás közzétételétől számított 30 nap elteltéig nem kezdhető meg a felhívásban megjelölt adónem és időszak tekintetében.

Ha az önellenőrzésre felhívásra a költségvetési támogatás kiutalására nyitva álló határidőn belül kerül sor, a felhívás kiadmányozásától az önellenőrzés beérkezéséig, de legfeljebb a felhívás közzétételét követő 30. napig a kiutalás határideje szünetel.

5. Az önellenőrzés joghatásai

Amennyiben az adózó a helyesbített adó, költségvetési támogatás alapot, adót, költségvetési támogatást bevallja, olyan helyzetbe kerül, mintha eredetileg is helyes bevallást adott volna be. Ebből adódóan az állami adó- és vámhatóság vizsgálata is az önellenőrzéssel helyesbített bevallásra terjed ki, és ehhez viszonyítva állapítja meg az esetleges adókülönbözetet. Amennyiben az adott kötelezettség ismételt önellenőrzése válik szükségessé, akkor a korábbi önellenőrzés és az eredeti bevallás már egy egységet alkotnak, tehát a változást az előzőek szerint korrigált összeghez viszonyítva kell megállapítani.

Az adózó az önellenőrzéssel mentesül az adóbírság, mulasztási bírság alól, az adókülönbözet költségvetési támogatás, továbbá az önellenőrzési pótlék megfizetésével pedig az önellenőrzés időpontjáig esedékes késedelmi pótlék alól, azaz a pótlék az önkéntes jogkövetéssel a felére vagy ismételt önellenőrzés esetén a háromnegyedére csökken.

Amennyiben az adózó az önellenőrzéssel feltárt adókülönbözetet bevallja, de az egyéb kötelezettségének nem tesz eleget, az önellenőrzést el kell fogadni, de ez egyéb szankcióval jár (adó meg nem fizetése esetén az eredeti esedékességtől a megfizetés napjáig a késedelmi pótlék, önellenőrzési pótlék meg nem fizetése esetén az önellenőrzés esedékességének napjától a tényleges megfizetés időpontjáig a késedelmi pótlék).

Ha az önellenőrzésnek a jogszabály által előírt nyilvántartásba vétele marad el, az adminisztratív mulasztás, amely mulasztási bírsággal sújtható.

A tárgyév valamely adóbevallására vonatkozó önellenőrzés nem érinti a tárgyévi adóbevallás gyakoriságát.

6. Az önellenőrzési pótlék

Az önellenőrzéshez pótlékfizetési kötelezettség kapcsolódhat. Önellenőrzési pótlékot akkor kell felszámítani az adózónak, ha az önellenőrzéssel módosított kötelezettség meghaladja az eredetileg bevallott kötelezettséget, vagy a bevallott támogatási igényjogosultság az önellenőrzés eredményeként csökken. Ellenkező esetben – az adózó javára mutakozó önellenőrzés esetén - pótlékot nem kell felszámítani.

Az önellenőrzési pótlékot adónként, illetve költségvetési támogatásonként a bevallott és a helyesbített adó, illetve költségvetési támogatás összegének különbözete után kell fizetni. Az önellenőrzési pótlék megállapítása önadózással, hatósági aktus nélkül történik. Az önellenőrzési pótlékot a bevallás benyújtására előírt határidő leteltét követő első naptól az önellenőrzés benyújtásáig – a 7 - 8. pontokban foglalt esetekben a nyilvántartásba vétel napjáig – kell felszámítani és a bevallás benyújtásával egyidejűleg kell megfizetni.

A pótlék összegének téves megállapítása önmagában is okot adhat önellenőrzésre, és a helytelenül megállapított pótlék korrekciójára.

Mértéke:

a) Abban az esetben, ha adózó első alkalommal helyesbíti egy adott bevallás adott kötelezettségét vagy támogatását, akkor az önellenőrzési pótlék mértéke az egyébként felszámítandó késedelmi pótlék 50 %-a, ugyanazon bevallás ugyanazon kötelezettségének vagy támogatásának ismételt önellenőrzése esetén az önellenőrzési pótlék mértéke a késedelmi pótlék 75 %-a. Nincs annak jelentősége, hogy esetlegesen a korábbi önellenőrzésnél nem kellett önellenőrzési pótlékot fizetnie adózónak.

(A késedelmi pótlék mértéke minden naptári nap után a felszámítás időpontjában érvényes jegybanki alapkamat kétszeresének 365-öd része, tehát a pótlékköteles időtartam minden napjára az ezen a napon érvényes jegybanki alapkamat figyelembevételével kell kiszámolni. Az egy napra jutó pótlék mértékét 3 tizedes jegy pontossággal – kerekítés nélkül, a további tizedeseket elhagyva – kell kiszámítani és ezzel a mértékkel kell az önellenőrzési pótlék összegét megállapítani. A jegybanki alapkamat mértékét a Magyar Nemzeti Bank rendeletben határozza meg, amit közzétesz a Magyar Közlönyben, de a

jegybanki alapkamat mértékének változásai, és a pótlékszámítási kalkulátor megtalálhatók a NAV honlapján is.)

- b) Amennyiben az önellenőrzés pótlólagos adófizetési kötelezettséget nem eredményezett, mert az adózó adóját az eredeti esedékességkor, vagy korábbi önellenőrzése során hiánytalanul megfizette, a fizetendő pótlék összegét az általános szabályok szerinti mértékkel kell meghatározni, de az 5000 forintot, magánszemély esetében az 1000 forintot meghaladó összeget nem kell bevallani és megfizetni.
- c) Amennyiben az önellenőrzés pótlólagos adófizetési kötelezettséget azért nem eredményez, mert a bevallani és megfizetni elmulasztott adót a későbbi bevallásában hiánytalanul bevallotta és megfizette, vagy a bevallani és megfizetni elmulasztott adó a következő elszámolási időszakban levonható adónak minősült volna, az önellenőrzési pótlék összege nem haladhatja meg a két bevallás közötti időre felszámítható késedelmi pótlék összegét. Ugyanilyen szabályok alapján kell megállapítani az önellenőrzési pótlékot akkor is, ha a termékimportot terhelő általános forgalmi adót az adózó az adólevonási jog keletkezését követően, de az előző adómegállapítási időszakra vonatkozó adóbevallásban szerepeltette előzetesen felszámított levonható adóként.
- d) Amennyiben több egymást követő elszámolási időszak általános forgalmi adó bevallását azért kellett önellenőrizni, mert az előző vagy korábbi elszámolási időszak téves bevallása miatt a göngyölített levonható, de vissza nem igényelhető adó összegét az adózó helyesbítette, az önellenőrzési pótlék alapja az első téves adóbevallásban feltárt különbség. Főszabályként ez az összeg, illetve az ennek figyelembevételével kiszámított önellenőrzési pótlék szerepeltetendő az adózó által benyújtandó önellenőrzési bevalláson. Abban az esetben, ha az adózó az egymást követő időszakok bevallásának felülvizsgálatánál más hibát is feltár, akkor az egyes bevallásokhoz eltérő összegű adókülönbség kapcsolódhat. Az első téves adóbevallásban feltárt adókülönbség után az önellenőrzés benyújtásának napjáig kell az önellenőrzési pótlékot megállapítani, majd a következő adómegállapítási időszakkal kapcsolatosan feltárt adókülönbség esetén csak az előző időszakhoz képest bekövetkező növekedés képezi az önellenőrzési pótlék alapját. Tekintve, hogy az Art. 168. § (4) bekezdése speciális önellenőrzési pótlék megállapítást ír elő a göngyölített összeg önellenőrzése esetére, így az Art. 168. § (3) bekezdés utolsó mondatának rendelkezését akkor sem alkalmazhatja az adózó, ha a göngyölített összeg helyesbítése pótlólagos adófizetési kötelezettséget nem eredményez.

Nem kell önellenőrzési pótlékot felszámítani:

- ha a helyesbítés az adó visszatérítése iránti igénnyel jár,
- ha a munkáltató vagy kifizető késedelmes vagy hibás igazolása miatt az adózó bevallását önellenőrzéssel helyesbíti,
- ha a munkáltató (kifizető) az elektronikus havi adó- és járulékbevallást a magánszemély hibás nyilatkozata miatt önellenőrzéssel helyesbíti,
- ha az adózó a bevallását az adóbevallás benyújtására előírt határidőt megelőzően helyesbíti önellenőrzéssel.

Az önellenőrzési pótlék alapját nem csökkenti az ugyanazon időpontban másik adóbevallási időszakra vonatkozóan vagy más adóban, támogatásban feltárt adótöbblet összege.

Az egyes adónemekhez tartozó, forintban megállapított önellenőrzési pótlék együttes összegét (a magánszemélynek a jövedelemadójáról, a különadójáról, az egyszerűsített közteherviselési hozzájárulásáról, az egészségügyi hozzájárulásáról, a járulékaról, a cégautó-adójáról benyújtott adóbevallását kivéve) az általános szabályok szerint 1000 forintra kerekítve kell az adózónak a bevallásban szerepeltetnie.

Magánszemély saját jövedelemadó-bevallása önellenőrzéssel történő helyesbítése esetén a megállapított önellenőrzési pótléket kerekítés nélkül, forintban kell bevallani és megfizetni.

A téves összegben bevallott önellenőrzési pótléket az adózó önellenőrzéssel helyesbítheti. A tévedés állami adó- és vámhatóság által történő észlelése esetén nem kifogásolható, ha az állami adó- és vámhatóság határidő kifizetésével felszólítja az adózót a pótlékösszeg helyesbítésére, vagy a végrehajtott javításról az adózót tájékoztatja. Az önellenőrzési pótlék összegének helyesbítéséről szóló állami adó- és vámhatósági felszólításban, illetve a helyes pótlékösszegről szóló tájékoztatásban – amiben a megállapított pótlékkülönbözet befizetésének határidejét is közölni kell – fel kell hívni az adózó figyelmét arra, hogy a határidő elmulasztása jogkövetkezményt von maga után. A bevallani elmulasztott önellenőrzési pótléket az állami adó- és vámhatóság adókülönbözetként állapíthatja meg, a befizetés elmulasztása esetén késedelmi pótléket számít fel. Ez utóbbit az Art. 43. § (8) bekezdésében szabályozott módon közli az adózóval.

Az önellenőrzési pótlék kivételes méltányosságból kérelemre mérsékelhető, ha megállapítható, hogy az adózó az adott helyzetben a tőle elvárható körültekintéssel járt el.

7. A munkáltató / kifizető által benyújtott bevallás önellenőrzésének speciális szabályai – a magánszemély kivételes önellenőrzési kötelezettsége

A munkáltató, a kifizető és az adóbeszedésre kötelezett maga köteles a kötelezettségei teljesítése során elkövetett tévedését korrigálni az általános szabályok szerint.

A munkáltató által megállapított jövedelemadót mégis a magánszemélynek kell önellenőrzéssel helyesbítetnie, ha

- a munkáltatóhoz adómegállapításra jogosító nyilatkozatot jogszerűen nem tehetett volna,
- adókedvezményét az igazolás késedelmes benyújtása vagy annak elmaradása miatt a munkáltató nem vette figyelembe.

Ha a munkáltató a munkáltatói adómegállapítást követően feltárja, hogy a magánszemély jogszerű eljárása mellett az adót tévesen állapította meg, és a magánszemély vele még munkaviszonyban áll, az adómegállapítást módosítja, és az adókülönbözetet a magánszemély részére visszatéríti, illetőleg a következő kifizetéskor levonja. A munkáltató az adómegállapítás módosítását nyilvántartásba veszi, és egyidejűleg a módosított adómegállapításról igazolást állít ki a magánszemély részére. A munkáltató a levont, illetőleg visszatérített adókülönbözetet a rá vonatkozó szabályok alapján vallja be, fizeti meg, illetőleg igényli vissza. A munkáltató a levonni elmulasztott adó után a munkáltatói adómegállapításra előírt határidőt követő naptól a nyilvántartásba vétel napjáig saját terhére önellenőrzési pótléket állapít meg, melyet be kell vallania, és meg kell fizetnie. A munkáltató az önellenőrzési pótlék megállapítási, bevallási kötelezettség teljesítésével mentesül az

adólevonási kötelezettség megsértésével összefüggő jogkövetkezmények alól. Amennyiben az adókülönbözet az előbbieket szerint nem vonható le teljes egészében, vagy a magánszemély időközben munkahelyet változtat, a munkáltató a levonás meghíúsulásától számított 15 napon belül az adókülönbözet még fennálló összegéről és a magánszemély adóazonosító számáról értesíti a magánszemély állami adó- és vámhatóságát, amely az egyébként rá vonatkozó szabályok szerint intézkedik a hátralék beszedése érdekében. Ilyen esetben késedelmi pótlék a fizetési felhívásban megjelölt teljesítési határidő lejártát követően számítható fel.

Az alábbi esetekben speciálisan alakul az adókülönbözet elszámolása.

Amennyiben a munkáltató objektív okok miatt nem tudja módosítani az adómegállapítását, mert

- a magánszemély már nem áll munkaviszonyban az adót megállapító munkáltatóval, vagy
- a magánszemély a munkáltatói adómegállapítást önellenőrzéssel helyesbítette, és erről nyilatkozott a munkáltatójának, vagy
- a magánszemély adóját a magánszemély halálára tekintettel az állami adó- és vámhatóság állapította meg,

a munkáltató a feltárt adókülönbözetet a feltárás időpontjában nyilvántartásba veszi és az adókülönbözet összegéről – a magánszemély adóazonosító számának feltüntetésével – 15 napon belül bejelentést tesz a magánszemély állami adó- és vámhatóságához. A munkáltató a feltárt adókülönbözetről lehetősége szerint tájékoztatja a magánszemélyt. A bejelentés alapján az adókülönbözetet az állami adó- és vámhatóság határozattal írja elő a magánszemély terhére, illetőleg javára. A munkáltató a levonni elmulasztott adó után a munkáltatói adómegállapításra előírt határidőt követő naptól a nyilvántartásba vétel napjáig saját terhére önellenőrzési pótlékot állapít meg, melyet be kell vallania és meg kell fizetnie. A munkáltató a bejelentési, önellenőrzési pótlék megállapítási, bevallási kötelezettség teljesítésével mentesül az adólevonási kötelezettség megsértésével összefüggő jogkövetkezmények alól.

Ha a munkáltató az összesített igazolás kiállítását követően, illetőleg a kifizető a kifizetésről szóló igazolás kiállítását követően tárja fel, hogy a magánszemély adóelőlegét, adóját nem a törvényben meghatározottak szerint állapította meg és vonta le, a feltárt hibát nyilvántartásba veszi és az adókülönbözet összegéről, a kifizetés jogcíméről, valamint a kifizetésről szóló igazolás kiállításának időpontjáról az adóazonosító szám feltüntetésével 15 napon belül bejelentést tesz a magánszemély állami adó- és vámhatóságához és a magánszemélyt értesíti, kivéve, ha a magánszemély értesítési címét nem ismeri. A bejelentés alapján az adókülönbözetet az állami adó- és vámhatóság határozattal írja elő a magánszemély terhére, illetőleg javára. Amennyiben a hiba a törvényben meghatározottnál alacsonyabb összegű adó, adóelőleg levonását eredményezte, a munkáltató (kifizető) az igazolás kiállításának napjától a nyilvántartásba vétel napjáig a levonni elmulasztott adó, adóelőleg után önellenőrzési pótlékot állapít meg, vall be, és fizet meg. A munkáltató (kifizető) a bejelentési, az önellenőrzési pótlék megállapítási és bevallási kötelezettség teljesítésével mentesül az adólevonási kötelezettség megsértésével összefüggő jogkövetkezmények alól.

Ha a magánszemély a munkáltató (kifizető) jogutód nélküli megszűnését követően tárja fel, hogy a munkáltató (kifizető) az adóelőlegét, adóját (ideértve a járulékot is) nem a törvényben meghatározottak szerint állapította meg és vonta le, és a hiba a törvényben meghatározottnál magasabb összegű adó, adóelőleg levonását eredményezte, erről a tényről az adóazonosító szám feltüntetésével bejelentést tehet az állami adó- és vámhatóságához. A bejelentés alapján

az adókülönbözetet az állami adó- és vámhatóság határozattal írja elő a magánszemély javára, amennyiben az állami adó és vámhatóság nyilvántartása szerint a munkáltató (kifizető) a magánszemélytől a törvényben meghatározottnál magasabb összegű adót, adóelőleget vont le, vallott be és fizetett meg. Ilyen esetekben tehát a magánszemélynek nem kell önellenőrzést benyújtania.

8. A magánszemélyt terhelő járulékkal kapcsolatos önellenőrzés speciális szabályai

Ha a munkáltató (kifizető) a magánszemélynek teljesített kifizetésről szóló igazolás kiállítását követően tárja fel, hogy a magánszemélyt terhelő járulékot nem a törvényben meghatározottak szerint állapította meg és vonta le, a feltárt hibát nyilvántartásba veszi. Amennyiben a hiba a törvényben meghatározottnál alacsonyabb összegű járulék levonását eredményezte, a munkáltató (kifizető) az igazolás kiállításának napjától a nyilvántartásba vétel napjáig a levonni elmulasztott járulék után önellenőrzési pótlékot állapít meg, vall be és fizet meg.

A munkáltató, amennyiben a magánszemély vele még munkaviszonyban áll, a törvényben meghatározottaktól eltérően megállapított és levont járulék nyilvántartásba vételét követően a feltárt hiba következményeként keletkezett járulékkülönbözetet a magánszemély részére visszatéríti, illetőleg a következő kifizetéskor levonja. A munkáltató a levont, illetőleg visszatérített járulék-különbözetet a rá vonatkozó szabályok alapján vallja be, fizeti meg, illetőleg igényli vissza.

Amennyiben a járulékkülönbözet az előbbiek szerint nem vonható le teljes egészében, vagy a magánszemély időközben munkahelyet változtat, a munkáltató a levonás meghiúsulásától számított 15 napon belül a különbözet fennálló összegéről és a magánszemély adóazonosító számáról értesíti a magánszemély állami adó- és vámhatóságát, amely az egyébként rá vonatkozó szabályok szerint intézkedik a hátralék beszedése érdekében. Ilyen esetben késedelmi pótlék a fizetési felhívásban megjelölt teljesítési határidő lejártát követően számítható fel.

A kifizető a járulékkülönbözet összegéről, a kifizetés jogcíméről, valamint a kifizetésről szóló igazolás kiállításának időpontjáról az adóazonosító szám feltüntetésével 15 napon belül bejelentést tesz a magánszemély állami adó –és vámhatóságához és a magánszemélyt értesíti, kivéve, ha a magánszemély értesítési címét nem ismeri.

A munkáltató (kifizető) bejelentése alapján a járulékkülönbözetet az állami adó- és vámhatóság határozattal írja elő a magánszemély terhére, illetőleg javára.

A munkáltató, ha a járulékkülönbözet elszámolása meghiúsult, továbbá a kifizető az önellenőrzési pótlék megállapítási, bevallási és a bejelentési kötelezettség teljesítésével mentesül a levonási kötelezettség megsértésével összefüggő jogkövetkezmények alól. A munkáltató, ha a magánszeméllyel a járulékkülönbözetet elszámolta, az önellenőrzési pótlék megállapítási, bevallási kötelezettség teljesítésével mentesül a levonási kötelezettség megsértésével összefüggő jogkövetkezmények alól.

Ha a munkáltató a vele munkaviszonyban már nem álló magánszemélytől a munkaviszony fennállása alatt a biztosítottat terhelő járulékot nem vonta le, de azt a társadalombiztosítás ellátásaira és a magánnyugdíjra jogosultakról, valamint e szolgáltatások fedezetéről szóló 1997. évi LXXX. törvény (a továbbiakban: Tbj.) 50. § (5) bekezdésének első fordulata alapján

bevallotta és megfizette, a le nem vont biztosított járulék összegének és a magánszemély adóazonosító jelének közlésével értesíti a magánszemély állami adó- és vámhatóságát. Az állami adó- és vámhatóság a munkáltató által le nem vont, biztosítottat terhelő járulékot határozattal írja elő a magánszemély terhére, és szükség esetén intézkedik az előírt járulék beszedése iránt. Amennyiben a magánszemélyt terhelő járulék összege megfizetésre, beszedésre került, az állami adó- és vámhatóság erről a magánszemély volt munkáltatóját értesíti, aki (amely) az általa a Tbj. 50. § (5) bekezdése szerint jogszerűen bevallott biztosított járulékot önellenőrzéssel helyesbíti, a visszajáró összegéről rendelkezik.

Az Art. 26/A. § (5) bekezdése alapján amennyiben a munkáltató által benyújtott havi adó- és járulékbevallást érintő utólagos adómegállapításra, önellenőrzésre vagy javításra tekintettel a magánszemély adójának összege a 26/A. § (4) bekezdésben meghatározott adómegállapítást követően változik, úgy az állami adó- és vámhatóság a különbözet összegét határozatban közli a magánszeméllyel. Ebben az esetben az állami adó- és vámhatóság a magánszemély terhére jogkövetkezményt nem állapít meg.

Az Art. 26/A. § (6) bekezdése értelmében az Art. 26/A. § (4) és (5) bekezdései szerinti határozat a magánszemély önellenőrzéshez való jogát nem érinti, és nem keletkeztet ellenőrzéssel lezárt időszakot.

Az Art. 26/A. § (8) bekezdése szerint az állami adó- és vámhatóság által az Art. 26/A. § (4) bekezdése szerint megállapított adót a magánszemély önellenőrzéssel helyesbítheti, ha bevallási nyilatkozatot – az Art. 26/A. § (1) bekezdésében meghatározott feltételek hiánya miatt - nem tehetett volna. Önellenőrzés hiányában az állami adó- és vámhatóság az Art. 26/A. § (4) bekezdése alapján megállapított adó és a tényleges kötelezettség közötti adókülönbözetet a magánszemélynél utólagos adómegállapítás keretében állapíthatja meg.

9. Az önellenőrzés elbírálása határozattal, ellenőrzés nélkül

Az állami adó- és vámhatóság az önellenőrzés előterjesztésétől számított 15 napon belül – ellenőrzés lefolytatása nélkül - határozattal bírálja el az adózó önellenőrzését, ha az önellenőrzést az adózó kizárólag arra hivatkozással terjeszti elő, hogy az adókötelezettséget megállapító jogszabály alaptörvény-ellenes vagy az Európai Unió kötelező jogi aktusába ütközik. Ennek az eljárásnak csak akkor van helye, ha az adókötelezettséget megállapító jogszabály alaptörvény-ellenességét, vagy közösségi jogrendbe ütközését az Alkotmánybíróság, illetve az Európai Unió Bírósága az önellenőrzés előterjesztéséig még nem állapította meg (nem hirdette ki), vagy az adózó önellenőrzése az e tárgyban hozott döntéseknek nem felel meg.

Az ellenőrzés mellőzésére azért kerülhet sor, mert az állami adó- és vámhatóság ebben az esetben kizárólag jogkérdésben dönt és a döntéshozatalhoz az adózó írásban előterjesztett jognyilatkozatán kívül más bizonyíték megvizsgálására nincsen szükség. Ezen eljárás elsődleges célja a közigazgatási (adóigazgatási) eljárás mielőbbi, költségkímélő lezárása és a bírói út megnyitása. Az önellenőrzést ellenőrzés lefolytatása nélkül elbíráló határozat ellen az általános szabályoknak megfelelően jogorvoslatnak (az adóigazgatási eljárásban fellebbezésnek és a jogerős másodfokú határozat ellen bírósági felülvizsgálatnak) van helye. A jogszabály közösségi jogrendbe ütközése esetén polgári peres eljárásban van lehetőség a jogkérdést előzetes döntéshozatal keretében az Európai Unió Bírósága elé utalni, alaptörvény-ellenességre hivatkozás esetén pedig lehetőség nyílik az alaptörvény-ellenesség utólagos vizsgálatára az eljáró bíró indítványa alapján.

Amennyiben az Alkotmánybíróság, illetve az Európai Unió Bírósága az adófizetési kötelezettséget előíró jogszabály alaptörvény-ellenességét, illetve az Európai Unió kötelező jogi aktusába ütközését a döntés kihirdetéséhez képest visszamenőleges hatállyal állapítja meg és a döntés alapján az adózónak visszatérítési igénye keletkezik, az adózó a kérelmet az Alkotmánybíróság, illetve az Európai Unió Bírósága döntésének közzétételétől, illetve kézbesítésétől számított 180 napon belül az állami adó- és vámhatóságához írásban terjesztheti elő, a határidő elmulasztása miatt igazolási kérelemnek nincs helye. A kérelmet az állami adó- és vámhatóság határozattal utasítja el, ha a döntés közzétételének, illetve kézbesítésének napjáig az adó megállapításához való jog elévült. Az adózó az általános forgalmi adóban keletkezett levonási jog miatti visszatérítési igényét – az előzőektől eltérően – a levonási jog keletkezése időpontját magában foglaló elszámolási időszak(ok) bevallása(i)nak – az Európai Unió Bírósága, illetve az Alkotmánybíróság döntésének közzétételétől, illetve kézbesítésétől számított 180 napon belül benyújtott – önellenőrzésével érvényesítheti. A határidő elmulasztása miatt igazolási kérelem benyújtásának nincs helye. A visszatérítést az önellenőrzés benyújtásának napjától számított 30 napon belül kell kiutalni.

10. Speciális szabályok

A társaságiadó-előleget, az innovációs járulékelőleget és az energiaellátók jövedelemadóját az adóévi várható, éves fizetendő adó összegére az adóév utolsó hónapjának 20. napjáig kell kiegészíteni, amelyről ugyanezen időpontig bevallást kell benyújtani. A bevallást az adózó az általános szabályok szerint önellenőrizheti.

A társaságiadó-előleg, az innovációs járulékelőleg és az energiaellátók jövedelemadó-előlege összegének bevallása során elkövetett tévedés az önellenőrzés szabályai szerint nem módosítható. Az Art. 4. § (3) bekezdése szerint az adóra vonatkozó szabályokat abban az esetben kell az adóelőlegre alkalmazni, ha az Art. másként nem rendelkezik. Minthogy az adóelőleg összegének módosításáról az Art. 42. § (2)-(4), illetve (6) bekezdése az adó önellenőrzéssel történő korrekciójától eltérően rendelkezik, a társaságiadó-előleg, az innovációs járulékelőleg és az energiaellátók jövedelemadó-előlege helyesbítése nem az önellenőrzés szabályai szerint, hanem ezen előírások alapján történhet.

Az adózó az adóelőleg módosítását kérheti az állami adó- és vámhatóságtól az Art. 42. § (2) bekezdése alapján, ha előlegét az előző időszak (év, negyedév, félév) adatai alapján fizeti, és számításai szerint adója nem éri el az előző időszak adatai alapján fizetendő adóelőleg összegét. [2014. LXXVI. tv. 16. § (6) bek., 1996. évi LXXXI. tv. 26. § (2) bek., 2008. évi LXVII. tv. 8. § (3) bek.]

Nincs akadálya annak, hogy az adózó – a hiba észleléséből adódóan – a bevallott előlegnél magasabb összeget fizessen be.

Sajátos a környezetterhelési díjelőleggel kapcsolatos szabályozás, mivel a környezetterhelési díjról szóló 2003. évi LXXXIX. törvény 16. § (1) bekezdése alapján a kibocsátó a negyedévi díjelőleget a negyedév utolsó napjáig fizeti meg - a (3) bekezdésben meghatározott kivétellel - a tárgyévet megelőző év tényleges kibocsátásai alapján fizetett teljes díj negyedének megfelelő összegben. Tehát alapesetben nincs mód önellenőrzésre, azonban kivételt fogalmaz meg a 16. § (3) bekezdése arra az esetre, ha a kibocsátó folyamatosan működtet kibocsátást mérő rendszert, mivel ez esetben a mérések alapján a folyó negyedévre irányadó díjelőleget kell megfizetni. Mivel nem az előző időszak adatai alapján fizeti a kibocsátó az előleget, ekkor lehetséges az önellenőrzés.

A kisadózó vállalkozások tételes adójáról és a kisvállalati adóról szóló 2012. évi CXLVII. törvény 23. §-a alapján a kisvállalati adó alanya nem az előző időszak adatai alapján fizeti az előleget, így az adóelőleg bevallás önellenőrzése megengedett.

Nem önellenőrizhető, csak adózói javítással helyesbíthető a csekély mennyiségű csomagolást kiskereskedelmi értékesítés során a fogyasztó részére forgalomba hozó vagy saját célra felhasználó termékdíj átalány fizetésére kötelezettek részére rendszeresített 12KTA, illetve 13KTA jelű bevallás. A csekély mennyiségű kibocsátó kötelezett számára a termékdíj átalányát a környezetvédelmi termékdíjról szóló 2011. évi LXXXV. törvény (Ktdt.) 15/B. § (1) bekezdése határozza meg. Amennyiben az átalányfizetést választó kötelezett – a mezőgazdasági termelő kivételével – a tárgyév során a Ktdt. 2. § 6. pontjában meghatározott mennyiségeket a forgalomba hozás vagy a saját célra felhasználás során túllépi, attól a negyedévtől kezdődően, amelyben a mennyiségi határ túllépése megtörtént – termékdíjatalány bevalláson túl – az általános szabályok szerint bevallást kell benyújtania.

A növekedési adóhitel várható összegére jutó adóelőleg bevallása során elkövetett tévedés az önellenőrzés szabályai szerint nem módosítható, a növekedési adóhitel adójának hat részlete ellenben önellenőrizhető – figyelemmel a társasági adóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény 26/A. § (4) és (12) bekezdéseire.

Nemzeti Adó- és Vámhivatal