

7004/2004. (AEÉ 4.) APEH irányelv

az adóbevallás önellenőrzéssel történő helyesbítéséről* **

Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) lehetővé teszi az adózó számára az önadózás keretében megállapított kötelezettség, illetve költségvetési támogatás önellenőrzéssel történő helyesbítését. Ezzel összefüggésben az egységes jogalkalmazás érdekében a következő iránymutatást adom.

1. Az önellenőrzési jog érvényesítése

a) **Önellenőrzéssel az adó megállapításához való jog elévülési idején belül az adóhatósági ellenőrzés megkezdésének időpontjáig a téves összegben bevallott adó vagy támogatás alapja és összege módosítható, ha az adózó azt jogszabályi rendelkezéstől eltérően állapította meg, vagy számítási, elírási hiba miatt hibás a bevallása és a helyesbítés összege az 1000 forintot, a magánszemély jövedelemadója és egészségügyi hozzájárulása esetén a 100 forintot meghaladja.**

Az adóhatósági ellenőrzés megkezdésétől a vizsgálat alá vont időszak, adó és költségvetési támogatás vonatkozásában önellenőrzést nem végezhet az adózó. Az ellenőrzés az erről szóló előzetes értesítés kézbesítésétől kezdődik. Ha az adóhatóság az adózó előzetes értesítését mellőzi, az ellenőrzés a megbízólevél egy példányának átadásával (ha az adózó a megbízólevél átvételét megtagadja, két hatósági tanú jelenlétében az erről szóló jegyzőkönyv felvételével és aláírásával) vagy az általános megbízólevél bemutatásával kezdődik. Az egyszerűsített ellenőrzésről az adóhatóság az ellenőrzés megkezdésével egyidejűleg a megbízólevél egy példányának megküldésével értesíti az adózót.

Az adózó nyilatkozata szerint az adóhatósági ellenőrzés megkezdésének időpontjában folyamatban lévő önellenőrzést annak szabályai szerint jogosult az adózó végrehajtani.

Az adózó bevallását önellenőrzéssel csak az adóbevallás benyújtására előírt határidőt követően helyesbítheti.

Az önellenőrzés során a kötelezettség eredeti időpontjában hatályos jogszabályi rendelkezések szerint, a helyesbítendő adóra előírt bevallási időszakra az adómegállapításhoz való jog elévülési idején belül kell az adókülönbözetet megállapítani akkor is, ha az adott adónem időközben megszűnt és az azt szabályozó anyagi jogszabályokat már hatályon kívül helyezték.

Nem minősül önellenőrzésnek, ha az adózó bevallását késedelmesen nyújtja be, és késedelmét nem igazolja, vagy igazolási kérelmét az adóhatóság elutasítja.

Nem korrigálható önellenőrzéssel az adózó gazdasági döntése (pl. költségelszámolási mód), az adóbevallásban elkövetett olyan hiba, amely nem érinti közvetlenül az adó alapját, vagy az adó összegét.

Nincs helye önellenőrzésnek, ha az adózó a törvényben megengedett választási lehetőségével jogszerűen élt.

Nincs akadálya viszont annak, hogy az adózó az adókedvezményt utólag önellenőrzéssel érvényesítse, illetve vegye igénybe, ha a vonatkozó anyagi jogszabály ettől eltérően nem rendelkezik.

A jogkövetkezmények szempontjából önellenőrzésnek minősül az is, ha az adatszolgáltatás alapján az állami adóhatóság által megállapított adó alapját, összegét érintő észrevételét az adózó az adóhatósági adómegállapítást követően teszi meg. Az adózó ugyanis az adóhatósági adómegállapításra meghatározott időn belül tehet észrevételt. Azonban, ha késedelmesen tárja fel, hogy az adómegállapítás szempontjából lényeges új körülmények, tények merültek fel, akkor az észrevétele a jogkövetkezmények szempontjából önellenőrzésnek minősül.

A kifizető, a munkáltató az önellenőrzés szabályai szerint helyesbítheti az általa levont jövedelemadó-előleget és adót. Az adóbeszedésre kötelezett az általa beszedett adóról adott adóbevallását helyesbíti.

A munkáltató által megállapított jövedelemadót a magánszemélynek kell önellenőrzéssel helyesbítene, ha a munkáltatóhoz adómegállapításra jogosító nyilatkozatot jogszerűen nem tehetett volna vagy

* Módosította: 7001/2006. (AEÉ.3.) számú APEH irányelv, hatályos:2006. 02. 20.

** Módosította: 7004/2007. (AEÉ.11.) számú APEH irányelv, hatályos 2007. 10. 20.

adókedvezményét az igazolás késedelmes benyújtása vagy annak elmaradása miatt a munkáltató nem vette figyelembe. [Art. 49. § (5)-(6) bekezdés]¹

b) Az Art. 4. § (3) bekezdés *a)* pontja alapján az önellenőrzési pótlék az adóval esik egy tekintet alá. Ebből következően az adózó által megállapított önellenőrzési pótlék önrevízióval történő helyesbítésének nincs törvényi akadálya.

c) A szabályszerűen végrehajtott önellenőrzés a jogkövetkezmények szempontjából úgy minősül, mintha azt az eredeti esedékességkor teljesítette volna az adózó. Az adóhatósági ellenőrzés ebben az esetben az önellenőrzéssel korrigált bevallásra vonatkozik, tehát az esetleges adókülönbözet megállapítása az eredeti bevallás és az önellenőrzések alapulvételével történik.

A fentieknek megfelelően jár el az adózó is az önellenőrzéssel már módosított bevallás újabb helyesbítése során.

²

d) Az ellenőrzés alá vont adó és költségvetési támogatás ellenőrzéssel érintett időszaka vonatkozásában az adózó által kezdeményezett korrekciót önellenőrzésként nem fogadhatja el az adóhatóság. Az adóhatósági ellenőrzést realizáló adóhatósági határozat meghozataláig az adózó által feltárt adókülönbözet revíziós megállapításként veendő figyelembe.

e) **A társaságiadó-előleg, a társas vállalkozást terhelő különadó-előleg és az innovációs járulékelőleg 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 módosítására az Art. 42. § (2)-(4), illetve (6) bekezdése az adó önellenőrzéssel történő korrekciójától eltérően rendelkezik, a társaságiadó-előleg, a társas vállalkozást terhelő különadó-előleg és az innovációs járulékelőleg helyesbítése nem az önellenőrzés szabályai szerint, vagy azok következtében, hanem ezen előírások alapján történhet. Nincs akadálya annak, hogy az adózó - a hiba észleléséből adódóan - a bevallott előlegnél magasabb összeget fizessen be.³**

f) **A társaságiadó-előleget az adóévi várható, éves fizetendő adó összegére az adóév utolsó hónapjának 20. napjáig kell kiegészíteni, amelyről ugyanezen időpontig bevallást kell benyújtani [Art. 1. számú melléklet I/B) fejezet 2/c. pont]. A bevallást az adózó az általános szabályok szerint önellenőrizheti.**

g) **Az önellenőrzés speciális esete, amikor az önellenőrzést az adózó kizárólag arra hivatkozással terjeszti elő, hogy az adókötelezettséget megállapító jogszabály alkotmányellenes vagy az Európai Unió kötelező jogi aktusába ütközik.**

Az adóhatóság ez esetben az önellenőrzés előterjesztésétől számított 15 napon belül - ellenőrzés lefolytatása nélkül - határozattal bírálja el az adózó önellenőrzését, feltéve hogy az Alkotmánybíróság, illetve az Európai Közöségek Bírósága e kérdésben hozott döntésének kihirdetésére az önellenőrzés előterjesztésekor még nem került sor vagy az önellenőrzés a kihirdetett döntésben foglaltaknak nem felel meg. Az adóhatóság ebben az esetben kizárólag jogkérdésben dönt, és a döntéshozatalhoz az adózó írásban előterjesztett jognyilatkozatán kívül más bizonyíték megvizsgálására nincsen szükség. Az önellenőrzést ellenőrzés lefolytatása nélkül elbíráló határozat ellen az Art. általános rendelkezései szerint fellebbezésnek, illetve bírósági felülvizsgálatnak van helye [Art. 124/B. §].⁴

2. Az önellenőrzés bevallása

Az önellenőrzésről a bevallását a tévedés feltárásától számított 15 napon belül kell az adózónak benyújtania. A feltárás időpontja - a magánszemély saját személyi jövedelemadóját kivéve - a nyilvántartásba történő bejegyzés dátuma. Az adózónak olyan nyilvántartást kell vezetnie, - amelyet az elévülési időn belül meg is kell őriznie -, amiből ki kell tűnnie az eredeti bevallási kötelezettség és a helyesbítés időpontjának, a helyesbített adó, költségvetési támogatás alapjának és összegének, az önellenőrzési pótlék megállapításának. Az önellenőrzési nyilvántartáshoz a helyesbítés szöveges indoklását is csatolnia kell az adózónak. Abból adódóan, hogy a bevallási hiba feltárásának időpontja az adózó előtt ismert, az önellenőrzési bevallás benyújtásának esedékességi időpontját is az adózó határozza meg és jegyzi fel az önellenőrzési bevallás meghatározott adathelyére. Amennyiben az önellenőrzési bevallás adóhatósághoz történő beadása (postára adása) későbbi, mint az önellenőrzési bevallás benyújtásának esedékessége, az adóhatóság mérlegelve az eset összes körülményét a késedelmes benyújtás miatt mulasztási bírságot szabhat ki.

¹ Módosította a 7004/2007. (AEÉ.11) számú APEH irányelv 1. pontja, hatályos 2007. 10. 20.

² Hatályon kívül helyezte a 7004/2007. (AEÉ.11) számú APEH irányelv 7. pontja, hatálytalan 2007. 10. 20.

³ Módosította a 7004/2007. (AEÉ.11) számú APEH irányelv 2. pontja, hatályos 2007. 10. 20.

⁴ Módosította a 7004/2007. (AEÉ.11) számú APEH irányelv 3. pontja, hatályos 2007. 10. 20.

A magánszemély számára a jövedelemadója, saját jogú járuléka és egészségügyi hozzájárulása tekintetében nem írja elő az Art. a nyilvántartásba vételt. Az Art. 50. § (1) bekezdése szerint az önellenőrzést a helyesbítést tartalmazó önellenőrzési lap benyújtásával teljesíti a magánszemély, vagyis ezen adózói körnél az önellenőrzési bevallás esedékességének napja azonos annak benyújtása időpontjával.

A helyes összegű adókülönbözlet és önellenőrzési pótlék szabályszerű bevallása esetén mentesül az adózó az adóbírság és a mulasztási bírság alól.

A tárgyév valamely adóbevallására vonatkozó önellenőrzés nem érinti a tárgyévi adóbevallás gyakoriságát.⁵

3. Az önellenőrzési pótlék megállapítása

a) Önellenőrzési pótlék abban az esetben terheli az adózót, ha a helyesbítés-kötelezettség növekedést vagy támogatásiigény-csökkenést állapít meg.

Az előzőek alól kivételt jelent az az eset,⁶ ha a magánszemély, a kifizető vagy a munkáltató hibás, vagy késedelmes igazolása miatt helyesbíti bevallását [Art. 168. § (5) bekezdés], továbbá ha az adózó az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény (a továbbiakban: Áfa tv.) 39. §-ának (2) bekezdésében és a 60. §-ának (2) bekezdésében előírt kötelezettséget az adóév utolsó bevallási időszakáról szóló bevallásában nem teljesítette és ezt az éves bevallásra előírt határidőig önellenőrzéssel korrigálja. Ugyancsak mentesül az adózó az önellenőrzési pótlék alól, ha az idegenforgalmi tevékenysége utáni általános forgalmiadófizetési-kötelezettségét az Áfa tv. 66. §-ának (1) bekezdése szerint előkalkuláció alapján teljesíti, és azt az árrés megállapításához szükséges adat kézhezvételének időpontját követő első adóbevallás benyújtására előírt időpontig, de legfeljebb az adóévet követő év június 30-ig önellenőrzéssel helyesbíti.

b) Pótlólagos adófizetési kötelezettség keletkezése esetén az önellenőrzési pótlékot az eredeti bevallás benyújtására elrendelt határidőt követő naptól a tévedés feltárásának időpontjáig (nyilvántartásba vételig), illetve a magánszemély saját jövedelemadója esetén az önellenőrzési bevallás benyújtásának napjáig eltelt napokra kell megállapítani. Azáltal, hogy az önellenőrzési pótlék mértékének meghatározásánál a késedelmi pótlék mértékéből kell kiindulni - aminek alapja a jegybanki alapkamat - az önellenőrzéssel érintett időszakot a jegybanki alapkamat változásaihoz igazodva időintervallumokra kell bontani.

Adott időszaki bevallás ugyanazon kötelezettségének (támogatásának) első alkalommal végrehajtott önellenőrzése esetén az önellenőrzési pótlék mértéke a késedelmi pótlék 50%-a, ismételt önellenőrzése esetén a késedelmi pótlék 75%-a.

Az egy napra jutó pótlék mértékét 3 tizedesjegy pontossággal - kerekítés nélkül, a további tizedeseket elhagyva - kell kiszámítani és ezzel a mértékkel kell az önellenőrzési pótlék összegét megállapítani.

Több adó, illetve támogatás egyidejű önellenőrzése esetén az egyes adónemekben feltárt adókülönbözetre az önellenőrzési pótlékot külön-külön kell megállapítani. Az önellenőrzési pótlék alapját nem csökkenti az ugyanazon időpontban másik adóbevallási időszakra vonatkozóan, vagy más adóban, támogatásban feltárt adó többlet összege. Az egyes adónemekhez tartozó, forintban megállapított önellenőrzési pótlék együttes összegét (a magánszemély saját jövedelemadó, járuléka és egészségügyi hozzájárulása bevallásának önellenőrzéssel történő helyesbítésének kivételével) az általános szabályok szerint 1000 forintra kerekítve kell az adózónak a bevallásban szerepeltetnie. A magánszemélynek a saját jövedelemadó, járuléka és egészségügyi hozzájárulása bevallásának önellenőrzéssel történő helyesbítése esetén a megállapított önellenőrzési pótlékot kerekítés nélkül, forintban kell bevallania és megfizetnie.

c) Amennyiben az önellenőrzés pótlólagos adófizetési kötelezettséget azért nem eredményez, mert az adózó azt az eredeti esedékességkor vagy az előző önellenőrzés során hiánytalanul megfizette, akkor az önellenőrzési pótlék összegét az általános szabályok szerint kell meghatározni, azonban az 5000 forintot, magánszemélyek esetében az 1000 forintot meghaladó összeget nem kell sem bevallani, sem pedig megfizetni.

Abban az esetben, ha azért nem eredményez pótlólagos befizetési kötelezettséget az önellenőrzés, mert a bevallani és megfizetni elmulasztott adó a következő elszámolási időszakban levonható adónak minősült volna, vagy 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, akkor az önellenőrzési pótlék összege nem haladhatja meg a két bevallás közötti időre felszámítható késedelmi pótlék összegét.

d) A téves összegben bevallott önellenőrzési pótlékot az adózó önrevízióval helyesbítheti. A tévedés adóhatóság által történő észlelése esetén nem kifogásolható, ha az adóhatóság határidő kitérésével felszólítja az adózót a pótlékösszeg helyesbítésére, vagy az Art. 34. § alapján végrehajtott javításról az adózót tájékoztatja. Az önellenőrzési pótlék összegének helyesbítéséről szóló adóhatósági felszólításban, illetve a helyes pótlékösszegekről

⁵ Módosította a 7004/2007. (AEÉ.11) számú APEH irányelv 4. pontja, hatályos 2007. 10. 20.

⁶ Hatályon kívül helyezte a 7004/2007. (AEÉ.11) számú APEH irányelv 7. pontja, hatálytalan 2007. 10. 20.

szóló tájékoztatásban - amiben a megállapított pótlékkülönbözet pénzügyi teljesítésének az Art. 34. § szerint meghatározott esedékességi időpontját is közölni kell - fel kell hívni az adózó figyelmét arra, hogy a határidő elmulasztása jogkövetkezményt von maga után. A bevallani elmulasztott önellenőrzési pótlékot az adóhatóság adókülönbözetként állapíthatja meg, a befizetés elmulasztása esetén késedelmi pótlékot számít fel. **Ez utóbbit az Art. 43. § (8) bekezdésében szabályozott módon közli az adózóval.**⁷

e) Ha az adóhatóság az adatszolgáltatás alapján történő adóhatósági adómegállapítás keretében megállapított adót a magánszemély késedelmesen – az észrevételre nyitva álló határidő leteltét követően – előterjesztett észrevétele alapján módosítja, akkor az adóhatóság az önellenőrzési pótlékot a korábban megállapított és az adózó észrevétele alapján módosított összeg különbözete után számítja fel. Az adóhatóság az önellenőrzési pótlékot az általános szabályok szerinti mértékkel az észrevétel megtételére nyitva álló határidő leteltét követő naptól az észrevétel adóhatósághoz történő beérkezésének napjáig számítja fel. Az önellenőrzési pótlék összegét az adómegállapítás módosításáról szóló értesítésben közli az adózóval. Az önellenőrzést így jelen esetben ténylegesen nem az adózó végzi el, hanem a jelzése és annak alátámasztása érdekében becsatolt iratok alapján az adóhatóság.⁸

f) 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 az önellenőrzési pótlék megállapítási, bevallási kötelezettség teljesítésével mentesül az adólevonási kötelezettség megsértésével összefüggő jogkövetkezmények alól [Art. 28/B. § (1)].

g) Speciális eseteket szabályoz az Art. 28/B. § (2) bekezdése és 29. §-a. Ezekben az esetekben ugyan az adózó nem végez önellenőrzést mégis önellenőrzési pótlék fizetési kötelezettség terheli. 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 adóhatóság 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 adóhatóságának. A munkáltató a feltárt adókülönbözetről lehetősége szerint tájékoztatja a magánszemélyt. A bejelentés alapján az adókülönbözetet az állami adóhatóság 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. Mentesül a munkáltató a bejelentési, önellenőrzési pótlék megállapítási, bevallási kötelezettség teljesítésével 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 adóhatóságához és a magánszemélyt értesíti, kivéve, ha a magánszemély értesítési címét nem ismeri. A bejelentés alapján az adókülönbözetet az állami adóhatóság 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.⁹

4. A feltárt adókülönbözet és az önellenőrzési pótlék pénzforgalmi rendezésének esedékessége

Az önellenőrzéssel feltárt adókülönbözetet és az esetleges önellenőrzési pótlékot a feltárástól számított 15 napon belül kell bevallani [Art. 50. § (1) bekezdés]. Eddig az időpontig kell befizetni az adókülönbözetet és az önellenőrzési pótlékot [Art. 51. § (1) bekezdés].

Az Art. 51. § (1) bekezdése a pénzügyi rendezés esedékességét a bevallás benyújtásához rendeli, azt pedig az Art. 50. § (1) bekezdés szerinti időtartamon belül kell teljesíteni. Ebből következően szabályszerűnek kell tekinteni az

⁷ Módosította a 7004/2007. (AEÉ.11) számú APEH irányelv 5. pontja, hatályos 2007. 10. 20.

⁸ Módosította a 7001/2006. (AEÉ.3.) számú APEH irányelv 2. pontja, hatályos:2006. 02. 20.

⁹ Módosította a 7004/2007. (AEÉ.11) számú APEH irányelv 6. pontja, hatályos 2007. 10. 20.

önellenőrzést akkor is, ha az adózó az általa közölt esedékességi időpont előtt nyújtja be önellenőrzési bevallását, de a befizetést csak az esedékesség napján teljesíti.

A magánszemély saját jövedelemadójának, 03 saját jogú járulékanak és egészségügyi hozzájárulásának önellenőrzése esetén - ugyancsak az Art. 50. § (1) és az 51. § (1) bekezdése alapján - a feltárt adókülönbözlet és az esetlegesen felszámított önellenőrzési pótlék az önellenőrzési bevallás benyújtásával egyidejűleg esedékes.

Az adatszolgáltatás alapján történő adóhatósági adómegállapítás esetén, amennyiben a magánszemély késedelmesen előterjesztett észrevétele alapján a megállapított adó módosítására kerül sor, a különbözletet és az önellenőrzési pótlékot az adózó az adómegállapítás módosításáról szóló értesítés kézhezvételétől számított 15 napon belül fizeti meg, illetőleg az adóhatóság a különbözletet ugyanezen határidőn belül utalja ki.¹⁰

5. A befizetés teljesítésének vizsgálata

Az Art. 169. § rendelkezése szerint az önellenőrzés abban az esetben szankciómentes, ha az adózó az önellenőrzéssel feltárt különbözletet annak esedékességi időpontjáig bevallja, továbbá ugyancsak az esedékesség időpontjáig megfizeti a pénzügyileg rendezendő adókülönbözletet és az esetlegesen hozzá kapcsolódó önellenőrzési pótlékot. Az adókülönbözletnek az önellenőrzési lapon feltüntetett esedékességi időpontig történő befizetésének elmulasztása esetén az adókülönbözlet eredeti esedékességi időpontjától késedelmi pótlék terheli az adózót az adókülönbözlet megfizetésének időpontjáig. Az önellenőrzési pótlék késedelmes megfizetése késedelmi pótlék felszámítását vonja maga után az önellenőrzés esedékessége és a megfizetés időpontja közötti időszakra.

Amennyiben az adózó az esedékesség időpontjáig az adókülönbözletet és az önellenőrzési pótlékot maradéktalanul megfizette, azt akkor is teljesítettnek kell tekinteni, ha az adózó által befizetett összeg a korábbi esedékességű kötelezettség teljesítésére kerül elszámolásra.

6. Az áfa göngyöltett összegének helyesbítése

Az Art. 168. § (4) bekezdése alapján az általános forgalmi adó göngyöltett összegének helyesbítésekor - amennyiben az eredetileg tévesen bevallott göngyöltett összeg több, egymást követő időszak bevallásának önellenőrzését teszi szükségessé - speciális szabály alkalmazandó az önellenőrzési időszak pótlék alapjának meghatározásánál. Ilyenkor az önellenőrzési pótlék alapja az első téves adóbevallásban feltárt adókülönbözlet. 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 adókülönbözlet kapcsolódhat. Az első téves adóbevallásban feltárt adókülönbözlet után a feltárás időpontjáig kell az önellenőrzési pótlékot megállapítani, majd a következő adómegállapítási időszakkal kapcsolatosan feltárt adókülönbözlet 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 göngyöltett összeg önellenőrzése esetére, így az Art. 168. § (3) bekezdés utolsó mondatának rendelkezését akkor sem alkalmazhatja az adózó, ha a göngyöltett összeg helyesbítése pótlélagos adófizetési kötelezettséget nem eredményez.¹¹

7. Ismételt ellenőrzés

Abban az esetben, ha az ellenőrzéssel lezárt bevallási időszak tekintetében az adózó olyan új tényeket, körülményeket tár fel, amelyek a korábbi ellenőrzés megállapításainak megváltoztatását eredményezné, kérheti az adóhatóságtól az ismételt ellenőrzés lefolytatását.

Nincs helye az önellenőrzésnek, ha az adóhatóság elutasította az adózó ismételt ellenőrzés lefolytatására irányuló kérelmét.

8. Jelen irányelv a kihirdetésének napján lép hatályba, ezzel egyidejűleg az Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal elnökének a 7004/2003. (AEÉ.3.) APEH irányelve és az azt módosító 7007/2003. (AEÉ.12.) APEH irányelv hatályát veszti.

dr. Király László György
Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal
elnöke

¹⁰ Módosította a 7001/2006. (AEÉ.3.) számú APEH irányelv 3. pontja, hatályos:2006. 02. 20.

¹¹ Módosította a 7001/2006. (AEÉ.3.) számú APEH irányelv 4. pontja, hatályos:2006. 02. 20.