

A Székesfehérvári Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság a dr. Tóth Péter ügyvéd (fél címe 2) által képviselt **felperes neve** (cím) felperesnek,- dr. Faragó Katalin jogtanácsos által képviselt **NAV Közép-dunántúli Regionális Vám- és Pénzügyőri Főigazgatósága** (8000 Székesfehérvár, Bakony u. 8.) alperes ellen jövedéki adó ügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránti perében meghozta az alábbi

ítéletet:

az alperes 3539825032 iktatószámú másodfokú határozatát - a Nemzeti Adó és Vámhivatal Fejér Megyei Vám- és Pénzügyőri Igazgatósága elsőfokú hatóság 8863/2012. FMVPI iktatószámú határozatára is kiterjedően - **hatályon kívül helyezi és az elsőfokú hatóságot új eljárásra kötelezi.**

Az eljárás során felmerült illeték az állam terhén marad.

Kötelezi az alperest, hogy 15 napon belül fizessen meg a felperesnek **78.800,-** (hetvennyolcezer-nyolcszáz) Ft perköltséget.

Az ítélet ellen fellebbezésnek nincs helye.

Indokolás:

A felperes 2008. évben az **Kft. 1**-vel kötött megállapodás alapján a mezőgazdasági termelési célú földművelési munkákhoz gépi bér munka szolgáltatást vett igénybe. A 2008. február 15. napján és a 2008. augusztus 1. napján kelt vállalkozási szerződések alapján a felperes, mint megrendelő a szántóterületein elvégzendő szerves trágya szórással bízta meg az **Kft. 1**. vállalkozót.

A felek rögzítették a vállalkozási szerződésben, hogy a vállalkozó a munkák elvégzéséhez szükséges üzemanyagot kölcsön kapja a felperesi megrendelőtől, amit a munka befejezése után teljes egészében visszaad. Ennek a megállapodásnak az volt az indoka, hogy a munkák a felperes működési területén, **Sz.** külterületén folytak, míg a vállalkozó székhelye a 172 km-re lévő P-n található.

A felperes, mint kölcsönadó és az **Kft. 1.**, mint kölcsönvevő között 2008. február 15-én egy külön megállapodás is létrejött, melynek értelmében a szerves trágya szórási munkákat a kölcsönvevő saját eszközeivel (rakodógéppel, szórógépekkel) végzi. Az előbbieken részletezett vállalkozási szerződésben meghatározott időben a kölcsönvevő felvonul a gépeivel és a munkák befejezéséig a kölcsönadó területein tartózkodik. A felek megállapodtak abban, hogy a munkák elvégzéséhez szükséges gázolajat a kölcsönadó biztosítja a kölcsönvevő részére.

A felperes, mint kölcsönadó a gázolajat a saját telephelyén lévő üzemanyagkútból adta ki az **Kft. 1**-nek, a kiadás a felperesi kölcsönadó által erre a célra kiadott „Bérgép” elnevezésű chip azonosítóra történt, mely alapján a havonta elkészülő tankolási listákból elkülöníthető volt a trágyaszóráshoz kapcsolódó gázolaj felhasználás.

A felek kifejezetten abban állapodtak meg, hogy a kölcsönvevő az üzemanyagot kizárólag kölcsön kapja, és a munkák befejezésével azt maradéktalanul visszaszolgáltatja a felperesnek. A felek megállapodtak abban is, hogy a visszaszolgáltatás biztosítékaul a felperes, mint kölcsönadó a gázolaj értékét a kölcsönvevőnek egyébként járó vállalkozási díjból az üzemanyag visszaadásáig visszatartja.

A kölcsönadott, és a visszaszállított üzemanyag minőségének meg kellett felelnie a magyar szabványnak, ellenkező esetben a vétkes fél tartozott megtéríteni a másik félnek okozott kárt.

A fenti megállapodásnak megfelelően a felperes a vállalkozói díjból annak kiegyenlítésekor a kölcsönadott üzemanyag ellenértékét visszatartotta, az erről készült külön kompenzációs megállapodásnak megfelelően.

A munkák befejezésével az **Kft. 1.** vállalkozó a **...Nyrt**-től szerezte be a kölcsönszerződésnek megfelelően a felperes részére visszaadandó üzemanyagot, melynek ellenértékét a felperes utalta át a **...Nyrt.** részére. A gázolajat a **...Nyrt**-től a felperes telephelyére szállították ki, melyről a felperesnek bevételi bizonylat áll a rendelkezésére. Az **Kft. 1.** munkagépeibe kiszolgáltatott gázolaj mennyisége, illetve a gázolaj visszaadása a felperes készletnyilvántartásában nem került feltüntetésre.

A NAV Fejér Megyei Vám- és Pénzügyőri Igazgatósága, mint elsőfokú hatóság a felperesi mezőgazdasági visszaigénylőnél 2008. január 1. - 2008. december 31. közötti vizsgálati időszakra az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (Art.) 87.§ (1) bekezdés a) pontja szerint bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett a jövedéki adókötelezettség teljesítése tekintetében.

A vizsgálat eredményeként az elsőfokú hatóság a 2012. október 24. napján kelt 8863/2012. FMVPI iktatószámú határozatával megállapította, hogy a felperes a vizsgált időszakban adózás alól elvont jövedéki terméket használt fel, ezért 1.576.538,- Ft jövedéki adó, valamint 9.784.645,- Ft jövedéki bírság megfizetésére kötelezte. Így a felperesnek a hatósági eljárás következtében mindösszesen 11.361.183,- Ft fizetési kötelezettsége keletkezett.

Az elsőfokú hatóság az ellenőrzést előzetes adatgyűjtéssel, 2012. március 14-én a felperes székhelyén megtartott vizsgálattal, valamint a rendelkezésre álló adatok elemzésével végezte el.

A megállapított tényállás szerint a felperes a vizsgált időszakban a mezőgazdaságban felhasznált gázolaj utáni jövedékiadó-visszatérítés feltételeiről és szabályairól szóló 341/2007. (XII. 15.) Korm. rendelet 2.§ (1) bekezdés a) pontjában foglaltak alapján a mezőgazdaságban felhasznált gázolaj jövedéki adójának visszatérítése iránt egy alkalommal nyújtott be jövedéki adó visszatérítési kérelmet a szántó művelési ágban felhasznált gázolaj után. A bevallásban feltüntetett munkaműveletekhez felhasznált gázolaj a felperes képviselőjének nyilatkozata szerint a bevallásban feltüntetett időszakban került felhasználásra.

A gázolaj beszerzés nagy mennyiségben az **Kft. 2**-től történt. A vizsgált időszakban a felperes 12 alkalommal szerzett be gázolajat, melyek a könyvelésében megtalálhatók voltak. A munkagépek saját hitelesített üzemanyagkúton tankoltak, melyhez egy földalatti, 30.000 literes tárolókapacitással rendelkező tartály tartozott. Külső üzemanyag kutaknál nem tankoltak közvetlenül a munkagépekbe és mobiltartállyal sem rendelkeztek.

A felperes a megvásárolt gázolajat növénytermesztési célra, szarvasmarhatartás során, illetve minimális mennyiségben baromfitenyésztéshez használta fel.

A gázolaj beszerzéseket a bevételi helyen vették készletre, a kiadások zárt chip kártyás rendszeren keresztül történtek, mert a kártyák az egyes gépekre voltak kiadva.

Az üzemanyag kiadásra vonatkozó összesítő nyilvántartás (részletes tankolási lista) mind papíralapon, mind elektronikus formában átadásra került a revízió részére.

A munkagépekről menetlevelet vezettek, amely tartalmazta mind az elvégzett munkát, mind a felhasznált gázolajat, ezen iratok is eredetben átadásra kerültek a vizsgálat részére.

A gázolaj tekintetében a leltárfelvételt minden esetben a december 31-ei fordulónapon végezték. A felperes a leltárfelvételi ívek másolatait ugyancsak a revízió rendelkezésére bocsátotta. A felperes írásbeli nyilatkozata szerint a leltárfelvétel során kizárólag az üzemanyag tartályban lévő gázolajmennyiség került leltározásra, a leltárfelvételi íven a 30.000 literes földalatti tartályban a naptári év első munkanapján lévő gázolaj mennyiség szerepelt.

A 2007. évi tényleges zárókészlet 9.446 liter, a 2008. évi tényleges zárókészlet pedig 14.295 liter volt.

A jegyzőkönyv 10. számú mellékletében azt vizsgálta az elsőfokú hatóság, hogy a felperes - figyelemmel a nyitó- és zárókészletre, valamint a tárgyévi beszerzésekre -

rendelkezett-e elegendő gázolajkészlettel a tankolási lista alapján kiadott gázolajmennyiségre, a beszerzéstől beszerzésig terjedő időszak vonatkozásában.

A felállított táblázat adataiból megállapítást nyert, hogy a felperes a vizsgált időszakban összesen 17.733,84 literrel több gázolajat használt fel, mint amennyi a saját névre szóló beszerzési bizonylatok és a leltári készlet alapján a rendelkezésére állt.

Mindezek alapján az elsőfokú hatóság a jövedéki adóról és a jövedéki termékek forgalmazásának különös szabályairól szóló 2003. évi CXXVII. törvény (Jöt.) 4.§ a) pontjára, a 15.§ (2) bekezdés a) és b) pontjára, a 17.§ (3) bekezdésére, a 114.§ (1) bekezdés b) pontjára, valamint a 114.§ (2) bekezdés b) pontjára figyelemmel megállapította, hogy a felperesi társaság 2008. évben összesen 17.733,84 liter olyan gázolajat használt fel, amelynek adózott voltát okmányokkal, illetve egyéb hitelt érdemlő módon nem tudta bizonyítani, ezáltal az - a törvény erejénél fogva - adózás alól elvontnak minősül. Az adózás alól elvont termék után pedig jövedéki bírság, illetve a jövedéki termékkel kapcsolatos adóhiány után jövedéki adó és adóbírság felszámításának van helye.

Ásványolajtermék esetében az adó alapja - a Jöt. 51.§ (1) - (2) bekezdései alapján - az ásványolaj mennyisége, az adómértéknél megjelölt mennyiségi egységben mérve. Ha az adómértéknél megadott mennyiségi egység liter, akkor azt +15 °C-ra átszámított térfogaton kell megállapítani. Az ásványolaj +15 °C hőmérséklethez tartozó térfogatát a mérésügyről szóló 1991. évi XLV. törvény előírásainak megfelelően az MSZ ISO 3675 vagy az MSZ ISO 3838 jelű, a kőolajtermékek sűrűségének meghatározására vonatkozó szabványokban idézett MSZ ISO 91-1 szabványban ismertetettek szerint (csőkészlet esetén számítással) kell meghatározni.

Tekintettel arra, hogy az eljárás tárgyát képező gázolaj pontos mennyiségének (tényleges hőfokkal kompenzált) megállapítására nem volt lehetőség - mivel azt már 2008. évben felhasználták - ezért az elsőfokú hatóság az adó alapjának megállapításához az Art. 108.§ (3) bekezdés b) pontja alapján a becslés bizonyítási módszerét alkalmazta. A rendelkezésre álló bizonyítékok és körülmények együttes értékelése során az adó alapját 17.733,84 liter mennyiségben állapította meg.

A Jöt 52.§ (1) bekezdés d) pontja értelmében az elkövetéskor hatályos, 2008. évi adó mértéke a 2710 19 41 vámtarifaszám alatti, üzemanyag célú gázolajra 88.900 Ft/ezer liter volt, így az elsőfokú hatóság az adózás alól elvont jövedéki termék után fizetendő jövedéki adó összegét kerekítve 1.576.538,- Ft-ban állapította meg, melynek megfizetésére a felperest kötelezte.

A vizsgálat megállapította, hogy az ellenőrzés alá vont 2008. évben a költségvetési támogatások kiutalás előtti ellenőrzésére a felperesnél nem került sor, ezáltal a jövedéki bírság kivetésének jogszabályi akadályja nem volt.

A jövedéki bírság mértékének megállapítására a Jöt. 114.§ (3) és (4) bekezdése, valamint a 110.§ (5) bekezdés a) pontja alapján került sor, tekintettel arra, hogy az

elbíráskori adó mértéke a Jöt. 52.§ (1) bekezdés d) pontja alapján a 2710 19 41 vámtarifaszám alatti, üzemanyag célú gázolajra 110.350 Ft/ ezer liter volt. A jövedéki bírság összegét így az elsőfokú hatóság - az adózás alól elvont termék mennyiségét és a bírság megállapításakor hatályos adómérték alapján számított adó ötszörösét alapul véve - 9.784.645,- Ft-ban állapította meg.

A Jöt. 116/A.§ (1) bekezdése alapján - figyelembe véve az adóhiány nagyságát, keletkezésének körülményeit, a jogsértő személy jogellenes magatartásának súlyát és a körütekintés hiányát - a jövedéki bírság hivatalból történő mérséklésére, elengedésére nem látott lehetőséget.

Az ellenőrzést lezáró, 2012. június 25-én kelt jegyzőkönyv átvételét követően a felperes képviselője 2012. július 11-én észrevételt terjesztett elő, melyben előadta, hogy az **Kft. 1.** vállalkozó 2008. február 26-ától 2008. november 28-áig bérszolgáltatás keretében trágyaszórást végzett a saját traktoraival, munkagépeivel a felperes által bérelt termőföldeken. A vállalkozó által felhasznált gázolaj mennyiségét a tankolási lista tartalmazza, az a felperes könyvelésében nem szerepel, mivel a jogviszony alapján az nem a megbízó, hanem a vállalkozó tulajdonát képezte. Az **Kft. 1.** három alkalommal használta fel az összesen 17.733, 84 liter mennyiségű gázolajat, így annak adózott volta igazolt.

A felperes észrevétele kiegészítő vizsgálat lefolytatását tette szükségessé.

A kiegészítő vizsgálat a 2012. augusztus 31-én kelt kiegészítő jegyzőkönyvvel zárult, melyben az elsőfokú hatóság fenntartotta azon megállapítását, hogy a felperes 17.733,84 liter mennyiségű gázolaj adózott voltát nem tudta hitelt érdemlően igazolni.

A kiegészítő vizsgálat megállapította, hogy a felperes 2008. évben az **Kft. 1**-vel kötött megállapodás alapján a mezőgazdasági termelési célú földművelési munkákhoz - trágyaszóráshoz - gépi-bérmunka szolgáltatást vett igénybe.

Az **Kft. 1.** által elvégzett munkákhoz szükséges gázolaj mennyiséget a felperes biztosította, azt a munkavégzés időpontjában kölcsönadta a vállalkozónak, majd az **Kft. 1.** azt később visszaadta.

Az elvégzett bérmunka szolgáltatásokról az **Kft. 1.** három számlát állított ki a vizsgált időszakban, 2008. április 30-án az AB7S-E 288928 sorszámú számlát 9.825.967,- Ft értékben, 2008. szeptember 28-án az AM8SA 1348503 sorszámú számlát 2.677.085,- Ft összegben és 2008. december 10-én az AM8SA 2348541 sorszámú számlát 5.220.144,- Ft összegben. A kiállított számlákon a felhasznált gázolaj mennyisége nem szerepelt.

Az adóhatóság a Jöt. 114.§ (2) bekezdés b) pontja alapján - mely szerint a jövedéki termék adózott voltának igazolása a birtokost terheli - megállapította, hogy a felperes nyilatkozata, illetve a kölcsönadási szerződés a gázolaj adózott eredetének igazolására nem alkalmas. A felperes a gázolaj származását igazoló, a beszerzéséről saját névre szóló számlát bemutatni nem tudott, mivel a gázolajat az **Kft. 1.** vásárolta saját nevében, saját számlájára,

melyet a benyújtott EKO-k is alátámasztanak. Ezek címzettjeként az **Kft. 1.** szerepel, míg a felperes telephelye szállítási címként került feltüntetésre.

Az elsőfokú hatóság felhívta a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (Sztv.) 166.§ (2) bekezdés, a 15.§ (3) bekezdés és a 12.§ (1) bekezdés rendelkezéseit, és rögzítette határozatában, hogy a csatolt EKO-k tanúsága szerint a kérdéses mennyiségű gázolajat az **Kft. 1.** vásárolta meg. A felperes könyvelési gyakorlata szerint az **Kft. 1.** részére kiadott gázolaj mennyiség nem került kiadásként könyvelésre, így ebből adódóan a kölcsönadott gázolaj visszaszállítása sem került nyilvántartásba vételre, lekönyvelésre.

A felperes által átadott bevételezési bizonylatok alapján az **Kft. 1.** a vizsgált időszakban 14.806 liter mennyiségű gázolajat szállított vissza a felperesnek, melyet a felperes bevételezett.

A felperesnek a betárolt gázolaj mennyiség származását számlával, egyszerűsített számlával, termékkísérő okmánnyal, borkísérő okmánnyal, egyszerűsített kísérő okmánnyal, vámokmánnyal, illetve más hitelt érdemlő módon igazolnia kell.

Az elsőfokú hatóság megállapítása szerint a számviteli törvény rendelkezéseiből az következik, hogy a más gazdasági társaság nevére szóló számla a felperes beszerzéseinek, illetve felhasználásának igazolására nem fogadható el, nem csak a Jöt., hanem általában az adó jogszabályok alkalmazása esetében sem.

Hivatkozott továbbá arra, hogy a jövedéki termék kereskedelmére vonatkozó rendelkezések szigorúak, olyan üzemanyag nem használható fel, amelyet más végfelhasználó szerzett be, vagy az ő könyvelésében szerepel.

A Jöt. rendelkezései értelmében végfelhasználó részére jövedéki terméket - üzemanyagot - jövedéki engedélyes kereskedő, illetve nem jövedéki engedélyes kereskedő értékesíthet. Márpedig az **Kft. 1.** nem minősül olyan jövedéki engedélyes kereskedőnek, illetve nem jövedéki engedélyes kereskedőnek, akitől gázolaj beszerezhető lett volna.

Mindezek alapján a felperes által átadott bizonylat tartalmilag nem minősül hitelesnek, ugyanis az az **Kft. 1.** által birtokolt/felhasznált gázolaj származásának igazolására lett volna csupán alkalmas, a beszerzés is az **Kft. 1.** könyvelésében szerepel.

Az elsőfokú hatóság megállapítása szerint a Jöt. 114.§ (2) bekezdés b) pontjában írt bizonyítási kötelezettségének a felperes kizárólag a saját nevére szóló bizonylatokkal, illetve más hitelt érdemlő módon tehetett volna eleget.

A lefolytatott vizsgálat alapján megállapítást nyert, hogy a jogsértés az elvárható körültekintés elmulasztásával állt összefüggésben, ugyanis a gazdasági tevékenységet folytató felperesi társaságtól joggal várható el, hogy a jogszerű gázolaj beszerzések és kiadások összhangban legyenek egymással, illetve az év végi záró készletét a valóságnak

megfelelően állapítsa meg, és a könyvelésében is megfelelően szerepeltesse. A felperes könyvelése azonban az **Kft. 1.** részére kiadott gázolaj mennyiséget nem tartalmazta.

Az elsőfokú hatóság a felperes terhére értékelte, hogy a vizsgálat során lefolytatott helyszíni ellenőrzés alkalmával a felperes képviselője úgy nyilatkozott, hogy gépi bér munka szolgáltatást a vizsgált időszakban mezőgazdasági termelési célú földművelési munkákban nem vettek igénybe, mely nyilatkozat az ellenőrzés során jegyzőkönyvezésre, majd helybenhagyólag aláírásra is került. A felperes ezen nyilatkozatát a jegyzőkönyvre tett észrevétel benyújtásáig fenntartotta, arra vonatkozóan az alapeljárásban eltérő nyilatkozatot nem tett.

A felperes a kiegészítő jegyzőkönyvre 2012. szeptember 21-én ismét észrevételt tett, melyre az elsőfokú hatóság a határozatában reagált. Ezen észrevételében a felperes kifejtette, hogy az **Kft. 1.** vállalkozó által felhasznált üzemanyag a felperes tulajdonát képezte, azt a vállalkozó a szerződés 9/C. pontja alapján csak kölcsön kapta a felperestől, amit a munkálatok befejezése után adott vissza a felperes által csatolt számlák alapján vásárolt, saját tulajdonát képező gázolajból. Az üzemanyag vásárlást az **Kft. 1.** nevére szóló számlák igazolják, melyre a felperes az eljárás során már hivatkozott, másolatukat csatolta az észrevételéhez. A számlák ellenértékét a felperes utalta át a **...Nyrt.** részére, amit a mellékelt bankszámlakivonatok igazolnak. Az üzemanyag átutalt ára levonásra került a vállalkozási szerződés szerinti vállalkozói díjból, a melléklet kompenzációs megállapodásnak megfelelően. Mindezen okiratok azt igazolják, hogy a 17.733,84 liter gázolaj az **Kft. 1.** tulajdonát képezte, aki a vonatkozó jövedéki adót a vásárlással meg is fizette. Ezt a tényt a vizsgálat is megállapította.

A felperesi álláspont szerint a Jöt. 114.§ (2) bekezdés b) pontja által meghatározott hitelt érdemlő bizonyíték követelményének a csatolt vállalkozási szerződés, megállapodás, az átutalást igazoló bankszámla kivonat, kompenzációs megállapodás, illetve az **Kft. 1.** nevére szóló üzemanyag számlák megfelelnek.

A vizsgálat tárgyát képező gázolajat tehát nem a felperes vásárolta meg, ezért nem helytálló az a megállapítás, hogy olyan üzemanyag nem használható fel, amelyet más végfelhasználó szerzett be, mert azt az **Kft. 1.** szerezte be és ő is használta fel.

Jelen esetben a két társaság között üzemanyag értékesítés nem történt, a felperes nem szerzett be az **Kft. 1.**-től gázolajat, csak a kölcsönadottat kapta vissza.

A visszaszállított gázolaj nem minősülhet adózás alól elvont terméknek, hiszen a vonatkozó jövedéki adót a beszerző - **Kft. 1.** - a vásárláskor megfizette.

Álláspontja szerint a Jöt. 17.§ (3) bekezdésére és a 112.§ (1) bekezdésére való hivatkozás nem megalapozott, hiszen jelen esetben nem adózatlan termékről van szó, és így adóhiány sem keletkezett. Amennyiben a felperest jövedéki bírság megfizetésére köteleznék a hatóság, az a 17.733,84 liter gázolaj vonatkozásában többszöri, és így indokolatlan jövedéki adó befizetést eredményezne.

Az elsőfokú határozat indokolása szerint a felperes az ismételten előterjesztett észrevételében nem adott elő új tény, adatot vagy bizonyítékot, amely további kiegészítő vizsgálat lefolytatására, illetve a korábbi megállapítások megváltoztatására adott volna alapot.

A felperes fellebbezése folytán eljáró másodfokú hatóság, jelen per alperese a 2013. április 23. napján kelt 3539825032 iktatószámú másodfokú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta.

Határozatának indokolásában kifejtette, hogy a jövedéki termék birtokosát, felhasználóját, vagyis a felperest objektív felelősség és bizonyítási teher terheli a jövedéki adó megfizetése tekintetében, ami azt jelenti, hogy amennyiben a 17.733,84 liter mennyiségű gázolaj adózott voltát a felperes bizonyítani nem tudja, úgy adófizetési kötelezettsége keletkezik.

Osztotta az elsőfokú hatóság azon álláspontját, hogy a vállalkozási szerződés szerinti kölcsönadás nem alkalmas a gázolaj adózott voltának igazolására, tekintettel arra, hogy jövedéki termék nem épezheti kölcsönadás tárgyát, és a más nevére szóló számla, EKO a jövedéki termék származásának, adózott voltának bizonyítására nem fogadható el. Ezt támasztja alá a Legfelsőbb Bíróság gyakorlata is, melyet a hatóságnak a jogalkalmazás során figyelembe kellett vennie.

A felperes és az **Kft. 1.** eljárása egyebekben még a közöttük létrejött szerződésben foglaltaknak sem felelt meg, hiszen a felperes közvetlenül a **...Nyrt.**-nek fizetett, melynek ellenértékét a szolgáltatás díjából levonta.

A másodfokú hatóság a keletkezés körülményei körében megállapította, hogy a két társaság között létrejött, és az eljárás során becsatolt szerződés sem támasztja alá a felperes által előadottakat, hiszen amennyiben a felperes fizette ki az ellenértéket, nem lehet kölcsönszerződésről beszélni. Kölcsönszerződés esetében ugyanis a jogszabály ugyanolyan fajtájú, minőségű és mennyiségű dolognak a visszaadását szabályozza. Jelen esetben azonban a felperes a jövedéki termék árát fizette ki, és úgy tartotta birtokban azt, hogy az **Kft. 1.** volt a tulajdonosa.

Mindezek tükrében a jogellenes magatartás súlyának értékelése körében megállapította, hogy a jövedéki terméket - a könyvelés és a felek között kialakult gyakorlat alapján - nem lehet nyomon követni. Figyelemmel arra, hogy a felperes visszaigényléssel élt, fokozottabb felelősséggel és körültekintéssel kellett volna eljárnia, a könyvelését, gyakorlatát a vonatkozó jogszabályi előírásoknak megfelelően vezetnie, és az átláthatóságot, a jövedéki termék nyomon követését biztosítania.

A felperes amennyiben a valóságnak megfelelően vezeti a nyilvántartásait, elkerülhette volna az adóhiány keletkezését, vagyis nem volt kellően körültekintő.

Ugyanakkor az is megállapítható, hogy a társaság magatartása jogellenes volt, hiszen nem csak a számviteli szabályokat, hanem a Jöt. rendelkezéseit is több ízben megsértette.

Mindezek alapján a vállalkozási szerződésben rögzítettek nincsenek összhangban a Jöt. 114.§-ában és az Sztv. 166.§ (2) bekezdésében leírtakkal, vagyis azzal, hogy a gázolaj adózott mivolta nem igazolható hitelesen a kölcsönadással, és az **Kft. 1.** nevére szóló számlával.

Az Sztv. 15.§ (3) bekezdésében rögzített valódiság elvének pedig nem felelt meg a társaság azon eljárása, hogy a könyvelésében nem a valóságnak megfelelően rögzítette a gazdasági folyamatokat, nem rögzítette a gázolaj tekintetében fennálló tartozás tényét.

Az alperes határozatával szemben a felperes - a törvényes határidőn belül - jogszabálysértésre hivatkozva **keresetlevelet terjesztett elő** annak hatályon kívül helyezése és az alperes perköltségben való marasztalása iránt.

A keresetlevélben kiemelte, hogy az **Kft. 1.** üzemanyag felhasználását a már hivatkozott tankolási lista egyértelműen igazolja. A kölcsön tényét a vonatkozó kölcsönszerződés, annak visszaadását a kompenzációs megállapodást támasztja alá. A ténylegesen az **Kft. 1.** által felhasznált üzemanyag az felperes neve tulajdonát képezte, annak jövedéki adóját a vásárlásnál a felperesi társaság megfizette. A visszaadott gázolaj az **Kft. 1.** tulajdonát képezte, annak jövedéki adója szintén a vásárlás során került kiegyenlítésre, igaz, hogy effektíve a felperes részéről, de ez jelen esetben nem bír jelentőséggel, mert ez az összeg a kompenzáció szerint levonásra került a vállalkozási díjból, tehát ennyivel kevesebb összeg került kifizetésre az **Kft. 1.**-nek.

Mindezek alapján az ellenőrzést végző hatóság a véleménye szerint tévesen állapította meg, hogy a vizsgált időszakban a felperes 17.733,84 liter gázolajjal többet használt fel, mint amennyi a saját nevére szóló beszerzési bizonylatok és leltári készlet alapján rendelkezésre állt. A megjelölt mennyiség megegyezik az **Kft. 1.** által felhasznált és később visszaadott gázolaj mennyiségével. A 2928 liter különbség abból adódik, hogy a két társaság közötti kapcsolat már 2007. évben is fennállt, és az erre az időszakra vonatkozó felhasználás egy része 2008. évben került visszaadásra.

A felperes a keresetében a megállapított tényállást nem vitatta, azonban álláspontja szerint az ellenőrzést végző hatóság helytelen és megalapozatlan jogi következtetésre jutott. A hatóság a döntését a Jöt. 114.§ (1) és (2) bekezdése, 112.§ (1) bekezdése, 15.§ (2) bekezdése és 17.§ (3) bekezdése alapján azzal indokolta a jövedéki adó és bírság megfizetésére vonatkozó döntésénél, hogy a felperes jogellenesen birtokolta, használta fel a fentiekben megjelölt mennyiségű visszakapott gázolajat, mert arról nincs a nevére szóló számla, egyéb dokumentáció, illetve más hitelt érdemlő okirat.

Hangsúlyozta ugyanakkor a felperes, hogy ezt az üzemanyagot nem a felperes szerezte be és nem is ő használta fel, hanem az **Kft. 1.** Ezt a tény a már említett számlák,

tankolási lista, chip nyilvántartás egyértelműen bizonyítja. A két társaság között tehát nem történt üzemanyag értékesítés, a felperes nem szerzett be az **Kft. 1**-től üzemanyagot, csak a kölcsönadottat kapta tőle vissza. A visszaadott gázolaj pedig nem minősülhet adózás alól elvont terméknek, hiszen annak jövedéki adóját a beszerző **Kft. 1**. a vásárláskor megfizette. Miután pedig nem adózatlan termékről van szó, adóhiány sem keletkezhetett.

A jövedéki adóról szóló törvény egyebekben nem tiltja a gázolaj törvényes keretek között történő kölcsönadását, és nyilván visszaadását sem. Ennek az ellenkezőjét állítja az alperes, de azt nem indokolja konkrét jogszabályhely megjelölésével. A kölcsönadott gázolaj visszaszolgáltatására történt beszerzésekről szóló EKO-kon a szállítási cím megegyezik a felperes címével, a számlák pedig a megrendelő **Kft. 1**. nevére szólnak, aki tehát így adta vissza a kölcsönbe kapott gázolajat. A kölcsönbe vett gázolaj visszaszolgáltatását szolgáló beszerzések eredetét a kölcsönbe vevő fent hivatkozott számláival bizonyítani tudja, tehát adózott voltak igazolt.

A felperes hivatkozott továbbá a Ptk. 528.§ (1) bekezdés rendelkezéseire, mely alapján a kölcsönre irányadó szabályokat megfelelően alkalmazni kell akkor is, ha a hitelező nem pénzt, hanem más helyettesíthető dolgot ad kölcsön. A kölcsönszerződés tárgya tehát nem csak pénz lehet, hanem más helyettesíthető dolog is. Az olyan dolgot kell helyettesíthetőnek tekinteni, amelynek az egyediségére a forgalmi életben általában nem helyeznek súlyt, hanem amelyet a forgalomban szám, súly, vagy más mérték szerint szoktak meghatározni. Ilyen anyag lehet pl. az üzemanyag is.

Álláspontja szerint jelen esetben alapvetően az az eldöntendő kérdés, hogy a kölcsön visszaszolgáltatásaként leszállított gázolaj származása milyen dokumentumokkal igazolható. Az üzemanyag mennyisége a bevételi bizonylatokkal igazolt, származását pedig a már többször hivatkozott **Kft. 1**. nevére szóló számla igazolja. A kölcsönadott gázolaj a visszaszolgáltatás időpontjáig a felperes tulajdonát képező készletnek minősül. Ebből eredően nem került a kölcsönbe adás és a visszaszolgáltatás főkönyvi rögzítésre a készletnyilvántartásában. Ennek elszámolása kizárólag az elkülönített analitikus nyilvántartásban valósult meg, betartva a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény előírásait. Az **Kft. 1**. által beszerzett és visszaszolgáltatott gázolaj értéke költségként, illetve felhasználásként nem az **felperes**-nél került elszámolásra, mivel ezt a szolgáltatást végző Kft. viselte, mint végfelhasználó. Hangsúlyozta, hogy a felhasznált gázolaj mennyiségét rögzítő chipkártyás rendszer adatai megegyeznek az analitikus nyilvántartással.

Mindezek alapján álláspontja szerint az elsőfokú határozat 4. oldalán levezetett táblázatot ki kell egészíteni az „kölcsönből visszakapott C” oszloppal. A nyitó- és a zárókészlet mennyisége nem tartalmazhatja a kölcsönbe adott mennyiségből az adott időpontban fennálló tartozás összegét. Az „D” oszlop viszont tartalmazza a kölcsönadott mennyiséget, mely a kiadott mennyiség részét jelöli. Kiadásként szerepeltetni kell a leltári eltérés mennyiségét is 1.013 literrel.

Mindezek alapján megállapítható, hogy a felperes a vizsgált időszakban adózás alól elvont jövedéki terméket nem birtokolt és nem is használt fel.

Az alperes a döntésének indokolásában kifejtette, hogy a felperes a jövedéki terméket jogellenesen birtokolta, adózott voltát nem tudta bizonyítani, de azt nem indokolta meg, hogy a vállalkozási szerződés, kölcsönszerződés, a tankolási lista és a vonatkozó számlák miért nem minősülnek hitelt érdemlő bizonyítéknak.

A jövedéki adóról szóló törvény az alperesi állítással szemben nem sorolja fel taxatíve, hogy mivel igazolható a gázolaj adózott volta.

Hivatkozott arra, hogy a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény 166.§ (2) bekezdésére való hivatkozás sem helytálló, hiszen ez a jogszabályhely azt tartalmazza, hogy „a számviteli bizonylat adatainak alakilag és tartalmilag hitelesnek, megbízhatónak és helytállónak kell lennie”. Ezeknek a feltételeknek a felperes által csatolt bizonylatok egyértelműen megfelelnek. Ezt egyébként az ügyben eljáró első- és másodfokú hatóság sem cáfolta. A kölcsönt pedig értelemszerűen csak saját tulajdont képező gázolajból lehet visszaadni.

Megjegyezte továbbá, hogy az alperes azt sem indokolta, hogy miért nem mérsékelhető, illetve mellőzhető az általa kiszabott jövedéki bírság összege, hiszen a hivatkozott kizáró feltételek jelen esetben nem állnak fenn.

Előadta, hogy amennyiben az alperesi határozat hatályban maradna, a megjelölt gázolaj mennyiség után kétszeresen történne a jövedéki adó megfizetése, és ez nyilvánvalóan jogellenes.

A felperes hangsúlyozta, hogy a perbeli 17.733,84 liter gázolaj után a mezőgazdaságban felhasznált gázolaj utáni jövedéki adó-visszatérítés feltételeiről és szabályairól szóló 341/2007. (XII.15.) Korm. rendelet alapján nem igényelte vissza a jövedéki adót, mert ennek a gázolaj mennyiségnek nem ő volt a felhasználója, hanem az **Kft. 1.**, ezért visszaigényléssel is csak ez a társaság élhetett volna.

Az alperes érdemi ellenkérelme a kereset elutasítására és a felperes per költségekben való marasztalására irányult, fenntartotta az alperesi határozatban tett megállapításait.

Kiemelte, hogy jelen eljárás során jogkérdésről van szó, mely során azt kellett a hatóságnak tisztáznia, hogy a felperes eljárása megfelel-e a jövedéki adóról szóló törvény előírásainak, és az általa rendelkezésre bocsátott okiratok ennek tükrében elfogadhatóak-e. A felperes beszerzéseinek vizsgálata során megállapításra került, hogy a saját nevére szóló számlái alapján kevesebb gázolajjal rendelkezett, mint amennyit felhasznált.

Hivatkozott a mezőgazdaságban felhasznált gázolaj utáni jövedéki adó-visszatérítés feltételeiről és szabályairól szóló 341/2007. (XII.15.) Korm. rendelet 4.§-ában foglaltakra, mely szerint az igénylőnek saját névre szóló számlával kell rendelkeznie (ez a jövedéki törvény egyik alapvető követelménye is, mely a jövedéki termék nyomon követését is

segíti), a (4) bekezdés pedig meghatározza, hogy honnan kell beszerezni a gázolajat. Így a két társaság közötti kölcsönadás a hatóság álláspontja szerint nem fogadható el.

Az alperes álláspontját támasztja továbbá alá a Legfelsőbb Bíróság Kfv.VI.39.084/2009/4. számú ítélete is, melyben rögzítésre került, hogy a más nevére szóló számla a jövedéki termék származásának, adózott voltának bizonyítására nem fogadható el.

Hivatkozott arra, hogy a keresetben foglaltakkal ellentétben az alperes vizsgálta a mérséklés, illetve mellőzés lehetőségét, azonban azt nem találta indokoltnak. Mindezekre tekintettel álláspontja szerint a sérelmezett határozat a felperesi állítással ellentétben jogszerű és megalapozott.

A felperes keresete megalapozott.

A bíróság az alperes határozatát a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (Pp.) 324.§ (2) bekezdés a) pontja és a Pp. 339/A.§-ában foglaltaknak megfelelően a meghozatalakor alkalmazandó jogszabályok és fennálló tények alapján vizsgálta felül.

A Legfelsőbb Bíróság 1/2011. (V. 9.) KK véleménye értelmében a felperes a kereseti kérelmében hivatkozhat anyagi és eljárási jogszabálysértésre, továbbá arra is, hogy a közigazgatási határozat meghozatala során alkalmazott jogszabályt tévesen értelmezték. A Pp. 339.§ (1) bekezdése alapján ugyanakkor eljárási jogszabálysértés miatt a közigazgatási határozat hatályon kívül helyezésének csak akkor van helye, ha az eljárási jogszabálysértés az ügy érdemére kihatott.

A perbeli ügyben a bíróságnak a Pp. 339/A.§ alapján a tényállás vonatkozásában - a kereseti kérelem és az alperesi ellenkérelem korlátai között - abban a kérdésben kellett állást foglalnia, hogy az alperes határozata megfelelt-e a meghozatala idején az ügyre irányadó anyagi és eljárási jogszabályoknak.

A jövedéki adóról és a jövedéki termékek forgalmazásának különös szabályairól szóló 2003. évi CXXVII. törvény (Jöt.) 4.§ a) pontja értelmében a törvény rendelkezéseit, a jövedéki terméket és az annak előállítására alkalmas, e törvényben meghatározott terméket előállító, raktározó, tároló, szállító, forgalmazó, külföldről beszerző (beszállító), külföldre értékesítő, illetve egyéb módon birtokló jogi személyre, jogi személyiség nélküli egyéb szervezetre és természetes személyre kell alkalmazni.

A Jöt. 15.§ (2) bekezdés a) és b) pontjai alapján adófizetési kötelezettség keletkezik, ha adóköteles jövedéki terméket jogellenesen adóraktáron kívül előállítanak, továbbá az adóraktáron kívül jogellenesen előállított vagy a harmadik országból, tagállamból belföldre jogellenesen behozott, átvett jövedéki terméket megszerzik, birtokolják, szállítják, felhasználják vagy forgalomba hozzák.

A Jöt. 17.§ (3) bekezdése értelmében adófizetésre kötelezett személy továbbá az is, aki az adózatlan jövedéki terméket e törvény rendelkezéseitől eltérő módon, jogellenesen előállítja, megszerzi, birtokolja, szállítja, felhasználja vagy forgalomba hozza. Ha az előbbi cselekményeket az alkalmazott a munkaviszonyával összefüggésben eljárva követi el, a munkáltató, ha a megbízott a megbízási szerződés teljesítésével összefüggésben eljárva követi el, a megbízó minősül adófizetésre kötelezett személynek.

Ásványolajtermék esetében az adó alapja - a Jöt. 51.§ (1) - (2) bekezdései alapján - az ásványolaj mennyisége, az adómértéknél megjelölt mennyiségi egységben mérve. Ha az adómértéknél megadott mennyiségi egység liter, akkor azt +15 °C-ra átszámított térfogaton kell megállapítani. Az ásványolaj +15 °C hőmérséklethez tartozó térfogatát a mérésügyről szóló 1991. évi XLV. törvény előírásainak megfelelően az MSZ ISO 3675 vagy az MSZ ISO 3838 jelű, a kőolajtermékek sűrűségének meghatározására vonatkozó szabványokban idézett MSZ ISO 91-1 szabványban ismertetettek szerint (csőkészlet esetén számítással) kell meghatározni.

A Jöt. 52.§ (1) bekezdés d) pontja értelmében az elkövetéskor hatályos, 2008. évi adó mértéke a 2710 19 41 vámtarifaszám alatti, üzemanyag célú gázolajra 88.900 Ft/ezer liter volt, míg az adó elbíráláskori mértéke 110.350 Ft/ezer liter volt.

A Jöt. 114.§ (1) bekezdés a) és b) pontja alapján, a természetes személy - a jövedéki termékkel gazdasági tevékenységet folytató egyéni vállalkozó kivételével -, amennyiben jövedéki terméket adóraktáron kívül előállít, illetve olyan jövedéki terméket birtokol, szállít, értékesít, használ fel, amelyet nem adóraktárban állítottak elő vagy amelyet - import jövedéki termék esetén - nem vámkezelték, a jövedéki termék mennyisége után jövedéki bírságot fizet.

A Jöt. 114.§ (2) bekezdés b) pontja szerint az (1) bekezdés alá tartozónak kell tekinteni - ide nem értve a 115.§ (3) bekezdésében említett termékeket - azt a jövedéki terméket, amelynek adózott voltát, vagy adófelfüggesztés mellett történő szállítását birtokosa, szállítója, értékesítője, felhasználója számlával, egyszerűsített számlával, termékkísérő okmánnyal, borkísérő okmánnyal, egyszerűsített kísérő okmánnyal, vámokmánnyal, illetve más, hitelt érdemlő módon nem tudja bizonyítani.

A Jöt. 114.§ (3) bekezdésének első fordulata értelmében, az (1) bekezdés szerinti jövedéki bírság alapja az adózás alól elvont termék mennyisége és a bírság megállapításakor hatályos adómérték alapján számított adó.

A Jöt. 114.§ (4) bekezdése alapján, a gazdálkodó szervezet - a jövedéki termékkel gazdasági tevékenységet nem folytató egyéni vállalkozó kivételével - amennyiben az (1) bekezdés a) és b) pontjában meghatározott tevékenységet folytat, a (3) bekezdés szerinti bírság alap kétszeresének, kereskedelmi mennyiség esetében ötszörösének megfelelő mértékű jövedéki bírság fizetésére köteles. A jövedéki bírság legkisebb összege 150.000,- Ft. Nem vethető ki jövedéki bírság a külön jogszabály szerint nyilvántartásba vett mezőgazdasági

felhasználóra, ha az általa felhasznált gázolaj jövedéki adójának visszatérítése a vámhatóság kiutalás előtt ellenőrizte.

A Jöt. 110.§ (5) bekezdés a) pontja alapján e törvény alkalmazásában kereskedelmi mennyiségűnek gázolajból, a gépjármű és erőgép üzemanyagtartályán kívül 100 litert meghaladó mennyisége minősül.

A felperes a hatóság által megállapított tényállást nem vitatta, a felek között jogkérdésben merült fel vita.

Mindezek alapján a bíróságnak abban a kérdésben kellett állást foglalnia a jövedéki adóról és a jövedéki termékek forgalmazásának különös szabályairól szóló 2003. évi CXXVII. törvény (Jöt.) 114.§ (1) bekezdés b) pontjában és a (2) bekezdés b) pontjában foglalt rendelkezések értelmezésével, hogy a termék adózott voltának igazolására kizárólag a felperes saját nevére szóló számlát lehet elfogadni, vagy a fenti jogszabályhelynek a „más, hitelt érdemlő módon” történő igazolásra vonatkozó kitétele egyéb bizonyítékok elfogadását is lehetővé teszi-e. Ezt követően kellett a bíróságnak állást foglalnia abban a kérdésben, hogy a felperes által csatolt vállalkozási szerződések, megállapodás, a gázolaj ellenértékének a ...**Nyrt.** részére történt átutalását igazoló bankszámla kivonatok, a kompenzációs megállapodás, és az **Kft. 1.** nevére kiállított üzemanyagszámlák, és Egyszerűsített Kísérőokmányok (EKO) kellő bizonyítékkul szolgálnak-e a perbeli 17.733,84 liter gázolaj származásának és adózott voltának igazolására.

Az alperes az álláspontjának alátámasztására hivatkozott a Legfelsőbb Bíróság Kfv.VI.39.084/2009/4. számú ítéletére, melyben a Kúria jogelődje kifejtette, hogy „a harmadik személy nevére kiállított számla a felperes által birtokban tartott gázolaj igazolására nem szolgálhat, az az Sztv. 166.§ (2) bekezdése szerint hitelesnek nem tekinthető, és - mint ahogy a számlára rávezetett záradékból is kitűnik - a jövedéki termék származásának igazolására nem alkalmas. A jövedéki terméket birtokló felperes a Jöt. 114.§ (2) bekezdés b) pontjában meghatározott módon a jövedéki termék adózott voltát nem tudta igazolni. Egységes és következetes a Legfelsőbb Bíróság gyakorlata abban, hogy más nevére szóló számla vagy tanúvallomás a jövedéki termék származásának, adózott voltának bizonyítására nem fogadható el.”

Ugyanakkor a Jöt. 114.§ (2) bekezdés b) pontjának nyelvtani értelmezéséből az következik, hogy a jövedéki termék birtokosa annak származását, adózott voltát a nevére kiállított számlán, egyszerűsített számlán, termékkísérő okmányon, egyszerűsített kísérő okmányon, vámokmányon kívül más, hitelt érdemlő módon is igazolhatja. Mindig csak az adott eset egyedi körülményeinek mérlegelése alapján dönthető el, hogy az ügyfél által felkínált okirati és egyéb bizonyítékok - azok egyenkénti és összességükben történő értékelése alapján - alkalmasak-e a jövedéki termék adózott voltának igazolására.

A felperes a jegyzőkönyvre tett észrevételéhez csatolta a felperes, mint megrendelő és az **Kft. 1.**, mint vállalkozó között 2008. február 15-én és 2008. augusztus 1-én létrejött, teljes bizonyító erejű magánokiratba foglalt vállalkozási szerződést, melynek 9.c) pontja

egyértelműen rögzítette, hogy a vállalkozó az üzemanyagot kölcsön kapja a megrendelőtől, amelyet ő a munka befejezése után teljes egészében visszaad. A szerződésekben a munka megkezdésének tervezett időpontja 2008. február 20., illetve 2008. augusztus 10. volt.

A felperes az észrevételében kifejtette és életszerű indokát adta annak, hogy a felek ilyen tartalmú megállapodását a szükség hívta életre, miután a trágyaszórási munkát a vállalkozónak a saját gépeivel a székhelyétől mintegy 172 km-re, a felperes művelésében álló Sz., külterületi szántókon kellett elvégeznie.

A felperes az ellenőrzés rendelkezésére bocsátotta azt a 2008. február 15. napján kelt, teljes bizonyító erejű magánokiratban foglalt megállapodást, mely a kölcsön részleteit, és a kölcsön adott gázolaj magyar szabványnak megfelelő minőségben való visszaszolgáltatásának biztosítékeként kikötött azon kitételt is tartalmazta, hogy a felperes, mint kölcsönadó a gázolaj értékét az **Kft. 1.** kölcsönnevőnek egyébként járó vállalkozói díjból a visszaadásig visszatarthatja. A megállapodás 3. pontja rögzítette azt is, hogy a kölcsönadó a gázolajat a saját telephelyén lévő üzemanyagkútból adja ki a kölcsönnevőnek, a kiadás pedig a felperesi kölcsönadó által erre a célra kiadott „Bérgép” elnevezésű chipre történik, mely alapján a havonta elkészülő tankolási listákból elkülöníthető a trágyaszóráshoz kapcsolódó gázolaj felhasználás.

A felperes csatolta az iratokhoz az **Kft. 1.**-nek a szerves trágya szórás elvégzéséről a felperes részére kiállított három darab számlát, melyek teljesítési időpontja 2008. április 30., 2008. szeptember 5. és 2008. november 24. volt, bár kétségtelen tény, - mint ahogy arra az alperes is hivatkozott a keresettel támadott határozatában - hogy a kiállított számlák a felhasznált, kölcsön adott gázolaj mennyiségét nem tartalmazták.

A felperes azonban csatolta a saját kimutatását a „Bérgép” chipekre tankolt gázolajról 2008. évből”, mely szerint a trágyaszórásra összesen 18.721 liter gázolajat használtak fel.

A felperes bizonyítékként hivatkozott a ...Nyrt.-nek az **Kft. 1.** vevő részére kiállított három darab számlájára, melyek a 2008. május 28-i, a 2008. november 21-i és a 2009. február 3-i, a felperes telephelyére, mint rendeltetési helyre kiszállított motorikus gázolaj jövedéki adó tartalmának megfizetését igazolták.

Ezen számlákhoz kapcsolódóan csatolta a felperes a számlák ellenértékének a felperes által történt átutalását igazoló bankszámla kivonatokat: így az **Kft. 1.** vevő részére 2008. május 28. napján kiállított bruttó 3.087.780,- Ft összegű számlához kapcsolódóan a felperes ...Bank Zrt.-nél vezetett számlájáról a ...**Nyrt.** részére 2008. május 23. napján átutalt 3.154.920,- Ft összeget, az **Kft. 1.** vevő részére 2008. november 21-én kiállított 801.931,- Ft bruttó összegű számla ellenértékének megfizetését igazoló, a felperes ... Bank Zrt.-nél vezetett bankszámlájáról 2008. november 20. napján a ...**Nyrt.** részére átutalt 821.064,- Ft összeget, valamint a ...**Nyrt.**-nek az **Kft. 1.** vevő részére 2009. február 3-án kiállított bruttó 1.381.070,- Ft összegű számla ellenértékének a felperes ... Bank Zrt.-nél vezetett bankszámlájáról 2009. január 29. napján átutalt 1.408.956,- Ft összeget.

Csatolta továbbá a felperes a szállításokról kiállított Egyszerűsített Kísérőokmányokat, melyeken a szállítási címként ugyancsak a felperes telephelye szerepelt, míg a címzett az **Kft. 1.** volt.

A felperes a vizsgálat rendelkezésére bocsátotta a havi tankolások listáját, melyen ugyancsak szerepelt a bértrágya szórásra kölcsönadott gázolaj mennyisége.

A bíróság megítélése szerint a felperes által csatolt okirati bizonyítékok, valamint a felperes jegyzőkönyvre tett észrevételeiben, fellebbezésében és a keresetlevélében tett előadásának együttes értékelése alapján - különös tekintettel az abban szereplő gázolaj mennyiségekre és az okiratokban szereplő dátumokra, időpontokra - le lehet vonni azt a következtetést, hogy a felperes a 17.733,84 liter gázolaj származását és adózott voltát hitelt érdemlő módon bizonyította. A felperes előadása összhangban állt a csatolt okiratok tartalmával. Az **Kft. 1.** a gázolajat a **...Nyrt.**-től szerezte be, annak adózott voltát a társaság részére kiállított számlák hitelt érdemlően bizonyítják.

Mindezek alapján a felperes eleget tett a Jöt. 114.§ (2) bekezdés b) pontja szerinti más hitelt érdemlő módon történő bizonyítás kötelezettségének.

Mindezek által az alperesi határozatban szereplő 17.733,84 liter gázolaj nem minősül adózás alól elvont terméknek.

A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (Sztv.) 15.§ (3) bekezdése kimondja, hogy a könyvvitelben rögzített és a beszámolóban szereplő tételeknek a valóságban is megtalálhatóknak, bizonyíthatóknak, kívülállók által is megállapíthatóknak kell lenniük. Értékelésük meg kell, hogy feleljen az e törvényben előírt értékelési elveknek és az azokhoz kapcsolódó értékelési eljárásoknak (a valódiság elve).

A bíróság osztotta az alperes azon álláspontját, hogy az Sztv. 15.§ (3) bekezdésében rögzített valódiság elvének nem felel meg a felperes azon eljárása, hogy a könyvelésében nem a valóságnak megfelelően rögzítette a gazdasági folyamatokat, nem rögzítette a gázolaj tekintetében fennálló tartozás tényét.

Tekintettel arra, hogy a felperes a nyilvántartásait nem megfelelően vezette, készletnyilvántartásaiban az **Kft. 1.** részére kiadott gázolajat, majd annak visszaszolgáltatását nem tüntette fel, nem tartotta be a számviteli törvény 15.§ (3) bekezdésében rögzített valódiság elvét, mulasztást követett el, így vele szemben a Jöt. 113.§-a szerinti mulasztási bírság kiszabásának lehet helye.

A Jöt. 113.§ (1) bekezdése alapján az adóalany vagy a jövedéki terméket forgalmazó más adózó által elkövetett, az Art. szerint mulasztási bírsággal sújtandó jogellenes magatartások esetén az Art. rendelkezéseit a (2) bekezdésben meghatározott eltérésekkel kell alkalmazni.

A Jöt. 113.§ (2) bekezdése értelmében az e törvény hatálya alá tartozó természetes személy 300 ezer forintig, gazdálkodó szervezet 600 ezer forintig terjedő mulasztási bírsággal sújtható, ha az e törvényben meghatározott

a) nyilvántartást nem vezet, nyilvántartás-vezetési kötelezettségét valótlan adattartalommal vagy hiányosan teljesíti, vagy abban az adatokat az előírásoktól eltérően vagy eltérő rendszerességgel rögzíti,

b) nyilvántartás havi zárását, összesítését, annak a vámhatósághoz történő benyújtását késedelmesen vagy nem teljesíti,

c) 62/A.§ szerinti bejelentési, nyilvántartás-vezetési kötelezettségét elmulasztja.

A Pp. 339.§ (3) bekezdése értelmében a bíróság a közigazgatási határozatot hatályon kívül helyezi, és a határozatot hozó szervet új eljárásra kötelezi, ha más jogalapon álló határozat meghozatalát látja indokoltnak.

A bíróság ezért a Pp. 339.§ (1) és (3) bekezdése alapján az alperesi határozatot - az elsőfokú határozatra is kiterjedően - hatályon kívül helyezte, és az elsőfokú hatóságot új eljárás lefolytatására kötelezte.

Az új eljárás során az elsőfokú közigazgatási szerv köteles értékelni a megállapított tényállást, és a Jöt. 113.§-ában foglaltak fennállása esetén mérlegelési jogkörében eljárva a felperest mulasztási bírsággal sújthatja az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (Art.) 172.§ (1) bekezdésére és a (21) bekezdésére is figyelemmel.

Az eljárás során a felperes pernyertes lett, ezért a Pp. 78.§ (1) bekezdése alapján igényt tarthat az eljárás során felmerült költségeinek megtérítésére.

A pervesztes alperes a bírósági eljárásban megállapítható ügyvédi költségekről szóló 32/2003. (VIII. 22.) IM rendelet 3.§ (2) bekezdés a) pontja alapján köteles megfizetni a felperes képviseletének ellátásával felmerült ügyvédi munkadíjat, melynek összegét a bíróság a pertárgyérték (1.576.538,- Ft) 5%-ában határozta meg.

A felperesi pernyertességre tekintettel az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény (Itv.) 62.§ (1) bekezdés h) pontja szerinti tárgyi illeték-feljegyzési jog folytán le nem rótt 94.600,- Ft illeték az alperes személyes illetékmentességére tekintettel a 6/1986 (VI. 26.) IM rendelet 14.§ alapján az állam terhén marad.

Székesfehérvár, 2013. november 5.

. Maár Zsuzsanna sk.
bíró