

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.I.35.013/2014/4.szám

A Kúria a dr. Tóth Péter ügyvéd által képviselt felperes nevéfelperesnek a dr. Faragó Katalin jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó-és Vámhivatal Közép-dunántúli Regionális Vám- és Pénzügyőri Főigazgatósága (fél címe) alperes ellen jövedéki adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indult perében a Székesfehérvári Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2013. november 5-én kelt 12.K.27.299/2013/8. sorszámú jogerős ítélete ellen az alperes részéről 9. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán, az alulírott napon - tárgyaláson kívül - meghozta az alábbi

í t é l e t e t :

A Kúria a Székesfehérvári Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 12.K.27.299/2013/8. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi az alperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg a felperesnek 40.000 (negyvenezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

A felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

A felperes 2008. évben mezőgazdasági termelési célú földművelési munkákhoz gépi bérmunka szolgáltatást vett igénybe. A vállalkozóval kötött megállapodás értelmében a munkák elvégzéséhez szükséges üzemanyagot a felperes kölcsön adta, melyet a munkák befejezése után köteles volt a vállalkozó visszaszolgáltatni. A kölcsönadó felperes a gázolajat a saját telephelyén lévő üzemanyagkútból adta ki, annak mennyisége pontosan megállapítható volt. A munkák befejeztével a vállalkozó a ...-től szerezte be az üzemanyagot, annak ellenértékét azonban felperes utalta át, és a gázolajat a felperes telephelyére szállították ki. A számlák azonban a vállalkozó nevére kerültek kiállításra.

A vámhatóság a felperesi mezőgazdasági visszaigénylőnél a 2008. évi bevallások utólagos vizsgálatát végezte el, melynek eredményeképpen a felperes terhére a jövedéki adóról és a jövedéki termékek forgalmazásának különös

szabályairól szóló 2003. évi CXXVII. törvény (továbbiakban Jöt.) 4. § a), 15. § (2) bekezdés a)-b) pontja, 17. § (3) bekezdés, 114. § (1) bekezdés b) pontja, valamint a 114. § (2) bekezdés b) pontja alapján azt rögzítette, hogy a felperes 2008. évben összesen 17.733,84 liter olyan gázolajat használt fel, melynek adózott voltát okmányokkal, illetve egyéb hitelt érdemlő módon nem tudta bizonyítani.

Az alperesi adóhatóság a 2013. április 23. napján kelt 3539825032 számú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Osztotta azt az elsőfokú hatósági álláspontot, hogy a vállalkozási szerződés szerinti kölcsönadás nem alkalmas a gázolaj adózott voltának igazolására, tekintettel arra, hogy a jövedéki termék nem képezheti kölcsönadás tárgyát. A más nevére szóló számla jövedéki termék származásának, adózott voltának bizonyítására pedig nem fogadható el. E körben utalt a Kúria jogelődjének - *Legfelsőbb Bíróság* - kialakult gyakorlatára is.

A felperes keresete folytán eljáró elsőfokú bíróság jogerős ítéletével az alperesi határozatot az elsőfokú határozatra is kiterjedően hatályon kívül helyezte, és az elsőfokú hatóságot új eljárás lefolytatására kötelezte. A bíróságnak abban a kérdésben kellett állást foglalnia, hogy a Jöt. 114. § (1) bekezdés b) és a (2) bekezdés b) pontjában foglalt rendelkezések értelmezésével a termék adózott voltának igazolása a felperes részéről más, hitelt érdemlő módon megtörtént-e. Szerinte a felperes által csatolt vállalkozási szerződések, a megállapodás, a gázolaj ellenértékének a részére történt átutalást igazoló bankszámla kivonatok, a kompenzációs megállapodás és a vállalkozó nevére kiállított üzemanyag számlák, az egyszerűsített kísérő okmányokkal együtt kellő bizonyítékul szolgálnak a 17.733,84 liter gázolaj származásának és adózott voltának igazolására. Megítélése szerint a felperes életszerű indokát adta annak, hogy a felek kölcsönadási megállapodását a szükség hívta életre és a kölcsönadás, a kölcsön visszaadása kellőképpen dokumentálásra is került. A felperes a csatolt okmányok alapján eleget tett a Jöt. 114. § (2) bekezdés b) pontja szerinti más, hitelt érdemlő módon történő bizonyítási kötelezettségének. Mindezek alapján a 17.733,84 liter gázolaj nem minősült adózás alól elvont terméknek. Az elsőfokú bíróság nem vitatta, hogy a felperes a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (továbbiakban Sztv.) 15. § (3) bekezdésében rögzített valódiság elvét megszegte, hiszen eljárása során könyvelésében nem a valóságnak megfelelően rögzítette a gazdasági folyamatokat, azonban ez jövedéki bírság és adó kiszabásának alapja nem lehet, hanem csupán a Jöt. 113. §-a szerint mulasztási bírságot vonhat maga után. A fentiek alapján ezért az új eljárásban a Jöt. 113. §-ában foglaltak fennállásának megvizsgálására hívta fel az elsőfokú közigazgatási szervet.

A jogerős ítélet ellen az alperes terjesztett elő felülvizsgálati

kérelmet a jogerős ítélet hatályon kívül helyezése és a felperes keresetének elutasítása érdekében. Álláspontja szerint a bíróság téves jogértelmezés eredményeként hozta meg ítéletét, az sérti a Jöt. 114. és 113. §-át, valamint a mezőgazdaságban felhasznált gázolaj utáni jövedéki adó visszatérítés feltételeiről és szabályairól szóló 341/2007. (XII.15.) Kormányrendelet 4. § (4) bekezdését. Kifogásolta, hogy a vállalkozó által a felperes számára kiállított számlák a felhasznált, kölcsönadott gázolaj mennyiségét nem tartalmazzák. Az egyszerűsített kísérő okmányok (EKO) sem a jövedéki, sem más jogszabály alapján nem fogadhatók el, hiszen a címzett neve és telepe nem egy jogi személyhez tartozik. A banki bizonylatokból az állapítható meg, hogy a felperes olyan jövedéki termék vételárát egyenlítette ki, amely termékekről kiállított számlák nem az ő nevére szoltak. Kifogásolta, hogy az elsőfokú bíróság nem foglalt állást abban a kérdésben, hogy a felperes tevékenysége során a jövedéki terméket kölcsönadhatta-e, pusztán a „szükség” alapján vette figyelembe és értékelte a felek között létrejött megállapodás tartalmát. Szerinte a bíróság a bizonyítékokat tévesen értékelte, a tényállást tévesen alkalmazta és abból téves jogi következtetésre jutott. A más nevére szóló számlákkal a jövedéki termék adózott volta nem igazolható, mint ahogyan ezt a Kúria jogelődje által hozott számos döntés is alátámasztja. A felperes javára megítélt 78.800 Ft-os perköltség összegét aránytalanul magasnak vélte, így az ítélet jogszabálysértését e vonatkozásban is állította.

A felperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában való fenntartását indítványozta.

A felülvizsgálati kérelem az alábbiak szerint alaptalan.

Az alperes felülvizsgálati kérelmét arra alapította, hogy más nevére kiállított számlákkal a jövedéki termék adózott volta nem igazolható, a rendelkezésre álló egyéb más okirati bizonyítékok pedig nem alapozzák meg a jövedéki termék adózott voltának mást hitelt érdemlő módon történő bizonyítását. Ezzel összefüggésben a Pp. 206. § (1) bekezdésében foglalt szabály megsértését is az elsőfokú bíróság terhére rótta.

A Kúria rámutat arra, hogy felülvizsgálati eljárásban annak rendkívüli perorvoslati jellegére tekintettel a bizonyítékok újraértékelésére, a bizonyítékok felülmérlegelésére általában nincs lehetőség. A bizonyítékok mérlegelése, a Pp. 206. § (1) bekezdésében szabály megsértése általában csak olyan kivételes esetben szolgálhat alapul a felülvizsgálathoz, ha a bíróság iratellenes, ellentmondó, a per adataiból okszerűen nem következő megállapítást tett, vagy a bizonyítási eljárás lefolytatására vonatkozó előírások megsértésével helytelen ténybeli következtetésre jutott.

A Kúria megítélése szerint azonban a jogerős ítélet a fenti bizonyításra vonatkozó szabályokat nem sértette meg, azok okszerű mérlegelésével jutott arra a következtetésre, hogy a felperes hitelt érdemlő módon bizonyítani tudta a jövedéki termék adózott voltát.

A termék adózott voltával, a beszerzésről szóló számlák értékelésével kapcsolatban a Kúria nem osztja azt az alperesi álláspontot, hogy minden körülmények között csak a felperes nevére szóló számla lehetne alkalmas igazolás. A Jöt. 114. § (2) bekezdés b) pontja a termék adózott voltának nemcsak okiratokkal történő igazolását teszi lehetővé, hanem a más, hitelt érdemlő módon való bizonyítást is. Ezért az elsőfokú bíróság helytállóan vonta értékelési körébe a felperes és a vállalkozó között létrejött vállalkozási szerződést, az ahhoz kapcsolódó kölcsönszerződést, a ...-tól származó számlákat, kísérő okmányokat és egyéb más rendelkezésre álló okiratokat. Az elsőfokú bíróság okszerű bizonyítékértékeléssel állapította meg, hogy a felperes által előadottak ellentmondás nélküliek, összhangban állnak az iratok tartalmával.

A Kúria jogelődje a *Legfelsőbb Bíróság* is már kimondta, hogy a termék adózott voltának a névre szóló számlán kívül, más hitelt érdemlő módon való bizonyítása lehetséges. Ezért a rendelkezésre álló további okirati bizonyítékok felhasználása jogszerű, azok kirekesztésére nem kerülhetett sor. Az okirati bizonyítékok zárt láncolata fennállt, egyértelműsítette a beszerzett gázolaj adózott voltát.

Nem osztja a Kúria azt az alperesi érvelést sem, hogy az elsőfokú bíróságnak abban a kérdésben is állást kellett volna foglalnia, hogy a gázolaj kölcsönadása jogszerűen megtörténhetett-e. A perbeli esetben nem ez volt a vizsgálódás tárgya és nem is erre alapította az alperes a határozatát, hanem arra, hogy a termék adózott volta bizonyítható-e. Márpedig ez a rendelkezésre álló bizonyítékok zárt láncolata alapján, a könyvviteli nyilvántartási hiányosságok ellenére megállapítható és egyértelműsíthető. Helyesen mutatott rá az elsőfokú bíróság arra is, hogy a nyilvántartási hiányosságok okán a Jöt. 113. §-ában foglalt szankció megállapítására kerülhet sor, és erre figyelemmel rendelte el az elsőfokú hatósági eljárást is.

A Kúria mindenben egyetértett az elsőfokú bíróság jogi álláspontjával és indokolásával, jogszerűen került sor a Pp. 339. § (1) bekezdése alapján a jogszabálysértő alperesi határozat hatályon kívül helyezésére, egyidejűleg új eljárás elrendelésére és az erre adott iránymutatás is megfelel a Jöt. 114. § (2) bekezdés b) pontjában és 113. §-ában foglaltaknak.

A Kúria nem találta eltúlzottnak az elsőfokú bíróság által

meghatározott perköltség mértékét sem, hiszen az ügyvédi képviselet folytán annak meghatározására a 32/2000. (VIII.22.) IM rendelet 3. § (1) bekezdésében meghatározott mértéket nem lépi túl, figyelemmel a felperes terhére megállapított jövedéki adó és bírság összegére is. Erre figyelemmel a perköltség vonatkozásában előterjesztett alperesi felülvizsgálati kérelem is alaptalan.

A Kúria mindezek alapján a jogerős ítéletet a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A Kúria a Pp. 270. § (1) bekezdés alapján alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése szerinti perköltség megfizetésére az alperest kötelezte.

A tárgyi illetékeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illetéket az alperes személyes illetékmentességére figyelemmel a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986. (VI. 26.) IM rendelet 14. §-a alapján az állam viseli.

Budapest, 2014. szeptember 4.

**Dr. Hajnal Péter sk. tanácselnök, Dr. Heinemann Csilla sk. előadó bíró,
Mudráné dr. Láng Erzsébet sk. bíró**