

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a Nagy és Társai Ügyvédi Iroda (ügyintéző dr. Nagy Dezső ügyvéd) által képviselt felperesnek a dr. Kovács Katalin jogtanácsos által képviselt Vám-és Pénzügyőrség Észak-magyarországi Regionális Parancsnoksága alperes ellen jövedéki ügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt a Heves Megyei Bíróságon K.30.011/2007. számon indított és ugyanezen bíróság 2007. június 25-én kelt K.30.011/2007/7. számú jogerős ítéletével befejezett perében az alperes részéről 8. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - nyilvános tárgyaláson - meghozta a következő

í t é l e t e t :

A Legfelsőbb Bíróság a Heves megyei Bíróság K.30.011/2007/7. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi az alperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg a felperesnek 300.000 (háromszázezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

A 2.500.000 (kettőmillió-ötszázezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

I n d o k o l á s

A felperes 2003. június 13-án bejelentésében értesítette a vámhivatalt, hogy tüzelőanyag távvezetékének átalakítása miatt a távvezeték hűtésére és mosatására tüzelőolajat és aromát kíván beszerezni, amit a mosatás végeztével villamosenergia-termelésre használ fel. Bejelentésében közölte a távvezeték tervezett megtisztításának folyamatát, és azt a beszerezni kívánt mennyiséget, amely után jövedéki adó-visszaigényléssel fog élni, mellékelte a nyilvántartás mintáját.

A felperes 2003. június 17-én szállítási szerződést kötött az ... Rt-vel (továbbiakban Rt.) erőművi tüzelőolaj és aromát leszállítására. A szerződésnek megfelelően leszállított termékek átfejtésre kerültek a felperes tartályába, aki ezt a csőhálózat

megtisztítását követően - elégetés révén - energiatermelésre használta fel. A betárolás befejezése után - az Rt. 2004. június 7-én kelt nyilatkozata (továbbiakban nyilatkozat) értelmében - a felperes tartályába 84,63 %-ban fűtőolaj, 15,26 %-ban erőművi tüzelőolaj, 0,107 %-ban pedig aromatol volt, mivel a szállítást megelőzően az már fűtőolajjal fel volt töltve.

A felperes 2003. szeptember 19-én nyújtotta be jövedéki adó-visszaigénylését 182.409.000 Ft jövedéki adó visszatérítésére, amit az első fokú vámhivatal elutasított. A felperes fellebbezése folytán eljárta alperes a 1249/2003. számú határozatával az első fokú határozatot helybenhagyta. A felperes keresete alapján eljárta Borsod-Abaúj-Zemplén Megyei Bíróság 19.K.20.234/2004/16. számú ítéletében a 1249/2003. számú határozatot hatályon kívül helyezte, és az alperest új eljárás lefolytatására kötelezte, amelynek szempontjait meghatározta.

Az új eljárás eredményeként hozott első fokú határozatban az első fokú vámhatóság ismételten elutasította a jövedéki adó-visszaigénylés iránti kérelmet, és a felperest 160 millió Ft jövedéki adóbírsággal sújtotta. A felperes fellebbezése folytán eljárta alperes a 25.190/4-2005. számú határozatában az adóbírságot 120.000.000 Ft-ra leszállította, egyebekben az első fokú határozatot helybenhagyta.

A felperes keresete alapján eljárta Heves Megyei Bíróság a K.30.151/2005/28. számú ítéletében az alperes 25.190/4-2005. számú határozatát az első fokú határozatra is kiterjedően hatályon kívül helyezte, és az első fokon eljárta közigazgatási szervet új eljárásra kötelezte, melyre nézve iránymutatást is adott.

Ezen új eljárás során a felperes - egyéb okiratok mellett - becsatolta a dr. ... igazságügyi szakértő felkérésre készített véleményét, amely alapját az Rt. nyilatkozata képezte. Ez azt tartalmazta, hogy a tisztítási folyamat eredményeként nem jött létre új termék, a keletkezett elegy összességében fűtőolaj. A Vám- és Pénzügyőrség Vegyvizsgáló Intézete (továbbiakban VPVI) az 5151/46-2006. számon kiadott szakvéleményében azt állapította meg, hogy az Rt. nyilatkozata szerinti anyagok egymással kémiai reakcióba nem lépve alkottak szét nem választható olyan fizikai keveréket, amellyel új termék, összességében egy olyan keverék jött létre, amely fűtőolajnak minősül.

A VPVI véleményre alapítottan az első fokú vámhatóság ismételten elutasította a jövedéki adó-visszaigénylés iránti kérelmet, és a felperes által korábban már megfizetett 120.000.000 Ft adóbírságot hatályában fenntartotta.

A felperes fellebbezése folytán eljáró alperes az 1377/16-2006. számú határozatában az első fokú határozatot akként javította ki, hogy a felperes 120.000.000 Ft adóbírság megfizetésére köteles, és kiegészítette az első fokú határozat indokolását, egyebekben azonban változatlan tartalommal hatályában fenntartotta.

Az alperes érdemi döntését a 1997. évi CIII. törvény (továbbiakban Jöt.) 7. § 3. pontjában, 37. § (1) bekezdés c) pontjában, 74. § (2) bekezdésében, az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény 171. § (1) bekezdésében, a vámtarifáról szóló 1995. évi CI. törvény, valamint az áruk osztályozására vonatkozó rendelkezéseket tartalmazó 17/1996. (VII. 15.) PM számú rendeletben és a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. Törvény (továbbiakban Ket.) 97-98, §-aiban, 102. § (1) bekezdésében és 105. § (1) bekezdésében foglaltakra alapította. Határozatát azzal indokolta, hogy a felperes korábban a bírósági eljárások során is csak a termékek csőrendszerbe történő betáplálásáról szolgáltatott adatokat, a fűtőolajra nézve nem. Mivel a keveredett termékek lényeges ismervét a fűtőolaj adta, ezért a létrejött új anyag tarifális meghatározása fűtőolaj, amelynek vámtarifaszáma nem szerepel a Jöt. 37. § (1) bekezdés c) pontjában. A Jöt. továbbá nem ad lehetőséget a jövedéki adó visszatérítésére az egyes alkotórészek tekintetében, ezért a felperes adó-visszaigénylése jogosulatlan volt. Az adóbírság összezszerűségének megállapításánál az alperes a visszaigényelt összeg nagyságát, valamint azt vette figyelembe, hogy a felperes terhére először állapított meg jogosulatlan adó-visszaigénylést.

A felperes keresetében elsődlegesen a határozatok megváltoztatását, másodlagosan azok hatályon kívül helyezését, és az első fokon eljáró vámhatóság új eljárásra kötelezését kérte.

A megyei bíróság a felperes keresetét alaposnak találta és az alperes 1377/16-2006. számú határozatát megváltoztatva elrendelte a felperes részére 182.409.000 Ft jövedéki adó visszatérítését, és mellőzte a felperes 120.000.000 Ft adóbírság megfizetésére kötelezését.

A megyei bíróságnak az volt a jogi álláspontja, hogy az alperesnek a Borsod-Abaúj-Zemplén Megyei Bíróság 19.K.20.234/2004/16. számú ítéletében foglaltakra figyelemmel az új eljárás során elsődlegesen azt kellett volna vizsgálnia, hogy az anyagok között fizikai, vagy kémiai keveredés létrejött-e vagy sem. A szakértői vélemények pedig a tekintetben egységesek voltak, hogy az anyagok között csupán fizikai keveredésre került sor. Ezért az alperes határozata nem felel meg a Ket. 111. § (3) bekezdésében foglaltaknak. Az alperesnek a kérelemnek megfelelő jövedéki adó visszatérítéséről kellett volna rendelkeznie, mivel a tüzelőolaj és az aromátol egymással nem lépett kémiai reakcióba, és ezért a jogerős ítéletbe

foglalt iránymutatásnak megfelelően szóba sem jöhetett a vámtarifaszám alá történő besorolás, illetve a felperes kérelmének elutasítása.

A jogerős ítélet ellen az alperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet, kérte annak hatályon kívül helyezését és a felperes keresetének elutasítását. Az alperes azzal érvelt, hogy a keveredéssel létrejött új termék fűtőolaj, amely után a Jöt. nem ad lehetőséget a jövedéki adó visszatérítésére, mivel ez nincs nevesítve a Jöt. 37. § (1) bekezdés c) pontjában. A Jöt. értelmében nincs lehetőség a termék alkotórészei utáni adó-visszatérítésre sem. A keresettel támadott határozata megalapozott és jogszerű volt. A megyei bíróság tévesen állapította meg, azt, hogy a tüzelőolaj és aromától a fűtőolajjal és más anyagokkal keveredve nem tekinthető új terméknek. Hangsúlyozta, hogy a Borsod-Abaúj-Zemplén Megyei Bíróság 19.K.20.234/2004. számú ítéletében foglaltaknak megfelelően járt el. Az Rt. nyilatkozatának szakértői általi véleményezésére pedig csak az e perben felülvizsgálattal érintett új közigazgatási eljárás lefolytatásakor kerülhetett sor. Az ezzel kapcsolatos tényeket korábban ő és a bíróságok sem értékelték, a bíróságok továbbá tévesen hagyták figyelmen kívül, hogy a fizikai, illetve kémiai keveredésnek a termék besorolása szempontjából nincs ügydöntő jelentősége.

A felperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban tartását kérte. A felperes hangsúlyozta, hogy az alperes eljárása nem felelt meg a Ket. 111. § (3) bekezdésében foglaltaknak, és hivatkozott arra, hogy a jelen peres eljárás tárgya kizárólag a K.30.011/2007/7. számú ítélettel elrendelt új eljárás eredményeként hozott alperesi határozat lehet.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A Legfelsőbb Bíróság az iratokból a következőket állapította meg: Az alperes a 25.190/4-2005. számú határozatában azért utasította el a visszaigénylési kérelmet, mert a felperes a 35/1997. (XI.26.) PM rendelet (továbbiakban Vhr.) 75. § (4) bekezdésében foglalt előzetes bejelentési kötelezettségének nem, illetve nem határidőben tett eleget, és a felhasználási arányszámra vonatkozó számítást előzetesen nem csatolta be, így megszegte a Jöt. 31. § (4) bekezdésében foglaltakat.

A Heves Megyei Bíróság - a 25.190/4-2005. számú alperesi határozatot hatályon kívül helyező K.30.151/2005/28. számú ítéletében - azt rögzítette, hogy "az alperes a jogalap tekintetében elismerte a Jöt. 31. § (1) bekezdés d./ pont és 31. § (4) bekezdés alkalmazásának lehetőségét és a felek között e tekintetben nem volt vita" (ítélet indokolásának 9. oldal 3.

bekezdése, 5 bekezdése). Mivel "a jogalap kérdésében állást foglalt a hatóság a Borsod-Abaúj-Zemplén Megyei Bíróság ítéletében foglaltakat is figyelembe véve arról kellett döntenie, hogy a Jöt. 31. § (4) bekezdés és a Vhr. 71. § (4) bekezdés szerinti formai feltételek fennállnak-e" (ítéleti indokolás 10. oldal utolsó bekezdés) és helye volt-e hiánypótlásnak. E körben pedig a Heves Megyei Bíróságnak az volt a jogi álláspontja, hogy a perbeli esetben beszerzési időpontnak azt az időpontot kell tekinteni, amikor a mérlegelés, mintavétel, bevizsgálást követően a felperes csővezeték-rendszerébe a jövedéki terméket átfejtették, és azt a felperes készletbe vette, nyilvántartásaiban szerepeltette. Ehhez az időponthoz képest kell számítani a 15 napos bejelentéssel kapcsolatos Jöt. 31. § (4) bekezdése, és a Vhr. 71. § (4) bekezdése szerinti határidőt.

Az új eljárásra nézve előírta azt, hogy tisztázni kell, hogy "az adómentes felhasználás alapján a felperes visszaigénylés iránti kérelme teljesíthető-e, a kérelem teljesítéséhez szükséges valamennyi formai és tartalmi feltétel fennáll-e, amelyet a Jöt. és a Vhr. megkíván. Ennek keretében a felperes nyilvántartási rendszere, bizonylati rendszere és adatai alapján szükséges tisztázni a beszerzés időpontját, a bíróság fenti iránymutatását figyelembe véve. Ehhez képest meg kell állapítani a 15 napos határidő megtartott-e. Pótolni kell a felhasználási arányszámra vonatkozó kimutatást, mely a bíróság álláspontja szerint utólag is elkészíthető és hiánypótlási felhívás után pótolható".

Kiemeli e körben a Legfelsőbb Bíróság még azt is, hogy az alperes a Heves Megyei Bíróságon - az október 26-án tartott tárgyaláson - maga is úgy nyilatkozott, hogy "a vámhatóság elfogadta az ügyfél arra vonatkozó nyilatkozatát, hogy adómentes felhasználás történt, így a jogalap tekintetében ezzel állást foglaltunk."

Az alperes a Heves Megyei Bíróság K.30.151/2005/28. számú előzőekben ismertetett ítélete ellen - éppúgy, mint a Borsod-Abaúj-Zemplén Megyei Bíróság a 19.K.20.234/2004/16. számú ítélete ellen - rendkívüli jogorvoslat iránti kérelmet nem terjesztett elő. Arra pedig tévesen hivatkozott az alperes, hogy az Rt. nyilatkozatát új tényként kellett értékelnie, mivel ez része volt a felperes által Borsod-Abaúj-Zemplén Megyei Bírósághoz 2004. július 2-án benyújtott előkészítő iratnak, továbbá a felperes már a 2003. június 13-án kelt beadványában is ismertette a technológiai folyamatot arra is kiterjedően, hogy a tüzelőolaj és az aromátol elegye "a fűtőolajjal együtt villamos energia előállítására kerülnek felhasználásra".

A Ket. 111. § ((3) bekezdése értelmében a közigazgatási hatóságot a közigazgatási ügyekben eljáró bíróság határozatának rendelkező része és indokolása köti, a megismételt eljárás és a határozathozatal során annak megfelelően köteles eljárni. Ez pedig

azt jelenti, hogy a közigazgatási hatóságnál ugyanabban az ügyben azonos tényállás mellett - értelemszerűen a bíróság által elrendelt megismételt eljárás kivételével - nincs helye új eljárásnak, és a megismételt eljárásban a hatóság a jogerős ítélet rendelkező részében és indokolásában foglaltaknak megfelelően köteles eljárni.

A Pp. 229. §-ának (1) bekezdése értelmében a keresettel érvényesített jog tárgyában hozott ítélet jogereje kizárja, hogy ugyanabból a tényalapról származó ugyanazon jog iránt a felek egymás ellen új keresetet indíthassanak, vagy az ítéletben már elbírált jogot egymással szemben egyébként vitássá tehessék (anyagi jogerő). A bíróságnak az igény elbírált voltát hivatalból kell figyelembe vennie. Anyagi jogerő csak az adott határozattal érintett személyi és tárgyi körben (azonos ténybeli és jogi alap esetén) áll be.

A perbeli esetben a Borsod-Abaúj-Zemplén Megyei Bíróság a 19.K.20.234/2004/16. számú ítéletével és a Heves Megyei Bíróság K.30.151/2005/28. számú ítéletével érintett személyi kör azonos.

A Heves Megyei Bíróság K.30.151/2005/28. számú ítélete - éppúgy, mint az ezt megelőző jogerős ítélet - azonos ténybeli alapon döntötte el a jogalap kérdését is, mindössze a bejelentési kötelezettség és a felhasználási arányszám kapcsán tartotta szükségesnek az új eljárást, és e körben az alperes jelen perben támadott határozata nem rótt a felperes terhére hiányosságot, avagy mulasztást. Mindezekből következően a Heves Megyei Bíróság K.30.151/2005/28. számú ítélete törvényes döntést tartalmaz.

Megjegyzi a Legfelsőbb Bíróság, hogy az alperesnek lehetősége volt arra, hogy a korábbi jogerős ítéletek ellen rendkívüli jogorvoslat iránti kérelmet nyújtson be, és ebben kifejthette volna mindazt, amit - tévesen - a legutolsó új eljárás eredményeként hozott határozatában adott elő, de rendkívüli jogorvoslati eljárást nem kezdeményezett.

A kifejtettetekre figyelemmel a Legfelsőbb Bíróság a Heves Megyei Bíróság K.30.151/2005/28. számú ítéletét a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A pervesztes alperes a Pp. 78. § (1) bekezdése alapján köteles a felülvizsgálati perköltség megfizetésére.

A felülvizsgálati eljárási illetékre vonatkozó ítéleti rendelkezés a 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 14. §-ában foglaltakon alapul.

Budapest, 2008. évi október 9. napján

*Dr. Madarász Gabriella sk. a tanács elnöke, Dr. Kárpáti Magdolna
sk. előadó bíró, Dr. Hajnal Péter sk. bíró*