

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Hauk és Mudra Ügyvédi Iroda, ügyintéző: dr. Hauk Gábor ügyvéd/ és dr. Szűcs László ügyvéd által képviselt felperesnek a Daniné dr. Égető Mária jogtanácsos által képviselt Vám- és Pénzügyőrség Dél-alföldi Regionális Parancsnoksága alperes ellen jövedéki ügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt a Bács-Kiskun Megyei Bíróságon 5.K.22.024/2007. számon indított és ugyanezen bíróság 2008. február 14-én kelt 5.K.22.024/2007/10. számú jogerős ítéletével befejezett perében az alperes részéről 12. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán, az alulírott napon megtartott nyilvános tárgyaláson meghozta a következő

í t é l e t e t

A Legfelsőbb Bíróság a Bács-Kiskun Megyei Bíróság 5.K.22.024/2007/10. számú ítéletét akként tartja fenn hatályában, hogy az elsőfokú hatóságot új eljárásra kötelezi.

A felek költségeiket maguk viselik.

A felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

/a továbbiakban: elsőfokú hatóság/ a felperesnél ... közötti időszakra jövedéki adóbevallások utólagos ellenőrzését végezte, amelynek eredményeként meghozott számú határozatával a felperest ... Ft jövedéki adó, ... Ft adóbírság és ... Ft késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte.

A fellebbezés folytán eljáró alperes a 2007. szeptember 25. napján kelt 11319/2007. számú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Indokolása szerint az adóhiány azért keletkezett, mert felperes a vizsgált időszak minden hónapjában nagyobb mennyiségű alkoholterméket tárolt ki termelésre, mint amennyit termelt mennyiség címén betárolt, így nem elszámolható hiánya keletkezett, amely csökkent a maximálisan igénybe vehető palackozási veszteség mértékével. Az alperes a jövedéki adóról és jövedéki termékek forgalmazásának különös szabályairól szóló 2003. évi CXXVII. törvény /a továbbiakban: Jöt./ 13.§-ának /3/ bekezdés g/ pontja, a jövedéki termékek veszteség normáiról szóló 43/1997./XII.30./PM rendelet /a továbbiakban: PM r./ 3.§-a alapján megállapította, hogy a felperes által hivatkozott gyártási

veszteséget e jogszabályhelyek nem tartalmazzák, így arra veszteség elszámolást alapítani nem lehetséges.

A tárolási veszteség elszámolása során az alperes a PM r. 3.§-ának b/ pontját akként értelmezte, hogy a raktározásnál figyelembe vehető veszteségnorma az elszámolási időszak nyitókészlete és az elszámolási időszakban bevételezett alkoholtermék mennyiség együttes összegének évente 6%-a, azaz negyedévente 1,5%-a.

A felperes keresetében a másodfokú határozat hatályon kívül helyezését és az alperes új eljárásra kötelezését kérte. Álláspontja szerint a Jöt. 13.§-ának /3/ bekezdés g/ pontja kifejezetten nevesíti az előállítás során keletkezett veszteséget, törvény szabályozza tehát a gyártási veszteséget. A hatóság jogsértően értelmezte továbbá tárolási veszteség esetén a 6%-os veszteségnormát negyedéves 1,5%-os bontásban.

Az elsőfokú bíróság az alperes határozatát az elsőfokú határozatra is kiterjedően hatályon kívül helyezte. Indokolása szerint a felperes tiszta szeszt használt fel másik alkoholtermék előállításához, esetében tehát a gyártási veszteség a Jöt. 13.§-ának /3/ bekezdés a/ pontja alapján megállapítható, miután e veszteséget a PM r. ténylegesen nem szabályozza. A PM r. 3.§-ának /3/ bekezdés b/ pontjában meghatározott tárolási veszteség esetén pedig az éves veszteséget nem lehet a negyedéves elszámolási kötelezettségre figyelemmel matematikailag elosztani.

Az alperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül helyezését és a felperes keresetének elutasítását kérte. Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság ítéletét a Jöt. 13.§-ának /1/ bekezdés a/, g/ pontjai, a PM r. 3.§-ának /3/ bekezdés b/ pontja téves értelmezésével hozta meg. Az alperes fenntartotta a határozatában foglaltakat.

Az alperes felülvizsgálati kérelme részben alapos.

A felperes által előállított alkoholtermék a Jöt. 3.§-ának /2/ bekezdés b/ pontja szerint jövedéki terméknek minősül. A Jöt. 8.§-ának /1/ bekezdés a/ pontja, /2/ bekezdése értelmében adókötelezettség keletkezik a jövedéki termék belföldön történő előállítása esetén. Az adókötelezettség a jövedéki terméket belföldön elállító személy helyett a betároló adóraktár engedélyesét terheli a jövedéki termék adóraktárba történő betárolásának visszaigazolásával.

A Jöt. adókötelezettséget, adófelfüggesztést, adófizetési kötelezettséget szabályozó 8.§-17.§-ai alapján a jövedéki termék előállításával, illetve a jövedéki termék adóraktárba történő betárolásával keletkező adó-megállapítási és adófizetési kötelezettség adófelfüggesztés alatt áll, amíg a jövedéki terméket

elő nem állítják, a felhasználás céljából betárolt jövedéki terméket más jövedéki termék előállítására céljából fel nem használják.

A Jöt. 13.§-ának /3/ bekezdés a/ pontja szerint az adóraktár engedélyese véglegesen mentesül az adóraktárban tárolt azon jövedéki termékekre felfüggesztett adó-megállapítási és adófizetési kötelezettség alól, amelyet az adóraktárban egy másik termék előállításához használtak fel. A Legfelsőbb Bíróság álláspontja megegyezett az alperessel abban, hogy e jogszabályhely nem szabályoz gyártási veszteséget, hanem arról rendelkezik, hogy ha valamely jövedéki terméket felhasználnak egy másik termék előállításához, akkor a kötelezett személy a felhasznált jövedéki termék /felfüggesztett/ adó-megállapítási és adófizetési kötelezettsége alól mentesül, az adó-megállapítási és adófizetési kötelezettség pedig az előállított termék vonatkozásában áll be.

A Jöt. 13.§-ának /3/ bekezdés g/ pontja értelmében az adóraktár engedélyese véglegesen mentesül az adóraktárban tárolt azon jövedéki termékekre felfüggesztett adó-megállapítási és adófizetési kötelezettség alól, amely az adóraktárban az előállítás, tárolás, raktározás, illetve az adófelfüggesztéssel történő szállítás során keletkezett veszteség, legfeljebb a jogszabályban meghatározott mértékig. A Jöt. e szakasza rendelkezik arról, hogy veszteség miatt mely tevékenységhez /adóraktárban előállítás, tárolás, raktározás, illetve az adófelfüggesztéssel történő szállítás/ kapcsolódóan, és milyen nagyságban /jogszabályban meghatározott mértékig/ mentesül az engedélyes az adó-megállapítási és adófizetési kötelezettség alól.

A Jöt. 13.§-ának /3/ bekezdés g/ pontjában felhívott jogszabály, a PM r. 3.§-a rendelkezik az alkoholtermék veszteségnormájáról, meghatározva a Jöt-ben megjelölt tevékenységeken belül konkrétan azt, hogy milyen eljárásnál vehető figyelembe veszteségnorma és mekkora mennyiségben: finomítás, víztelenítés, raktározás, palackozás, szállítás, lefejtés során és a termék mennyiségének meghatározott %-ában. Helytállóan állapította meg tehát az alperes, hogy e felsorolásban gyártási veszteség nem található, így jogszabály által meg nem határozott veszteségnormával - jogszabályi lehetőség hiányában - számolni nem lehetséges. Az elsőfokú bíróság ellentétes álláspontja téves.

A PM.r. 3.§-ának /3/ bekezdés b/ pontja akként rendelkezik, hogy a nem palackozott alkoholtermék raktározásánál figyelembe vehető veszteségnorma: az elszámolási időszak nyitókészlete és az elszámolási időszakban bevételezett alkoholtermék mennyisége együttes összegének a 2207 10 00 vámtarifaszámú sósborszesz, valamint az egyéb alkoholtermék tárolása esetén évente 6%-a. E jogszabályhely konkrét rendelkezése /„évente 6%“/ alapján az

alperes által közölt negyedévente 1,5%-nak nincsen jogszabályi alapja, az elsőfokú bíróság tehát helytállóan értelmezte a PM.r. 3.§-ának /3/ bekezdés b/ pontját.

Mindezek folytán a Legfelsőbb Bíróság a jogerős ítéletet a Pp. 275.§-ának /3/ bekezdése értelmében hatályában fenntartotta akként, hogy döntése alapján, és a kifejtett jogértelmezése szerint köteles az elsőfokú hatóság új eljárásra.

A perköltségviselésről a Legfelsőbb Bíróság a Pp. 270.§-ának /1/ bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 81.§-ának /1/ bekezdése alapján határozott.

A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illeték viselésére vonatkozó rendelkezés a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986./VI.26./ IM rendelet 14.§-án alapul.

Budapest, 2009. június 4.

**Dr. Lomnici Zoltán sk. tanácselnök, Dr. Kurucz Krisztina sk. előadó bíró,
Dr. Kárpáti Magdolna sk. bíró**