

A Borsod-Abaúj-Zemplén Megyei Bíróság

12.K.20.450/2009/4. szám.

A MAGYAR KÖZTÁRSASÁG NEVÉBEN !

A bíróság dr. Aradszki András jogtanácsos által képviselt **felperes neve (felperes címe** szám alatti székhelyű) **felperesnek**, dr. Kovács Katalin jogtanácsos által képviselt **alperes neve (alperes címe** szám alatti székhelyű) **alperes** elleni jövedéki ügyben született közigazgatási határozat felülvizsgálata iránt indult perében meghozta a következő

í t é l e t e t :

A bíróság felperes keresetét e l u t a s í t j a .

Kötelezi felperest, fizessen meg az államnak az adóhatóság felhívására - az ott közölt módon és időben - 10.300,- (Tízezer-háromszáz) forint feljegyzett kereseti illetéket.

Kötelezi továbbá, fizessen meg alperesnek tizenöt napon belül 10.000,- (Tízezer) forint perköltséget.

Az ítélet ellen fellebbezésnek helye nincs.

I n d o k o l á s :

A bíróság a következő tényállást állapította meg:

A **elsőfokú hatóság** járőre 2008. augusztus 8. napján készletfelvételt és időszakos elszámolást tartott a **felperes** által üzemeltetett **M., Ny.** úti üzemanyag-töltő-állomáson, a 2007. szeptember 13-a és a 2008. augusztus 15-e között forgalmazott üzemanyag mennyiségének vizsgálata céljából.

Az ellenőrzés az EVO Diesel fajtájú üzemanyagból 510 liter többletet állapított meg. A járőr a megállapított többletmennyiségnél figyelembe vette a mérőeszközökre vonatkozó mérési bizonytalanságot, valamint a forgalmazott mennyiség 0,5 %-át 12 hónapra. Erre tekintettel ténylegesen 251 liter adóköteles többletet állapított meg.

Megállapításait a 2008. augusztus 11-én felvett jegyzőkönyvben rögzítette.

A jegyzőkönyvi megállapításokra figyelemmel a **elsőfokú hatóság** 7.068-5/2008. számú határozatával jövedéki termékkészletben keletkezett adóköteles többlet miatt felperest 21.335,- forint jövedéki adó, 150.000,- forint jövedéki bírság, összesen 171.335,- forint köztartozás megfizetésére kötelezte.

Határozata indokolásában kiemelte, hogy a feltárt adóköteles többlet származását felperes nem igazolta. A jövedéki termékek veszteségnormáiról szóló módosított 43/1997.(XII. 30.) PM rendelet (a továbbiakban: R.) 8.§ (1) és (2) bekezdésére alapozottan határozta meg a többletmennyiséget, mely után jövedéki adót és jövedéki bírságot szabott ki. Az adó alapját a Jöt. 51.§ (1) bekezdése alapulvételével határozta meg, azzal, hogy felperes a Jöt. 114.§ (2) bekezdés b) pontja mentén jövedéki bírság fizetésére is köteles.

A határozat ellen felperes fellebbezéssel élt, idézve a Pénzügyminisztérium FAD-339/99. számú állásfoglalását, rámutatva, hogy a jogalkotói szándék szerint az üzemanyagtöltő-állomásokon az általuk forgalmazott üzemanyagok mennyiségének 0,5 %-áig nem kell vizsgálni az eltérés okát, adó- és bírságköteles többlet sem keletkezik, illetve a többlet mennyiségét a jövedéki nyilvántartásba be kell állítani.

A 2007. szeptember 13-án készült jegyzőkönyvben az eljáró pénzügyőrök nyilvánvalóan hibás módon figyelmen kívül hagyták a zárókészletnél az elszámolható eltéréseket, és nem a tényleges, hanem a nyilvántartás szerinti mennyiséget tüntették fel. Emiatt fordulhatott elő az, hogy az EVO Diesel üzemanyagból a nyilvántartás szerinti készlet 7078, míg a tényleges készlet 7588 liter volt.

Amennyiben az előző időszak zárókészletének és a jelen elszámolás nyitókészletének megállapításánál az eljáró pénzügyőrök a tényleges készletet vették volna alapul, úgy adóköteles többlet megállapítására nem kerülhetett volna sor.

Példán keresztül világított rá arra, hogy a vámhatóság által alkalmazott jegyzőkönyv alapján az elszámolható többletként megállapított, készletre nem vett - mérési bizonytalanságot meghaladó - többlet a következő elszámolásnál - amennyiben az üzemanyagtöltő-állomás üzemeltetője a forgalmazást 12 hónapig nem végzi - nagyrészt adó- és bírságköteles többletként jelentkezik.

A fellebbezés alapján eljáró alperes 5507-1/2008. számú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta.

Határozata indokolásában kiemelte, hogy a R. 8.§ (1)-(3) bekezdése egyértelműen fogalmaz. A jelen eljárásban feltárt adóköteles készlet többletet (251 liter) a készletnövekedésbe fel kell venni, de a nyitókészletbe nem lehet beépíteni a korábbi elszámolás mérési bizonytalanságát. Az elszámolható többlet nem jelenti egyúttal annak jogszabály szerinti készletre vételét. A 2008. augusztus 11-én végzett elszámolás során az elszámolható többletet meghaladó készlet többlet került megállapításra, ezért a jogszabály alapján adó- és bírságkötelezettséget határozattal kellett megállapítani.

A felperes által idézett pénzügyminisztériumi állásfoglalás kapcsán kiemelte, hogy az, az abban az időpontban hatályos jogszabályi rendelkezéseknek felelt meg, amely 2003. december 31-éig volt hatályban.

Alperes határozatát felperes törvényes határidőn belül keresettel támadta, kérvén annak felülvizsgálatát, eredményeképpen a határozat elsőfokú határozatra is

kiterjedően történő hatályon kívül helyezését azon megállapítással, hogy téves jogszabály-értelmezés mellett jogsértő döntést hozott alperes.

Keresetlevelében megismételte fellebbezésében foglaltakat, részletesen idézte az alapul szolgáló jogszabályi rendelkezéseket, annak további hangsúlyozásával, hogy a R. 7.§ (4) bekezdésében írtakat elmulasztotta alperes értékelni, lévén az rendezi annak a mennyiségnek a sorsát a zárókészlet növelésével, ami a veszteség rendelet erejénél fogva adózott készletnek tekintendő. Amennyiben a zárókészletben elszámolható többlet nem kerül rögzítésre, úgy a jegyzőkönyv felvételének pillanatában már többletet birtokol az üzemanyagtöltő-állomás, amely a többletek halmozódásához, majd az azok utáni jövedéki adó és bírság megfizetéséhez, esetlegesen az üzemanyagtöltő-állomás 30 napra történő bezárásához vezethet.

A R. ismeri a zárókészlet fogalmát, amelyet a 7.§ (1) bekezdés könyv szerinti készletnek nevez.

Meglátása szerint a készletellenőrzés váratlannak, előre nem bejelentettnek minősül, így a R. 7.§ (5) bekezdése alapján alkalmazandó a 7.§ (4) bekezdés is. Utóbbi biztosítja a többlet elszámolhatóságát a zárókészletbe vétellel. A veszteség rendelet nem szabályozza a készletellenőrzés lefolytatásának rendjét, és nem zárja ki annak lehetőségét sem, hogy a vámhatóság a készletellenőrzés hibáját a következő készletellenőrzéskor korigálja.

Amennyiben a R. 8.§ (1) bekezdésében meghatározott elszámolható többlet mérési bizonytalanságot meghaladó mennyiségét (358 liter) el lehetne számolni és azzal a nyilvántartás szerinti készlet növekedne, akkor 2009. augusztus 11-ei elszámolás nyitókészlete mentén adó- és bírságköteles többlet nem keletkezne.

A 2008. augusztus 11-ei elszámolást megelőzően a pénzügyőrök több évre visszamenőleg - a hibás jegyzőkönyvi iránymutatás szerint - a zárókészleteknél figyelmen kívül hagyták az elszámolható eltéréseket és a zárókészletnél nem a mérési bizonytalansággal csökkentett tényleges, hanem a nyilvántartás szerinti mennyiségeket tüntették fel. Emiatt fordulhatott elő, hogy többlet került megállapításra.

Alperes érdemi ellenkérelmében határozatát jogszerűnek tartva a kereset elutasítását kérte, megismételve határozati indokait.

Felperes keresete nem alapos.

A per tárgyát alperes határozatának felülvizsgálata képezte a Pp. XX. fejezet által szabályozott közigazgatási per keretében. A bíróság ítéletével arról döntött, hogy alperes határozata a keresettel támadott körben megfelel-e a törvényesség követelményeinek, azzal kapcsolatosan érdemi döntésre kiható jogszabálysértés megállapítható-e.

A jogvita lényegét az képezte, az irányadó jogszabályi rendelkezések mentén járt-e el a vámhatóság akkor, amikor felperesnél adóköteles többletet tárt fel, ehhez képest jövedéki adó és jövedéki bírság előírásáról rendelkezett.

A R. 7-8.§-a tartalmaz előírásokat a veszteségek elszámolásával kapcsolatosan. A 7.§ az adóraktár-engedélyesre, az adómentes felhasználóra és a felhasználói engedélyesre

vonatkozóan fogalmaz meg előírásokat, meghatározva többek között a többlet zárókészletbe történő beszámításának módját, metódusát.

A jövedéki engedélyes és nem jövedéki engedélyes kereskedőre ugyanakkor a 8.§ (1)-(4) bekezdése vonatkozik.

A 8.§ (1) bekezdése szerint *a jövedéki engedélyes vagy a nem jövedéki engedélyes kereskedő (a továbbiakban: üzemanyag-kereskedő) telephelyén vagy üzemanyag-töltő állomásán vagy kiskereskedelmi tárolótelepén vámhatóság által az üzemanyagkészlet ellenőrzése során megállapított tényleges készlet és a nyilvántartott készlet mennyiségének pozitív különbségéből (a továbbiakban: többlet) elszámolható többletnek a tényleges többlet, legfeljebb azonban a készletfelvétel során használt mérőeszköz (tárolótartály) hitelesítési bizonylatban rögzített mérési bizonytalanság alapján a tényleges készletre számított mennyiség (a továbbiakban: mérési bizonytalanság) és a hitelesített kimérő szerkezeten keresztül a készletfelvételt megelőző 12 hónap - amennyiben a tevékenységét az üzemanyag-kereskedő 12 hónapnál rövidebb ideje végzi, a tevékenység folytatásának időtartama - alatt forgalmazott mennyiség 0,5%-a minősül.*

A csatolt iratokból - különös tekintettel a készletfelvételi jegyzőkönyvre - kitűnik, hogy a többlet meghatározásakor a jövedéki hatóság a jogszabályi előírásoknak megfelelően járt el. Rögzítette a tényleges készletet, a nyilvántartott készletet, ennek pozitív különbségét, figyelembe véve a mérési bizonytalanságot és a készletfelvétel óta eltelt időszakban forgalmazott mennyiség 0,5 %-ának együttes mennyiségét. A többlet és a 8.§ (1) bekezdése szerint elszámolható többlet különbségére a jövedéki adó és a jövedéki bírság megállapítása nem mellőzhető [R. 8.§ (2) bek.].

Helytállóan mutatott rá arra alperes, hogy a hatóság nemcsak időszakos, hanem váratlan jövedéki ellenőrzéseket is végez, azonban az időszakos ellenőrzésre egyértelműen a 8.§-ban megfogalmazottak az alkalmazandóak.

A bíróság ismételten és nyomatékkal utal arra, hogy felperesre, mint üzemanyag-kereskedőre a 7.§-ban megfogalmazott előírások nem vonatkoznak, az üzemanyag-töltő-állomáson megállapított többlet elszámolhatósága kapcsán a 8.§ (1) és (3) bekezdése tartalmaz előírást. Utóbbi jogszabályhely kimondja, *amennyiben a többlet nagyobb, mint a mérési bizonytalanság, és a hitelesített kimérő szerkezeten keresztül a megelőző vámhatósági készletfelvételtől eltelt időszakban forgalmazott mennyiség 0,5 %-ának együttes mennyisége, a különbözetet a vámhatóság által felvett jegyzőkönyvben rögzíteni kell, és a különbözettel a nyilvántartás szerinti készletet növelni kell.*

A vámhatóság ennek megfelelően a különbözettel a nyilvántartás szerinti készletet megnövelte, mindez nem jelentheti azonban azt, hogy a többlet és a 8.§ (1) bekezdése szerint elszámolható többlet különbségére ne kelljen jövedéki adót és bírságot megállapítani.

A bíróság osztja azon alperesi álláspontot, hogy a felperesi okfejtés eredményeképpen ugyanazon mennyiség kétszeri elszámolására kerülne sor.

Az ellenőrzést végző hatóságnak az ellenőrzéskor hatályos jogszabályi rendelkezések mentén kell határozatot hoznia, a korábbi normaszöveg és az arra alapítottan született pénzügyminisztériumi állásfoglalás az ügy mikénti elbírálása szempontjából jelentőséggel nem bír.

A bíróság megítélése szerint alperes a R. 8.§ (3) bekezdése szerint határozta meg a

nyilvántartás szerinti készletet, amely mint zárókészlet a következő időszak nyitókészleteként fog megjelenni. A feltártakból egyértelműen megállapítható, hogy időszakos ellenőrzés keretében vizsgálták az üzemanyag-kereskedő üzemanyagkészletét és határozták meg a R. 8.§ (1) bekezdése szerint az elszámolható többletet és az e feletti, nyilvántartás szerinti készletet növelő különbözetet.

A Jöt. 15.§ (2) bekezdés d) pontja alapján felperesnek adófizetési kötelezettsége keletkezett, illetőleg a feltárt többlet származását hitelt érdemlően igazolni nem tudta, ezért jövedéki bírság fizetésére is köteles [Jöt. 110.§ (3) bek., 114.§ (1) bek. b) pont, (2) bek. b) pont].

Végezetül a bíróság kiemeli, hogy a vámhatóság által 2007. szeptember 13-án tett jegyzőkönyvi vagy határozati megállapítások jelen eljárásban nem vitathatóak, az ott rögzítetteket, így a zárókészletet is, tényként kell elfogadni.

Megjegyzendő azonban az is, hogy a hatóság nyitó- és zárókészlet meghatározásával kapcsolatos eljárása, az ítéletben korábban kifejtettek szerint, jogszabálysértőnek nem tekinthető.

A jogalapjában támadott határozat a keresettel támadott körben nem bizonyult jogszabálysértőnek, ezért a bíróság felperes keresetét elutasította.

Kötelezte a pervesztes felperest a per tárgyi illetékfeljegyzési joga folytán lerovásra nem került kereseti illeték megfizetésére a köztartozásban megtestesülő perérték alapulvételével [módosított 1990. évi XCIII. törvény I 42.§ (1) bek. a) pont, 43.§ (3) bek., 6/1986.(VI. 26.) IM rendelet 13.§ (2) bek., 15.§ (1), (3) bek.].

Kötelezte továbbá a pernyertes alperes jogtanácsosi képvisellel felmerült költségeinek megtérítésére is, melynek összegét a kifejtett munkára, az egy megtartott tárgyalásra, a perértékre alapozottan határozott meg [Pp. 75.§ (1) bek., 77.§, 78.§ (1) bek., 32/2003.(VIII. 22.) IM rendelet 3.§ (2) bek. a) pont].

Miskolc, 2009. évi április hó 9. napján.

dr. Sperka Kálmán sk.
mb. bíró