

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága Dr. Oláh és Dr. Horváth Ügyvédi Iroda, ügyintéző: dr. Horváth László ügyvéd felperesnek a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-dunántúli Regionális Vám- és Pénzügyőrségi Főigazgatósága alperes ellen jövedéki ügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránti perben a Veszprém Megyei Bíróság 2010. április 20. napján kelt 6.K.21.347/2009/7. számú jogerős ítélete ellen a felperes által 9. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán az alulírott helyen és napon - tárgyaláson kívül - meghozta a következő

í t é l e t e t :

A Legfelsőbb Bíróság a Veszprém Megyei Bíróság 6.K.21.347/2009/7. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 234.200 /azaz kettőszázharmincnégyezer-kettőszáz/ forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Az ítélet ellen felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

Az egyéni vállalkozó felperes 2002. és 2003. évben gázolajat vásárolt mezőgazdasági tevékenység végzéséhez, a felhasznált gázolaj jövedéki adóját évente adóbevallás benyújtásával visszaigényelte, a gázolaj felhasználásáról nyilvántartást nem vezetett.

A Vám- és Pénzügyőrség Regionális Jövedéki Központ a 2002. március 1. - augusztus 31. és a 2003. március 1. - 2003. december 31. közötti időszakokra a felperesnél jövedéki adó adónemben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett. A felperes 2002. évben 25.407 liter gázolaj után 1.630.000 Ft, 2003-ban 25.688 liter gázolaj után 1.747.000 Ft jövedéki adót igényelt vissza. A lefolytatott bizonyítási eljárás eredményeként a revízió megállapította, hogy 2002., 2003. év elején a felperes nyitókészletekkel nem rendelkezett, ezért a visszaigénylési időszakokban csak a tárgyévben beszerzett üzemanyagot használhatta fel. A 2002. évben beszerzett és rendelkezésre állt gázolaj mennyiségét a bér munkára és az egyéb szállítási tevékenységekre kiszámlázott mennyiség meghaladta, így a saját munkák elvégzésére üzemanyag nem állt rendelkezésre, és mivel a mezőgazdaságban felhasznált gázolaj utáni jövedékiadó-visszatérítés feltételeiről és szabályairól szóló 216/1997.(XII.1.)Korm. rendelet

(a továbbiakban: Korm.r.) 2.§ /1/ bekezdése alapján csak a ténylegesen felhasznált gázolaj jövedéki adója igényelhető vissza, az adóbevallás teljes mértékben jogosulatlan visszaigénylést tartalmaz.

A 2003. évi beszerzett és rendelkezésre állt készlet 50.820,78 liter gázolaj, míg a számlákkal igazolt felhasználás az elvégzett bér munkákra 38.921,5 liter volt, így saját felhasználásra 11.899,28 liter gázolaj maradt, azaz csak ennek a gázolaj mennyiségnek, és nem 25.688 liter gázolajnak a jövedéki adóját igényelhetette volna vissza a felperes. Az adóbevallások tehát mindkét évre vonatkozóan jogosulatlan visszaigénylést tartalmaztak.

A jogosulatlan visszaigénylés miatt a Vám- és Pénzügyőrség Regionális Jövedéki Központ a 2007. június 7-én kelt 852/1-2007. számú határozattal módosított, 2007. május 16. napján meghozott 852/2007. számú határozatával a felperest 2.568.000 Ft jövedéki adó visszafizetésére, 1.284.000 Ft adóbírság, 1.362.324 Ft késedelmi pótlék és 10.000 Ft mulasztási bírság megfizetésére kötelezte. Döntése a Korm.r. 2.§ /1/-/2/ bekezdéseiben, 6.§ /1/ bekezdés a/ pontján és /2/ bekezdésén, 4.§-án alapult.

A fellebbezés folytán eljáró alperes a 2007. július 13-án kelt 593/2007. számú határozatával a 852/1-2007. számú határozatot helybenhagyta.

Az ellenőrzés továbbá azt is megállapította, hogy felperes 2002. évben 32.651,72 liter gázolaj beszerzéséről rendelkezett számlával, ugyanakkor az elvégzett bér munkákra, egyéb felhasználásra összesen 34.078 liter gázolajat használt fel, a különbözeteként jelentkező 1.426,28 liter gázolaj származását, adózott voltát számlával nem tudta igazolni. Az adózatlan jövedéki termék birtoklása és felhasználása, mint jövedéki törvénysértés miatt a hatáskörrel és illetékességgel rendelkező Vám- és Pénzügyőrség Fővámhivatala a 2007. június 22-én kelt 4196/1-2007. számú határozattal módosított, 2007. május 14-én meghozott 4196/2007. számú határozatával a felperest 1.213.340 Ft jövedéki bírság, 121.334 Ft jövedéki adó megfizetésére kötelezte. Döntését a jövedéki adóról és a jövedéki termékek forgalmazásának különös szabályairól szóló 2003. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: új Jöt.) 15.§ /2/ bekezdés a/ pontjára, 17.§ /3/ bekezdésére, 114.§ /1/ bekezdés b/ pontjára, /2/ bekezdés b/ pontjára alapította.

A felperes fellebbezése folytán eljáró alperes a 2007. július 17-én kelt 3697/2007. számú határozatával az elsőfokú, módosított határozatot helybenhagyta.

A felperes közigazgatási pert indított a jövedéki határozatok bíróság általi felülvizsgálata iránt. Az alperes a Megyei Bíróság 6.K.21.465/2007. számú elsőfokú peres eljárása során a

közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (a továbbiakban: Ket.) 114.§ /1/-/4/ bekezdései és 123.§ /1/ bekezdése, valamint az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 135.§ /1/ bekezdése alkalmazásával a 3697/2007. számú határozatát a 2008. május 8-án kelt 4394/1-2008. VPKDRP II. számú határozatával kiegészített, 2008. március 28. napján meghozott 4394/2008. VPKDRP II. számú határozatával a jogszabályi hivatkozások tekintetében módosította. A jövedéki adó és a jövedéki bírság kiszabásának alapjaként a módosító határozatában a jövedéki adóról és a jövedéki termékek forgalmazásának különös szabályairól szóló 1997. évi CIII. törvény (a továbbiakban: régi Jöt.) 15.§ /2/ bekezdés a/ pontjára, 17.§ /3/ bekezdésére, 76.§ /1/ bekezdés b/ pontjára, /2/ bekezdés b/ pontjára és /3/ bekezdésére hivatkozott, az új Jöt. 114.§ /3/ bekezdésének felhívása mellett.

A felperes keresetében mindkét alperesi határozat, valamint a peres eljárás során hozott módosító és kiegészítő határozat felülvizsgálatát és a hatályon kívül helyezésüket kérte. Kifogásolta a 2002. évi jövedéki adó visszaigényléshez megállapított beszerzett üzemanyag mennyiségeket, és további beszerzési számlák értékelését kérte. Vitatta, hogy adózatlan jövedéki termékkel rendelkezett volna, és azt is, hogy jogosulatlan visszaigénylést végzett. Állította, hogy jövedéki törvénsértést sem a régi, sem az új Jöt. alapján nem követett el. Hivatkozott arra, hogy a 2002. évre értékelt bér munka számlák 2001. évi teljesítésként veendő figyelembe, illetve, hogy a Korm.r. nemcsak naptári évben, hanem gazdasági évben történő elszámolást is lehetővé tett, ahhoz ugyanis, hogy 2002. évben betakaríthasson, meghatározott munkákat már 2001. évben el kellett végeznie.

A Legfelsőbb Bíróság felülvizsgálati eljárás során, a 2009. október 5. napján meghozott Kfv.VI.35.462/2008/4. számú ítéletével a Megyei Bíróság 6.K.21.465/2007/13. számú ítéletét hatályon kívül helyezte, és az elsőfokú bíróságot új eljárásra és új határozat hozatalára utasította. A Legfelsőbb Bíróság álláspontja szerint az elsőfokú bíróság /egyebek mellett/ tévesen állapította meg azt, hogy az alperes határozatai nem a megfelelő jogszabályokon alapultak, ezért az új eljárás során mindkét másodfokú határozat érdemi felülvizsgálatát el kell végeznie.

Az elsőfokú bíróság a megismételt eljárásban meghozott jogerős ítéletével a felperes kereseteit elutasította. Indokolása szerint a régi Jöt. 89.§ /1/ bekezdés a. pontja, az új Jöt. 129.§ /1/ bekezdés a. pontja, a Korm.r. 1. számú melléklete alapján a visszaigénylés tárgyévként megjelölt időszak naptári évet jelent. A jövedéki hatóság a lefolytatott bizonyítási eljárás alapján helytállóan állapította meg a visszaigénylés jogosulatlanságát, az adózatlan jövedéki termék birtoklását és felhasználását, és

megfelelő jogkövetkezményeket alkalmazott, az ellenőrzéssel nem érintett évek gázolaj beszerzéseinek vizsgálatára pedig nem volt köteles.

A felperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül helyezését és elsődlegesen a keresete teljesítését, másodlagosan az elsőfokú bíróság új eljárásra utasítását kérte. Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság által megjelölt jogszabályok helyes értelmezése szerint az adó-visszaigénylés időszaka gazdasági évben értendő. Az ítélet sérti a régi Jöt. 15.§ /2/ bekezdés a. pontját, 17.§ /3/ bekezdését, 76.§-át, 89.§ /1/ bekezdés a. pontját, az új Jöt. 129.§ /1/ bekezdését. Hangsúlyozta, hogy a jövedéki adó visszafizetését megalapozó mezőgazdasági munkákat 2001. év őszén elvégezte, azokat a falugazdász leigazolta, a gázolaj beszerzése 2001-ben szabályosan megtörtént, ezért annak, hogy 2002. évben nyújtotta be a visszaigénylés iránti kérelmét, nem lehet jogszerű következménye a jövedéki hatóság szankcionálása.

Az alperes érdemi ellenkérelmet nem terjesztett elő.

A Legfelsőbb Bíróság a felülvizsgálati kérelmet a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény /a továbbiakban: Pp./ 274.§-ának /1/ bekezdése alapján tárgyaláson kívül bírálta el.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A Legfelsőbb Bíróság a Kfv.VI.35.462/2008/4. számú ítéletében megállapította, hogy az alperes megfelelő jogszabályhelyek alkalmazásával hozta meg a perben keresettel támadott határozatait, amely döntés a Pp. 227.§ /1/ bekezdés és 229.§ /1/ bekezdés szerinti alaki és anyagi jogerő folytán az elsőfokú bíróságnak irányadó és a perben felperes által a továbbiakban nem vitatható.

A régi Jöt. 32.§ /2/ bekezdés a. pontja alapján az /1/ bekezdésben foglaltak kivételével az ellenőrzésre, az adóigazgatási eljárásra, a vámhatósághoz teljesítendő adózói kötelezettségekre, továbbá az adó visszaigénylésére az e törvényben meghatározott eltérésekkel az Art-ot /2003. december 31-ig az adózás rendjéről szóló 1990. évi XCI. törvényt: a régi Art-ot, 2004. január 1-től a 2003. évi XCII. törvényt: az új Art-ot/ kell megfelelően alkalmazni. A régi Art. 97.§ a. pontja, az új Art. 178.§ 2. pontja szerint az adóév az naptári év, amelyre az adókötelezettség vonatkozik. E rendelkezés alapján kell a régi és az új Jöt-ben, illetve a régi Jöt. alapján megalkotott Korm.r-ben az év, a tárgyév, következő év, évi, éves, évközben időtartam meghatározásokat a jövedéki adó visszaigénylése során naptári évnek értelmezni. A felperes illetve a falugazdász eltérő álláspontja téves, amely a kifejezett törvényi meghatározás alapján nem mentesíti a felperest magatartásának következményei alól.

Jövedéki adó visszaigénylésekor az „év” időtartam meghatározásában azonos jogi álláspontot tartalmaz a Legfelsőbb Bíróság Kfv.V.35.156/2009/6. számú eseti döntése is.

A Korm.r. 2.§ /1/ bekezdése szerint a mezőgazdasági termelő a szántó, kert, szőlő, gyümölcsös és gyepek művelési ágban mezőgazdasági termelési céllal megművelt föld talaj-előkészítési, vetési, ültetési, palántázási, növényápolási, növényvédelmi, talajerőpótlási, tápanyagellátási, betakarítási munkálataihoz és a betakarításhoz kapcsolódó közvetlen szállításhoz vásárolt és felhasznált gázolajmennyiség, illetve az e munkafázisok elvégzéséhez igénybe vett gépi bér munka-szolgáltatás után jogosult jövedékiadó-visszatérítésre. Az elsőfokú bíróság helytállón állapította meg, hogy a hatóság az Art. 97.§ /4/ bekezdésében foglalt tényállás tisztázási kötelezettségének eleget tett. Alapos és széles körű bizonyítási eljárás lefolytatását követően bizonyította, hogy mekkora volt az a gázolaj mennyiség, amelynek a jövedéki adóját a felperes 2002. és 2003. években jogosulatlanul igényelte vissza.

A közigazgatási perben a Pp. 324.§ /1/ bekezdése alapján alkalmazandó Pp. 164.§ /1/ bekezdése szerint a per eldöntéséhez szükséges tényeket általában annak a félnek kell bizonyítania, akinek érdekében áll, hogy azokat a bíróság valóban fogadja el. A Pp. 164.§ /2/ bekezdése alapján a bíróság hivatalból /kivételekkel/ nem bizonyíthat, a Pp. 3.§-ának /3/ bekezdése és 164.§-ának /1/ bekezdése értelmében a bizonyítási indítvány előterjesztése a felek kötelezettsége. Bizonyítási eszközök különösen a tanúvallomások, a szakértői vélemények, a szemlék, az okiratok és egyéb tárgyi bizonyítékok /Pp. 166.§ /1/ bekezdés/. Az elsőfokú bíróság a Pp. 163.§-ának /1/ bekezdése helyes alkalmazásával bizonyítási eljárást rendelt el, amelynek során helytállón alkalmazta a Pp. 3.§ /4/ bekezdésének azon rendelkezését, hogy a bíróság a bizonyítási indítványhoz, illetve a bizonyítást elrendelő határozatához nincs kötve, mellőzi a bizonyítás elrendelését, ha az a jogvita elbírálása szempontjából szükségtelen, és a bizonyítási indítványt elutasító döntését a Pp. 221.§ /1/ bekezdésében előírtak szerint indokolta meg.

A felperes a perben a Pp. 164.§ /1/ bekezdésében foglalt bizonyítási kötelezettsége ellenére nem cáfolta meg, hogy 2002. és 2003. években a felülvizsgálni kért határozatokban megállapított jövedéki adót jogosulatlanul igényelte vissza, illetve, hogy az összecszerűség helytálló.

A felperes azt sem bizonyította, hogy a hatóság részéről meghatározott 1.426,28 liter gázolaj származására, adózott voltának igazolására számla állt a rendelkezésére, azaz e mennyiségben

által birtokolt és felhasznált gázolaj származását, adózott voltát nem igazolta, ezért vonatkozásában az alperes megfelelő jogkövetkezményt /jövedéki bírság, illetve jövedéki adó fizetésére kötelezést/ alkalmazott.

Mindezek folytán a Legfelsőbb Bíróság a jogerős ítéletet, amely a felülvizsgálati kérelemben megjelölt jogszabályhelyeket nem sértette meg, a Pp. 275.§-ának /3/ bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

Az alperesnek a felülvizsgálati eljárásban költsége nem merült fel, ezért arról a Legfelsőbb Bíróságnak rendelkeznie nem kellett.

A Legfelsőbb Bíróság a le nem rótt felülvizsgálati eljárási illeték mértékéről és viseléséről az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50.§-ának /1/ bekezdése, és a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986./VI.26./ IM rendelet 13.§-ának /2/ bekezdése alapján határozott.

Budapest, 2011. február 10.

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