

A jövedéki szankciórendszer jellegzetességei

POTOCZKI Zoltán

A jövedéki termékek forgalmazásához kapcsolódó adóbevételek képezik hazánk harmadik legnagyobb költségvetési bevételi forrását. Ezen bevételek biztosítása csupán szigorú jogi szabályozás és az annak felhatalmazása alapján végrehajtott jogalkalmazás eredményeként realizálható. A jövedéki jogszabályokban foglalt normák betartását a jogalkotó különböző hatósági eljárások foganatosításával igyekszik elérni. A jövedéki adóbevételek biztosítása érdekében nem elegendő csupán az engedélyezés során figyelemmel kíséreni az adóalanyok tevékenységét, hanem azt működésük teljes ideje alatt folytatni kell hatósági felügyelet és (vagy) jövedéki ellenőrzés formájában. Amennyiben a különböző ellenőrzések foganatosítása során a hatóság jogsértést észlel, akkor ennek megtorlására, illetve annak előmozdítása érdekében, hogy az adóalanyok a jövőben a jogszabályok maradéktalan betartásával végezzék a tevékenységüket, a vámhatóság (adóhatóság) szankciókat szabhat ki. Jelen tanulmány a jövedéki szankciók jellegzetességeit igyekszik bemutatni.

A jövedéki termékek forgalmazásához kapcsolódó adóbevételek biztosítása szigorú jogi szabályozás és jogalkalmazás gyakorlása esetén realizálható. A jövedéki jogszabályokban foglalt normák betartását a jogalkotó különböző hatósági eljárások foganatosításával igyekszik elérni. Már az engedélyezési eljárás is azt a célt szolgálja, hogy kizárólag olyan alanyok kapjanak engedélyt bizonyos tevékenységek végzéséhez, akik a jogszabályokban előírt szigorú feltételeknek eleget tesznek. Az engedélyezési eljárás során különböző garanciális, tárgyi és személyi feltételeknek kell eleget tenni, biztosítékot kell nyújtani a törvényesség betartása és a felmerülő adókockázat kivédése miatt. A jövedéki adóbevételek biztosítása érdekében mindemellett elengedhetetlen az adóalanyok működésének nyomon követése, amely hatósági felügyelet, illetve ellenőrzés¹ formájában valósul meg. Amennyiben a kontroll során a hatóság jogsértést észlel, akkor a megtorlására, illetve annak előmozdítása érdekében, hogy az adóalanyok a jövőben a jogszabályok maradéktalan betartásával végezzék a tevékenységüket, a vámhatóság (adóhatóság) szankciókat szabhat ki.

A szankciókat az alábbiak szerint csoportosíthatjuk:

- pótlékok;
- bírságok;
- intézkedések.

1 Az ellenőrzés típusa szerint megkülönböztetünk jövedéki, illetve adóellenőrzést.

Pótlékok²

A pótlékok az enyhén súlyos jogszabálysértések esetén kerülnek kiszabásra, így a pótlék mint szankció – igazodva a jogsértés súlyához – a legenyhébb szankciótypusnak számít a jövedéki szabályozásban.

A *késedelmi pótlék* alkalmazására az adó késedelmes megfizetése, illetve a költségvetési támogatásnak az esedékesség előtt történő igénybevétele esetén kerül sor. Fontos hangsúlyozni, hogy a késedelmes fizetés csupán annyit jelent, hogy bár az adóalany minden egyéb adókötelezettségét teljesítette (pl.: adatszolgáltatás, nyilvántartás-vezetés, bejelentés, adóbevallás), valamely okból kifolyólag az adó megfizetése késedelmesen történt meg (pl. pillanatnyi likviditási probléma vagy adminisztrációs hiba, figyelmetlenség okán).

Önellenőrzési pótlék alkalmazása: az önellenőrzés a jogszabály által biztosított adózói jogok egyike, amely megteremti az adózó által korábban hibásan benyújtott bevallás javítását, korrigálását, amennyiben a hibát saját maga tárta fel, még a vámhatóság ellenőrzésének megkezdése előtt. Ebben az esetben a szankciót az önellenőrzési tevékenységgel együtt járó önellenőrzési pótlék megfizetése jelenti.

Összegezve a két szankció lényegét, megállapítható, hogy a késedelmi pótlék a késedelmesen teljesített fizetési kötelezettség joghátránya, míg az önellenőrzési pótlék egy jogszerűen, de nem tökéletes módon teljesített kötelezettség helyesbítése esetén fizetendő szankció. Mindebből következően az önellenőrzéssel megállapított helyesbített adóalap, adó, illetve költségvetési támogatás bevallásával az adózó mentesül a további – és egyben súlyosabb – jogkövetkezmények (adó bírság, mulasztási bírság, késedelmi pótlék) alól. Fontos követelmény az önellenőrzési pótlék tekintetében, hogy az önellenőrzésnek a vámhatóság ellenőrzésének megkezdését megelőzően kell megtörténnie.

Bírságok

Az egyes jogszabályi előírásoktól eltérő, súlyosabb jogellenes magatartások megvalósítása esetén bírság megállapítására kerül sor. A bírságokkal kapcsolatban megfogalmazott követelmény egyfelől az, hogy a jogsértés jellegéhez, súlyához, gyakoriságához, ismétlődéséhez igazodó, arányos anyagi hátránnyal sújtsa a jogsértő személyt, másfelől pedig az, hogy alkalmas legyen arra, hogy visszatartsa a potenciális elkövetőket a jogsértések elkövetésétől, azaz fejtsen ki megelőző, visszatartó hatást. A jövedéki adóról és a jövedéki termékek forgalmazásának különös szabályairól szóló 2003. évi CXXVII. törvényben (a továbbiakban: Jöt.) és az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvényben (a továbbiakban: Art.) meghatározott bírságok legfontosabb rendelkezései az alábbiakban foglalhatók össze.

2 A késedelmi pótlékra és az önellenőrzési pótlékra vonatkozó részletes szabályozást az adózás rendjéről szóló törvény 165., illetve 168. §-ában találjuk meg. A szubszidiaritás elve alapján alkalmazható szankciótypus a jövedéki területen.

Adóbírság

A Jöt. szerinti adóbírság rendelkezései az Art. szabályozására épülnek. A Jöt. azokat a jövedéki termékkel kapcsolatos magatartásokat – és az azok kapcsán megállapítandó, az Art.-ban meghatározottaktól eltérő mértékű szankció összegét – határozza meg, amelyek esetén az Art. szerinti adóbírságot kell alkalmazni. Az Art. alapján adóhiány esetén adóbírságot kell fizetni, melynek mértéke alapesetben az adóhiány ötven százaléka. Adóhiánynak minősül az adózó terhére megállapított adókülönbözet. Az adóhiányt – ellenőrzése során – a hatóság tárja fel.

A Jöt. az Art.-ban foglaltakhoz képest súlyosabb adóbírság alkalmazását írja elő, ugyanis amennyiben az adóhiány jövedéki termékkel kapcsolatosan keletkezett, akkor az adóbírság mértéke – már alapesetben is – a keletkezett adóhiány száz százaléka lesz.

Az Art. rendelkezései szerint az adóbírság mértéke kivételes *méltánylást* érdemlő körülmény esetén hivatalból vagy kérelemre mérsékelhető, illetőleg kiszabása mellőzhető, ha a körülményekből megállapítható, hogy az adózó, illetve intézkedő képviselője, alkalmazottja, tagja vagy megbízottja az adott helyzetben a tőle elvárható körültekintéssel járt el. Nincs helye azonban az adóbírság mérséklésének, sem hivatalból, sem pedig kérelemre, amennyiben az adóhiány csalárd módon, azaz a bevétel eltitkolásával, a bizonylatok, könyvek, nyilvántartások meghamisításával, megsemmisítésével függ össze.

Mulasztási bírság

A Jöt. 113. § (1) bekezdésének rendelkezése alapján az adóalany vagy a jövedéki terméket forgalmazó más adózó által elkövetett jogellenes magatartás tanúsítása esetén az Art. rendelkezései alapján kell megállapítani a mulasztási bírságot. A Jöt. tehát ennél a szankciónál is az Art.-ban szabályozottakra hivatkozik, és itt is csupán az eltéréseket szabályozza külön. A Jöt. erre vonatkozó rendelkezése szerint a természetes személy 300 000 forintig, más gazdálkodó 600 000 forintig terjedő mulasztási bírsággal sújtható, amennyiben a részére előírt nyilvántartást nem vezeti, nyilvántartás-vezetési kötelezettségét valótlan adattartalommal vagy hiányosan teljesíti, vagy abban az adatokat az előírásoktól eltérően vagy eltérő rendszerességgel rögzíti, továbbá amennyiben a nyilvántartás havi zárását, összesítését, annak a vámhatósághoz történő benyújtását késedelmesen vagy nem teljesíti. A mulasztási bírság megállapítása során is figyelemmel kell lenni a hatóság mérlegelési kötelezettségére, továbbá kiemелendő, hogy gyakorlatilag szinte minden olyan jogszabályi előírás megsértése esetén, amely nem jár jövedéki vagy adóbírság megállapításával, a fenti rendelkezések alapján mulasztási bírság megállapítására van lehetőség.

A jövedéki bírság³

A fentebbiek alapján látható volt, hogy a jövedéki szankciórendszer jelentős része az Art. szabályozásán alapul, és csak a speciális eltérések kerültek megfogalmazásra a jövedéki törvényben. Mindemellett a jövedéki szankciók között találunk egy olyan bírságfajtát, amely szinte teljes mértékben eltér az Art.-ből megismert szankcióktól, így ebben az esetben nem lehet mögöttes jogszabályként az Art. idevonatkozó rendelkezéseit segítségül hívni: ez a jövedéki bírság.

Jövedéki bírság megállapításának van helye azzal a személlyel szemben, aki – bizonyos kivételekkel – jövedéki terméket adóraktáron kívül állít elő, illetve aki olyan jövedéki terméket birtokol, szállít, értékesít, használ fel, amelyet nem adóraktárban állítottak elő, vagy amelyet – importált jövedéki termék esetén – nem vámkezelték. Jövedéki bírság kiszabásának van helye továbbá az adózás alól elvont termékek⁴ után is. Adózás alól elvont terméknek kell tekinteni például azt a kizárólag adóraktárban előállítható jövedéki terméket, amelyet nem adóraktárban állítanak elő; valamint azt a jövedéki terméket, amelynek adózott voltát vagy adófelfüggesztés⁵ mellett történő szállítását birtokosa, szállítója, értékesítője, felhasználója a jogszabályban meghatározott okmánnal (pl.: számlával, termékkísérő okmánnal, borkísérő okmánnal, vámokmánnal, illetve más hitelt érdemlő módon) nem tudja bizonyítani; továbbá adózás alól elvont jövedéki termék a Jöt. szerint adóügyi jelzéssel⁶ ellátandó, de adóügyi jelzés nélküli, hamis, hamisított vagy jogtalanul megszerzett adóügyi jelzéssel ellátott jövedéki termék. Jövedéki bírság megállapításának van helye továbbá, amennyiben a jövedéki engedélyes kereskedelmi tevékenységet folytató kereskedő kétséget kizáróan adózott termékeket forgalmaz ugyan, de nem rendelkezik a jogszabályban meghatározott jövedéki engedéllyel.

A jövedéki bírság alapja – amennyiben a jogsértés tárgyát az adózás alól elvont jövedéki termék képezi – az adózás alól elvont termék mennyisége és a bírság megállapításakor hatályos adómérték alapján számított adó szorzataként meghatározott összeg. A jövedéki bírság mértéke természetes személy, valamint a jövedéki termékkel gazdasági tevékenységet nem folytató egyéni vállalkozó tekintetében a bírságalap kétszerese, de legalább harmincezer forint. Gazdálkodó szervezetnél a bírság mértéke a bírságalap

3 A jövedéki bírságra vonatkozó részletes szabályokat a Jöt. 114–121. §-ában találjuk meg.

4 A Jöt. tételesen meghatározza azokat a cselekményeket, amelyeket adózás alól elvontnak kell tekinteni, és amelyek után jövedéki bírság megállapításának van helye. Ezekkel a magatartásokkal kapcsolatban elmondható, hogy mindegyik esetén jövedékiadó-fizetési kötelezettség is keletkezik, azonban tekintettel a Jöt. azon rendelkezésére, mely szerint az elkobzott termékre nem kell az adót kivetni – kivéve ha a jövedéki jogsértés elkövetője az adó kivetését kifejezetten kéri –, az adó általában nem kerül megállapításra az eljárások során, amennyiben az adózás alól elvont jövedéki termék – a lefoglalást követően – elkobzásra kerül.

5 Az adófelfüggesztés lényege az, hogy bizonyos – engedéllyel rendelkező – jövedéki alanyok jogosultak arra, hogy a Jöt.-ben meghatározott esetekben és feltételek betartása mellett jövedéki terméket a jövedéki adó megállapítása és megfizetése nélkül szállítsanak, raktározzanak vagy meghatározott célra felhasználjanak.

6 Adóügyi jelzésnek minősül a dohánygyártmányokon alkalmazandó adójegy, az alkoholdermékekre felhelyezett zárjegy, továbbá a hordós/kannás kiszerezésű borra felhelyezett hivatalos zár.

kétszeresének, kereskedelmi mennyiség⁷ esetében ötszörösének megfelelő mértékű összeg, de legalább százötvenezer forint. A szabályozásból kitűnik, hogy a jövedéki bírság rendkívül súlyos anyagi hátrányt ró a jövedéki törvénysértést elkövető személyre.

„Az adózás alól elvont” jövedéki termék gyakorlatilag adózatlan jövedéki terméket jelent. Adóhiány esetén – az adóbírságra vonatkozó rendelkezések alapján – adóbírság kiszabásának is helye lehetne, azonban a Jöt. 121. §-a értelmében, amennyiben az eljárás során mind jövedéki, mind pedig adóbírság kiszabásának helye lenne, a két bírság közül a súlyosabbat kell kiszabni. Mindebből az is következik, hogy a jövedéki termékekkel kapcsolatos adóhiány feltárása során mindig a jövedéki bírságot kell kiszabni, mert az súlyosabb joghátrányt ró a jogszabályt sértő személyre. Ebből a rendelkezésből is látszik, hogy a jövedéki törvénysértés szankciója – a jogalkotó *stricti iuris* szabályozásának elvét követve – sokkal súlyosabb joghátrányt jelent a jogsértő személy számára, mintha egyéb adóági jogsértést követett volna el. Többek között a szigorú jövedéki szankciórendszernek köszönhetően a jövedéki adóbevételek a hazai költségvetési bevételek tekintetében az egyik legstabilabb, legbiztosabban tervezhető bevételek közé tartoznak.

A méltányosság alkalmazásának keretei közt a jövedéki bírság összege hivatalból is mérsékelhető, illetve kiszabása mellőzhető, ha a körülményekből megállapítható, hogy a jogsértő személy az adott helyzetben a tőle elvárható körütekintéssel járt el.

Intézkedések

Az intézkedések fő célja megegyezik a bírságok céljával, vagyis azzal, hogy a jogsértő cselekményt tanúsító személyt távol tartsa egy jövőbeli ismételt jogsértő cselekmény elkövetésétől. Sok esetben egy-egy intézkedés foganatosítása még a bírságnál is komolyabb elrettentő erővel bír, hiszen adott esetben a gazdálkodó tevékenységét ellehetetlenítheti, bevételeit jelentős mértékben csökkentheti, mindemellett komoly erkölcsi hátrányt is jelenthet az érintett gazdálkodó számára. A Jöt. (és a mögöttes jogszabályként funkcionáló Art.) az alábbi intézkedéseket nevesíti: üzlethelyiség lezárása; tevékenység felfüggesztése; engedély visszavonása; lefoglalás; elkobzás.

Üzlethelyiség lezárása

Az üzlethelyiség lezárása intézkedés irányadó szabályait az Art. tartalmazza, a Jöt.-ben pedig az került szabályozásra, hogy mely törvénysértések esetén kell ezen intézkedést alkalmazni. Ez a szankciótípus amellet, hogy a lezárás időtartama alatt jelentős, akár a bírság összegét meghaladó mértékű bevételkieséssel kell számolnia a kereskedelmi egységnek, még erkölcsileg is sújtja a jogsértő személyt azzal, hogy az üzlethelyiségre kifüggesztésre kerül a lezárás oka, nevezetesen a jogsértés elkövetése. Jövedéki eljárás

7 Kereskedelmi mennyiségnek minősül a Jöt. 110. § (5) bekezdésében, jövedéki terméktípusonként meghatározott mennyiségű jövedéki termék. A „kereskedelmi mennyiség” olyan mennyiséget takar, amely már valószínűsíti, hogy nem csupán fogyasztási, hanem továbbértékesítési céllal került beszerzésre. Jövedéki termék továbbértékesítése kizárólag engedély birtokában, a jövedéki adó – és egyéb közterhek – megfizetése mellett lehetséges.

keretein belül az első jogsértés alkalmával tizenkét, a második esetén harminc, minden további jogsértés alkalmával hatvan nyitvatartási napra kell bezárni az üzlethelyiséget, amennyiben a jövedéki engedélyes kereskedő a beszerzett, az értékesített és a készleten lévő jövedéki termék eredetét, származását nem tudja hitelt érdemlő módon igazolni, illetve abban az esetben, ha a beszerzését, készletezését, értékesítését nem az előírásoknak megfelelően végzi. A jövedéki szabályozás az üzlethelyiség lezárásának tekintetében is – mögöttes jogszabályként – az Art.-ban foglalt részletes szabályozásra támaszkodik.

Az adóraktár működtetésének felfüggesztése

Adóraktár működtetésnek legfeljebb hatvan napra történő felfüggesztésére, valamint ezzel egyidejűleg a jövedéki biztosíték⁸ összegének ötven százalékkal történő emelésére és a jövedéki biztosíték mérséklésének lehetőségéből két évre történő kizárására van lehetőség, ha az adóraktár engedélyese az adóraktár működtetésének szigorú feltételeit oly módon sérti meg, hogy a szabályok megsértése indokolttá teszi ezen szankció alkalmazását. Mindemellett az adóraktár teljes jövedéki termékkészletét el kell kobozni, ha a jövedéki biztosíték összegét meghaladó összegű adó – különösen a tevékenység körülményeinek megváltoztatásával – kerül eltitkolásra. A működés felfüggesztése – és a hozzá kapcsolódó egyéb intézkedések – komoly terhet ró az eljárás alá vont személyekre, nem beszélve a bevételkiesésből keletkezett anyagi joghátrány mértékéről.

Engedély visszavonása

Az engedély visszavonására súlyos jogszabálysértések megvalósítása esetén kerül sor, így a hatóság ezen intézkedése rendkívül komoly szankcióként is aposztrofálható. Példaként említhető az az eset, amikor a gazdálkodó az engedélyében foglalt feltételeket, előírásokat súlyosan megszegi (például jövedéki biztosítékot nem, vagy nem megfelelő mértékben nyújt), és a hatósági felügyeletét ellátó vámhatóság által megszabott határidőn belül nem orvosolja a jogsértését, így az engedélye visszavonásra kerül. Ennél nagyobb joghátrány nem érheti a gazdálkodót, hiszen az engedélye visszavonását követően végérvényesen elesik a gazdálkodási tevékenységéhez kapcsolódó bevételi lehetőségeitől.

Lefoglalás

A vámhatóság a pénzbírság kiszabása mellett más joghátránnyal is sújtja az elkövetőt a jövőbeni jogkövető magatartás elérése érdekében, nevezetesen, hogy az adózás alól

8 Az adófelfüggesztésben részesülő adóalanyoknak – így az adóraktár engedélyesének is – jövedéki biztosítékot kell nyújtania annak az adókockázatnak a kivédésére, amely abból adódik, hogy engedélye birtokában adózatlan jövedéki termékekkel végezhet különféle tevékenységeket. A jövedéki biztosítékot rendszerint bankgarancia formájában nyújtják a gazdálkodók. A biztosíték mértéke igazodik az adózatlanul előállított/felhasznált/beszerzett/szállított jövedéki termék mennyiségéből adódó adókockázat mértékéhez.

elvont termék vagy egyéb eszköz (például desztillálóberendezés) tulajdonjától – lefoglalás esetén – ideiglenesen vagy – elkobzás esetén – véglegesen megfosztja. Lefoglalás a jövedéki ügyben folytatott eljárás során a tényállás tisztázása, továbbá a Jöt. szerinti elkobzás érvényesítése érdekében rendelhető el. A Jöt. rendelkezései szerint a vámhatóság lefoglalja az adózás alól elvont jövedéki terméket; a jogosulatlanul előállított cukorcefrét és az abból előállított terméket; a külön jogszabályban meghatározott eljárástól eltérően előállított vagy kezelt bort (fogyasztóvédelmi jelleg), borászati mellékterméket; a hamis, hamisított vagy jogtalanul megszerzett zárjegyet, adójegyet, hivatalos zárat; továbbá a jogosulatlanul előállított, birtokolt vagy jogosulatlan személy által használt desztillálóberendezést, a dohánygyártmány előállítására alkalmas gépet és egyéb eszközt. A fentiekén túl lefoglalható bármely dolog – az élő állat kivételével –, amelyre az eljárásban, mint tárgyi bizonyítási eszközre, szükség van. A lefoglalást gyakorlatilag valamennyi olyan jogellenes tevékenység kapcsán alkalmazni kell, amikor jövedéki bírság megállapításának van helye. A lefoglalt eszköz, dolog, termék sorsát pedig az eljárás kimenetelének függvényében lehet rendezni.

Elkobzás

Az elkobzás intézménye a pénzbírságon felül további joghátránnyal sújtja az elkövetőt, hiszen a termék, dolog, eszköz, zárjegy feletti tulajdonjától véglegesen megfosztja a tulajdonost. Az elkobzásra vonatkozó legfontosabb rendelkezések az alábbiakban foglalhatóak össze. Amennyiben az eljárás eredményeképpen jogerősen jövedéki bírság kerül megállapításra, úgy elkobzásnak is helye lehet. A felhasználásra, tárolásra és szállításra használt eszközt – amennyiben azon a jövedéki törvénysértés elkövetését célzó átalakítást végeztek – el kell kobozni, ha a jogsértés elkövetője részére a jogerősen kiszabott adó, jövedéki bírság, illetve egyéb költség megfizetésére részletfizetést vagy fizetési halasztást nem engedélyeztek, vagy engedélyeztek ugyan, de a kérelem benyújtására a fizetési kötelezettség esedékességétől számított öt munkanapon túl került sor. Az elkobzott termékre nem kell az adót kivetni, kivéve, ha a jövedéki jogsértés elkövetője az adó kivetését kifejezetten kéri.

Méltányosság alkalmazása

Az Art. alapelvi szinten⁹ definiálja azt, hogy az adóhatóság köteles méltányosan eljárni, amennyiben azt speciális adójogi rendelkezés nem zárja ki. Amennyiben a méltányosság alkalmazásának feltételei fennállnak, az adóhatóság az adótartozást mérsékli, illetve fizetési könnyítést engedélyez. Az Art. által definiált méltányossági módok a *fizetési könnyítések* (fizetési halasztás, részletfizetés engedélyezése) és az *adó mérséklés*.¹⁰

9 Az Art. 1. § (6) bekezdése értelmében az adójogi jogszabályok alkalmazása során a méltányosság gyakorlása nem csupán lehetőség, hanem amennyiben annak jogszabályi feltételei fennállnak, akkor kötelező módon a méltányosság alkalmazásának szabályai szerint kell eljárni.

10 A méltányosságra vonatkozó rendelkezéseket lásd bővebben: Art. 133–134. §, illetve ezek elemzését: Szabó (2012) 71–73.

Összegzés

A Jöt.-ben és a kapcsolódó jogszabályokban előírt kötelezettségek betartása, a jogkövető magatartás érvényesítése céljából a jogsértőkkel szemben jogkövetkezményeket alkalmaz(hat) a vámhatóság. A jövedéki szabályozás szankciórendszere főként anyagi joghátrányt eredményező bírságokra épül, s ezt kiegészítik különféle intézkedések, ebből következően egy-egy jogsértés esetén nem kizárólag bírságot állapíthat meg a vámhatóság, hanem a megfelelő feltételek fennállása esetén egyidejűleg több jogkövetkezmény, intézkedés is alkalmazható. Mindez igen komoly joghátrányt jelent a jövedéki szabályokat megszegő személyek számára. A Jöt. szankciórendszere – néhány kivételtől eltekintve – nem teljesen önálló, mivel az Art.-ban nevesített szankciók – a jövedéki szabályozás sajátosságait figyelembe véve bizonyos eltérésekkel – alkalmazandók a jövedéki szabályozás terén is. Mindemellett a jövedéki termékek utáni magas adómérték jelentős kockázati tényezőnek számít, ebből következően a Jöt. szankciórendszere a mögöttes jogszabályhoz (Art.) képest is meglehetősen szigorúnak mondható: mindez az egyes eljárási szabályok szigorúságában, s egyúttal a szankciók mértékének nagyságában is tetten érhető.

A jövedéki bírság – alkalmazása – tekintetében megmutatkozik az a tény – bár szigorúbb formában –, hogy „rokonságot mutat” az Art.-ban szereplő adóbírsággal, ugyanakkor az is megállapítható, hogy speciális, az Art.-ban szereplő elvektől idegen elemeket is magában hordoz ez a különleges bírságfajta: gondoljunk a cukorcefrével, hamis borászati termékkel kapcsolatos visszaélés során történő alkalmazásra, amely ezen szankciótípusnak az állami adóérdek érvényesítésének követelményén túlmenően egyfajta fogyasztóvédelmi jelleget is kölcsönöz. A jövedéki bírság – általános adójogi szankcióktól eltérő – speciális jellegét erősíti továbbá, hogy alkalmazására – egyfajta „megelőző szankcióként” – nemcsak az adóhiány keletkezésekor kerülhet sor, hanem olyan esetekben is, amikor adóhiány még nem keletkezett, de bizonyos *sui generis* „előkészületi jogsértés” elkövetése esetén fennáll a veszély arra, hogy ezen jogsértés szankcionálása nélkül bekövetkezne az adóhiány: épp ezért a jogalkotó szándéka szerint jövedéki bírsággal kell sújtani azt a személyt is, aki törvényi feltétel teljesülése nélkül vagy engedély hiányában állít elő, szerez be vagy értékesít jövedéki termék előállítására alkalmas desztilláló berendezést.

Adójogi területen a jövedéki szabályozás messze a legszigorúbb szankciórendszert takarja, annak ellenére, hogy a rendszerváltást követően az objektív felelősség elvét követő szabályozás az Alkotmánybíróság¹¹ döntéseinek hatására valamelyest felpuhult. Az AB beavatkozása előtt nem volt lehetőség például a jövedéki bírság tekintetében a bírság kiszabásakor az Art.-ból is ismert mérlegelési szempontokat alkalmazni, mert azt a jogszabály kifejezetten kizárta. Az ügyfél/adózó hiába fordult jogorvoslatért akár a bírói fórumhoz is, a jövedéki jogszabály a mérlegelés lehetőségét a bíróság számára is lehetetlenné tette, kiüresítve a bíróság – jogszabálysértés vonatkozásában – közigazga-

11 Lásd bővebben az alábbi jövedéki adójogi tárgyú AB határozatot: 33/2002. (VII. 4.) AB határozat. Az AB költségvetési tárgyú ítéleteinek részletes elemzését, rendszerezését lásd bővebben: Halustyyik (2013) 40–64.

tási döntések feletti felülvizsgálati jogosultságát. Ez a szabályozás sértette az ügyfél/adózó tisztességes eljáráshoz való jogát, amely az alkotmányból/alaptörvényből levezethető jogbiztonság elvének követelményéből fakad.¹²

Ehhez hasonlóan az intézkedések körében a jogi szabályozás oly mértékben szigorú volt, hogy az adózatlan jövedéki termék szállításához felhasznált szállítóeszköz lefoglalását/elkobzását minden más szubjektív szempont mérlegelését (pl.: ki a gépjármű tulajdonosa, a tulajdonos tudott-e arról, hogy mire használják az általa kölcsönadott autót; a jogsértés súlyához mérten szükséges és arányos intézkedésnek minősül-e, ha a hatóságnak egy tízezer forint összegű adóhiány esetén le kell foglalnia és el kell koboznia egy kétmillió forint értékű szállító járművet stb.) mellőzve, kötelezően írta elő a jogalkalmazó számára. Mérlegelésre, bírósági felülvizsgálatra – alkotmányosértő módon – itt sem nyílt lehetőség.¹³

A jövedéki területet érintő szigorú szabályozás a Jöt. preambulumból kiolvasható.¹⁴ Az állam joga a költségvetési bevételek minél hatékonyabb beszedésének érvényesítése szempontjából az alaptörvényből is levezethető módon következik. Mindez ugyanakkor nem jelenti azt, hogy a jogalkotó az alkotmányos alapjogokat sértő módon (jogbiztonság elve, tulajdonhoz való jog stb.), korlátlanul érvényesítheti az akaratát. Jogállamban erre nem kerülhet sor. A szabályozás ilyen irányú „vadhajtásait” az Alkotmánybíróság több határozatával lenyeste, helyreállítva ezzel az ügyfelek/adózók tisztességes eljáráshoz való jogát. Alaptörvényünk nem teszi lehetővé az adójogi relevanciájú jogszabályok alkotmánybírósági normakontrollját mindaddig, amíg az államadósság nem csökken a GDP ötven százaléka alá. Ezen szabályozás értelmében a közeljövőben nem nyílik lehetőség arra, hogy alaptörvény-ellenes adójogi szabályokat felülvizsgáljon az Alkotmánybíróság. Az, hogy ez a korlátozás milyen következményekkel járhat a jövőbeli adójogi eljárások tekintetében, egy másik tanulmány tárgyát képezheti.

IRODALOMJEGYZÉK

Szabó Andrea (szerk.) (2012): *Jövedéki és adójog II.* Egyetemi jegyzet. Budapest, NKE.

Halustyik Anna (szerk.) (2013): *Pénzügyi jog I.* Budapest, Pázmány Press.

724/B/1994., 68/1997., 6/B/1998., 13/1999., 185/B/1999., 299/B/1999., 550/B/2000., 31/2001., 33/2002., 39/B/2002., 518/B/2006., 61/2006., 8/2007. AB határozatok (Forrás: www.mkab.hu/)

12 Jövedéki területen ide kapcsolódó releváns példaként felhozható az az eset, amikor egy rosszzindulatú szomszéd – miután vélhetően átdobott a kerítésen néhány karton adózatlan cigarettát – jövedéki törvénysértésre való hivatkozással feljelentette a szomszédjában élő – vele haragos viszonyban lévő – idős asszonyt, aki semmit nem tudott arról, hogy adózatlan jövedéki terméket „birtokol”, és az akkori objektív szabályozás miatt az eljáró hatóságnak „adózatlan jövedéki termék birtoklása” jogcímen jövedéki bírságot kellett kiszabnia az illető hölgyre. Szubjektív elemek figyelembevételére sem a bírság kiszabásakor, sem pedig azt követően nem volt törvényi lehetőség (bírósági szakaszban sem).

13 Lásd bővebben: 33/2002. AB határozat

14 A Jöt. preambulumban foglalt célja: a központi költségvetés feladatainak ellátásához szükséges bevételek biztosítása, a jövedéki termékek adóztatásához szükséges feltételek megteremtése, illetve a jövedéki termékek piacán a versenysemlegesség érvényesülésének előmozdítása.

1949. évi XX. törvény – A Magyar Köztársaság Alkotmánya

2003. évi CXXVII. törvény a jövedéki adóról és a jövedéki termékek forgalmazásának különös szabályairól

2003. évi XCII. törvény az adózás rendjéről

Magyarország Alaptörvénye

SUMMARY

Characteristics of the Hungarian Excise Sanction System

POTOCZKI Zoltán

Excise tax revenues are the third largest budget revenue in Hungary. To ensure tax revenue strict legislation and law enforcement is needed. The legislator intends to ensure the compliance with the excise regulations with administrative proceedings. To do so, it is not sufficient to review the activities of the taxable persons at the time of authorization; this review should be maintained throughout the period of their operation in the form of regulatory control procedures and/or excise control. If infringement is detected the customs authorities (tax authorities) may impose sanctions to retaliate and to promote law-abiding operation. This study intends to present the characteristics of excise sanctions.