

„MADÁRODÚ”

Lezárva: 2014.10.30. Miskolc

Tartalom

ALKALMAZOTT RÖVIDÍTÉSEK.....	3
BEVEZETÉS.....	4
I. KAPCSOLATRENDSZER A JOGÁGAK KÖZÖTT, PROBLÉMAFELVETÉS	5
I.1. Az agrárjog.....	5
I.2. Az agrárjog és a környezetjog kapcsolata	7
I.3. A vidékfejlesztés és az agrárpolitika kapcsolata.....	12
I.4. Az probléma felvetése, az álláspontok különbözőségei	14
II. A NEM TERMELŐ BERUHÁZÁSOK	18
II. 1. A nem termelő beruházások fogalmi meghatározása, ismertetése	18
II.2.2 A nem termelő beruházások célja	21
II.3. Támogatásban való részvétel feltételei –EMVA támogatási rendelet.....	21
II.3.1. Jogosultak köre	21
II.3.2 Támogatásból kizáró okok	22
II. 3.3. Megvalósítható beruházások, ezek ellenőrzése.....	23
II.3.4. Megvalósítás és fenntartás	25
III. AGRÁR-KÖRNYEZETGAZDÁLKODÁSI PROGRAM	26
III.1 Az agrár-környezetgazdálkodási program beépítése az ÚMFT-be	26
III.2 Agrár- környezetgazdálkodási támogatások	28
IV. AZ ADÓHATÓSÁG VIZSGÁLATI MÓDSZERE, ÁLLÁSPONTJA	33
IV.1 Az adóhatóság vizsgálati módszere	33
IV.2 Az Adóhatóság álláspontja	36
V. A BERUHÁZÓ ÁLLÁSPONTJA	40
VI. KONKLÚZIÓ.....	44
IRODALOMJEGYZÉK	47
JOGSZABÁLYOK.....	49

ALKALMAZOTT RÖVIDÍTÉSEK

tv.	törvény
r.	rendelet
AKG	Agrár-környezetgazdálkodási Program
MVH	Mezőgazdasági és Vidékfejlesztési Hivatal
FVM	Földművelésügyi és Vidékfejlesztési Minisztérium
KEOP	Környezet és Energia Operatív Program
KAP	Közös Agrárpolitika
NDP	Nemzeti Diverzifikációs Program
EMVA	Európai Mezőgazdasági és Vidékfejlesztési Alap
EU	Európai Unió
ÚMFT	Új Magyar Fejlesztési Terv
ÚMVP	Új Magyar Vidékfejlesztési Program
ERFA	Európai Regionális Fejlesztési Alap
ESZA	Európai Szociális Alap
KA	Kohéziós Alap

BEVEZETÉS

Az Európai Unió támogatási rendszerének egyik alapeleme a fenntartható fejlődés. Ennek alapján hazánkban is, 2004-es uniós csatlakozásunkat követően megnyíltak a kapuk a támogatások igénybevétele általi fejlesztéseket illetően. A regionális és a kohéziós politika részére elkülönített támogatás összege a 2007 és 2013 közötti időszakban 347 milliárd euró (az EU erre az időszakra vonatkozó költségvetésének 35,7%-a), illetve évente kb. 49 milliárd euró. A kohéziós politika programjai a tagállamok közös finanszírozásában valósulnak meg, ami csaknem 700 milliárd euró rendelkezésre álló támogatást eredményez. Az összegek három alapra különülnek el: az Európai Regionális Fejlesztési Alap (ERFA) – 201 milliárd euró, az Európai Szociális Alap (ESZA) – 76 milliárd euró és Kohéziós Alap (KA) – 70 milliárd euró összeggel.

Érdekességképp, tematikus megoszlásban az EU a harmadik legnagyobb összeget a környezetvédelemre és a kockázat megelőzésre fordítja (€ 49,698.04M).¹

Dolgozatomban egy, a 2007-13 ciklusba tartozó beruházási támogatásról és a hozzá kapcsolódó adójogi problémáiról lesz szó. A 33/2008 FVM rendelet által meghatározott támogatási feltételeknek eleget téve, MVH határozattal bizonyíthatóan megkapta a támogatást ez a nem termelő beruházás. Az I. fejezetben felvetett probléma alapján releváns kérdések merülnek fel a felek álláspontjaiból kiindulva.

Mennyire kapcsolódik, illetve kapcsolódik-e egyáltalán egy környezetvédelmi intézkedés egy mezőgazdasági beruházáshoz? A környezetvédelem önkéntes kötelezettségvállalás vagy alapkövetelmény? Adózó hogyan tudja hasznosítani gazdasági tevékenységében a madárvédelmi berendezéseket? Jogszerűen bírál-e az Adóhatóság egy olyan beruházást, melyet a szakhatóság már határozattal jóváhagyott? Dolgozatomban ezen kérdésekre keresem a választ, ehhez szükséges lesz először bemutatnom, mit is értünk pontosan „nem termelő” beruházás cím alatt általánosságban, az AKG programját, valamint a támogatási rendeletet vizsgálni, hogy ezek után a konkrét ügyre ezt le tudjam vetíteni, majd bemutatni az én álláspontomat jogszabályok általi alátámasztással.

¹ Összezszerű kimutatások forrása In: http://ec.europa.eu/regional_policy/thefunds/funding/index_hu.cf

I.KAPCSOLATRENDSZER A JOGÁK KÖZÖTT, PROBLÉMAFELVETÉS

I.1. Az agrárjog

Az elsőként felvetődő kérdés, hogy mit értünk agrárjog alatt? *Agrárjog alatt a hatályos jogrendszerre figyelemmel, az agrárpolitikai célkitűzések megvalósítására létrejött jogszabályok összességét értjük.*²

Ahogy Alois Ledwein megjegyzi az agrárjog és az agrárpolitika viszonyát taglalva: „a jog megalvadt politika”.³ Az agrárjog elnevezés három tipikus jelenséget takarhat: egyrészt lehet olyan jogszabályok összessége (norma), amelyek a mezőgazdasággal összefüggő társadalmi viszonyokra vonatkoznak, másrészt beszélhetünk az agrárjogról, mint tudományterületről (diszciplína), harmadrészt pedig, mint tantárgyról (stúdium).⁴ A joganyag értelmezése mellett az agrár-joganyag értékelése, azaz hogy jó-e, vagy rossz, helytelen-e – is csak a jog dimenzióin túlmutató mérce (gyakorlatilag a KAP céljai és az európai agrármodell) segítségével képzelhető el.⁵

A jogrendszeren belül történő elhelyezés alapja a magánjog-közjog viszonylatában történő meghatározás. Ez a megkülönböztetés számos agrárjoggal foglalkozó szerző esetén előfordul,⁶ és lényegében arra a következtetésre jutnak, hogy mind közjogi, mind magánjogi elemekkel találkozhatunk az agrárjogban (tipikusan abban az összefüggésben, hogy a magánjogi alapokon nyugvó élethelyzeteket árnyalja a közjog). Az agrárjognak ez a fajta kettőssége ezért gyakorta inkább bonyolítja, mintsem egyszerűsíti a jogrendszeren belüli elhelyezését.

A magánjog-közjog elhatároláshoz képest több nehézséget okoz az agrárjog jogágiságának kérdése. Az 1989/90-es rendszerváltás előtt Seres Imre egységes egyetemi jegyzeteiben, a Prágában (1953) megfogalmazott tételnek megfelelően, a mezőgazdasági jogon belül még két önálló `jogágazatot` különböztetett meg: földjogot és mezőgazdasági termelészövetkezeti jogot. E két jogágazat nem fedte le az egész agrárszféra joganyagát,

² AGRÁRJOG 2010. 11. oldal

³ LEIDWEIN 2004. 34. oldal

⁴ FODOR 2005. 9. oldal

⁵ AGRÁRJOG 2010. op.cit.

⁶ Lásd: PRUGBERGER 1990. 178-181. o.

mindenesetre a jogászok képzése, a politikai nyomás hatására e tematika szerint folyt. A rendszerváltás után megújuló magyar gazdaság, ezen belül az agrárgazdaság ugyanakkor már egy új típusú megközelítést és szabályozást követelt a jogásztársadalomtól. Az új elvárásoknak megfelelni kívánó jogtudomány az agrárjog önálló jogágiságával kapcsolatban azonban eltérő nézeteket produkált. Míg például Novotni Zoltán az agrárjog önállósága mellett érvelt,⁷ addig Prugberger Tamás tagadta ezt,⁸ és az agrárjogot különböző jogágak területéről szakszempontról összegyűjtött joganyagnak – gyakorlati alkalmazásra szánt joganyag-gyűjteménynek – tekintette. A különböző álláspontok közötti eltérésnek gyakorlatilag két oka van. Egyrészt a jogágisági kritérium, másrészt az agrárjog maga. De mi a probléma a jogágisági kritériummal⁹, és mi is az voltaképpen? Az előzőekben említett klasszikus (azaz mai napig igen elterjedt¹⁰) felfogás szerint akkor tekinthetjük önállónak a jogszabályok meghatározott csoportját, ha (a) szabályozási tárgya viszonylag egynemű társadalmi viszonyokat szabályoz, és a (b) szabályozás módszere is viszonylag homogén. Önmagában az önálló szabályozási tárgy (az agrárjog esetén pl. a mezőgazdasághoz kötött emberi magatartások) még nem eredményez önálló jogágiságot ezen tradicionális nézet szerint (ez önmagában még csak jogterület lenne), az önállósághoz szükséges még a nehezen definiálható sajátos módszer is.¹¹ (Erre nem térnék ki bővebben.)

Magának az európai agrárjognak is tágabbak a keretei, mint az Európai Közösséget létrehozó Szerződés – amelyet a 2009. december 1-jén hatályba lépett Lisszaboni Szerződés 'Európai Unió működéséről szóló szerződésként' nevesít (továbbiakban EUMSZ) – Közös Agrárpolitikája (KAP), amely az EUMSZ 38-44. cikkeibe foglaltak bele a jogalkotók. Így, már pusztán az elsődleges jogforrások területén szemlélve is, szoros kapcsolat van a KAP, és olyan területek között, mint a közös kereskedelempolitika (EUMSZ 206-207. cikkei), közegészségügy (EUMSZ 168. cikk), fogyasztóvédelem (EUMSZ 169. cikk), fejlesztési együttműködés (EUMSZ 209. cikk), csalás elleni együttműködés (EUMSZ 325. cikk). Kétségtelen azonban, hogy az utóbbi időkben az egyik legnehezebben kezelhető kapcsolat a KAP és a környezetpolitika (EUMSZ 11., 191-193. cikkei) között bontakozott ki. A kettő közötti tiszta határok mára

⁷ NOVOTNI 1991. 275-280. oldal.

⁸ AGRÁRJOG I. 1999. 3-22. oldal

⁹ JAKAB 2005. 52-54. oldal

¹⁰ KURUCZ 2007. 41-84. oldal

¹¹ SZABÓ 2002. 37. oldal

végleg elmosódtak.¹²Az agrárjog jövőbeni fejlődését részletesen vizsgáló Norer, alapvetően három tendenciát különböztet meg: az agrárjog egyre inkább nemzetközivé (Internationalisierung), valamint európaivá válik (Europäisierung), folytatódik tovább a környezetvédelemmel való összefonódása (Ökologisierung). Mindez a folyamat pedig egy olyan európai agrármodell mentén történik, amelyet a fenntarthatóság és a multifunkcionalitás jellemez.¹³

I.2. Az agrárjog és a környezetjog kapcsolata

A mezőgazdaság évszázadok óta az egyik legfontosabb szerepet tölti be mind gazdasági, mind társadalmi szempontból. Ahogyan a mezőgazdaság fejlődése megindult, úgy kezdtek fokozódni a mezőgazdasági tevékenység okozta káros környezeti hatások. Mivel a technika fejlődésével párhuzamosan a környezet károsodása is fokozatosan nőtt, egyre inkább szükségessé vált a környezetvédelem fontosságának kihangsúlyozása. Ennek vonatkozásában mi sem bírhatna nagyobb erővel, mint az, ha a jogalkotó próbálja „felvenni a kesztyűt” ezzel a globális problémával?

Ebben a vonatkozásban az Európai Unió (a továbbiakban: Unió) mint jogalkotó számos eredményt ért el, hiszen nemzetközi szinten felhívja a figyelmet évtizedek óta a környezetvédelem fontosságára a mezőgazdasági tevékenységek terén is. Aki az Unió tagja kíván lenni, annak be kell tartania a jogszabályokból eredő kötelezettségeket. Ahogy egy mondás tartja, az éremnek mindig két oldala van. Jelen esetben az egyik oldal itt (az agrár-környezetvédelmi szabályozás szempontjából) az uniós tagság, amelyet fentebb boncolgattam, viszont a másik oldalt szemlélve nemcsak az Unió tagjaira bír hatóerővel a szabályozás, hiszen ha egy ország be akar törni a nemzetközi piacra, az exportra vonatkozó szabályokra ugyanúgy figyelnie kell, még akkor is, ha nem uniós tagországról beszélünk. Számos normának kell megfelelnie egy-egy terméknek az EU piacán, hogy néhány példát említsek, ilyen az élelmiszerjogi, növényvédőszer-használati, állategészségügyi, állatvédelmi normák rendszere.

¹² NORER 2005. 9-10. oldal.

¹³ lásd még: AGRÁRJOG 2010. 22-23. oldal

A Közös Agrárpolitika¹⁴ (a továbbiakban: KAP) is tartalmaz olyan vonatkozásokat, melyek segítenek a környezetvédelem követelményeinek érvényre juttatásában.¹⁵ Ez két olyan fiatal jogterület határán helyezkedik el – nevezetesen az agrárjog és a környezetjog - melyek még korántsem végleges jogterületek. Többek között ennek köszönhető, hogy számos olyan szabályozási területet találunk, mely az agrár- és a környezetjog rendszerébe egyaránt besorolhatóak. Ilyen sajátos területként van jelen például az agrár-környezetvédelem is. Mindkét jogterület erős természettudományi kötődéssel rendelkezik, így indokolt a mezőgazdasági tevékenységek környezeti hatásainak figyelembe vétele. Ez is mutatja, hogy a mezőgazdaság és a környezet között szükségzerű kapcsolódási pontok vannak. Ennek kapcsán elengedhetetlen visszaautalnom az általam fentebb leírtakra, miszerint a mezőgazdaság – az ún. fejlett világban jelenlévő modernitását tekintve - bizonyos szempontból igencsak környezetterhelő tényező. A technikai fejlődés mind az ipar, mind a mezőgazdaság szempontjából felelős a környezetet érintő károk kialakulásában, mint például a gépesítés, vegyszerhasználat, a talajvíz és a felszíni vizek mezőgazdasági eredetű elszennyeződése.

Erről Prugberger Tamás egyik publikációjában¹⁶ is olvashatunk:

„Az iparszerű mezőgazdasági termelés, a földek gépi megművelése, az egyre bonyolultabb vegyi összetételű növényvédő- és permetezőszerek, továbbá műtrágyák alkalmazása a termés hozamok növelése mellett károsan befolyásolhatják a termőföld minőségi paramétereit, elszennyezhetik a talajvizet és komoly levegőszennyező hatásokat válthatnak ki. Ezért a modern agrár- és környezet/természetvédelmi politika a fejlett nyugat-európai államokban a jogi és a közigazgatási szabályozás, valamint gyakorlat szintjén szoros együttműködést alakított ki a mezőgazdasági tevékenység káros környezeti és természeti hatásainak kiküszöbölésére.”

Ezt az iparszerű modellt igyekszik megtagadni a biotermesztés, mely törekszik mellőzni az iparszerűséget, a kemikáliák használatát és szinte kizárólag a természetes anyagokra és folyamatokra hagyatkozik. Ennek hátránya, hogy fokozottabb szakértelmet és figyelmet igényel ez a fajta termelés, emellett a termelőnek ez plusz költséget jelenthet,

¹⁴ A Közös Agrárpolitika kialakítását 1960-ban az Európai Bizottság indítványozta, a Közös Piacot megalakító Római szerződés aláírása után.

¹⁵ Ide kapcsolnám Alan Greer találó hasonlatát: „There is now a 'cafeteria CAP' in which it operates more like a menu from which countries can choose those dishes most suited to their individual tastes.” Azaz a KAP egy „önkiszolgáló étterem”, amelyik akképpen működik, hogy a menüjéből az országok egyéni ízlésüknek megfelelően választhatnak. in: GREER 2005. 202. oldal

¹⁶ PRUGBERGER 1995 86. oldal

adott esetben ez pedig a termelési folyamat és az előállított termék drágulását eredményezheti.

A Római Szerződés 32-41. [38-47.] cikkelyei rendelkeznek a mezőgazdasággal, így a KAP-al kapcsolatos kérdésekről. Az 1980-as évektől több okból kifolyólag (élelmiszerfeleslegek, közös piac fenntartási költségeinek növekedése) szükségessé vált a Közös Agrárpolitika átfogó reformja, melyre többéves előkészítő munka után az ír mezőgazdasági biztosról elnevezett Mac. Sharry-terv 1992-es elfogadásával került sor, melynek főbb elemei között szerepel a dolgozatom szempontjából legjelentősebb elem, *a környezet védelmének kiemelt kezelése az agrárpolitikán belül.*

A Mac. Sharry-reformok kedvező változásokat indítottak el a közösségi támogatáspolitikán belül, valamint alapvető jelentőségű témám szempontjából, hiszen ezek új alapokra helyezték a mezőgazdasági politika és a környezetvédelmi politika közötti kapcsolatot.

A Mac. Sharry, majd ezt követő egyéb reformkísérletek után egy - dolgozatom szempontjából- másik jelentős mérföldkő az Európai Bizottság 1997 júliusában kiadott Agenda 2000 programcsomagja, melyet hosszas vitát követően 1999 márciusában fogadtak el. Ebben központi szerepet a mezőgazdaság kap. Az Agenda 2000 programjából olyan elemeket emelnék ki, mint *a vidékfejlesztés megerősítése és új irányainak lefektetése; a környezeti célok fokozott bevonása a KAP-ba; a környezetkímélő természeti eljárások széleskörű alkalmazása révén a fogyasztók igényeinek megfelelő, minőségi termékek előállítása.*

Az Európai Közösség „életében” a Közös Agrárpolitikához képest a másik fontos terület, a közösségi környezeti politika közel sem tekint vissza ilyen jelentős múlttal, azonban az integráció szempontjából fontos. Az integráció kezdeti szakaszában abban nem jelentek meg környezetvédelmi vonatkozások, amely arra a két körülményre vezethető vissza, hogy egyrészt az 1950-es években a környezetvédelem még a világon sehol nem számított olyan kérdésnek, mely komoly figyelemre tarthatott volna számot akár a jogalkalmazásban, akár a közvéleményben, másrészt az integrációt illetően kompetens szakmai-politikai közeg mindenekelőtt a gazdasági eszközök igénybevételét irányozta

elő. Ennek megfelelően sem az EGK¹⁷-t, sem az ESZAK¹⁸-ot létrehozó szerződés nem tartalmazott rendelkezéseket sem valamely önálló közösségi környezeti politika létrehozatalát illetően, sem a tagállami környezeti politikák összehangolására vonatkozóan, sőt, abban sem a környezetvédelemre, sem a környezetre való utalással nem találkozunk. A fokozottan súlyosabbá váló és épp ezért egyre gyakrabban nemzetközi szintű vitát kiváltó környezeti károk következtében az 1970-es évek elejére jelentős mértékben megváltozott a környezetvédelem megítélése politikai és gazdasági szempontból egyaránt.¹⁹ Ez nagymértékben hatással volt a jogalkotásra és az európai integrációs folyamatokra is, emellett létjogosultságot szerzett az a felismerés is, hogy a környezet állapotának védelme, illetve megőrzése is azon területek közé tartozik, amelyeknél szükségessé válik a Közösségi szintű együttműködés. Az első környezeti tárgyú jogszabályok az egységes belső piacon belüli szabad kereskedelmet gátló, korlátozó akadályok felszámolásával, illetve elhárításával kapcsolatban születtek meg.²⁰

A hetvenes évek elejére érett meg a közösségi szintű környezeti politika létrehozásának igénye annyira, hogy már tetet öltön a Közösség szerveinek konkrét intézkedéseiben is. Ezen közös környezeti akcióprogram létrehozatalának szükségessége a Bizottság 1970-es EK Tanácsához intézett Memorandumában is szerepelt. Indoklásukban megemlítik, hogy a közös környezeti politika nélkül az EK gazdasági célkitűzéseinek megvalósulása kerülne veszélybe. 1972-es párizsi csúcskonferenciájukon a tagállamok a megvalósítás mellett döntöttek, emellett felhívták a Bizottságot egy környezeti Akcióprogram kidolgozására. 1973 novemberében a Bizottság elfogadta az első Közösségi Környezeti Akcióprogramját.²¹ További jelentős fordulatokat hozott e témában a Római Szerződés Egységes Európai Okmánnyal történt kiegészítése,²² ugyanis *ez az Alapító Szerződésben is intézményesítette a közös környezeti politikát, illetve annak céljait, újakkal kiegészítve azokat.*²³

¹⁷ **Európai Gazdasági Közösség**-. A Maastrichti szerződés 1993-as hatálybalépésével a szervezet neve Európai Közösség lett, 2009-ben a Lisszaboni szerződés megszüntette.

¹⁸ **Európai Szén- és Acélközösség**-. más néven Montánunió egy 1951-ben alapított nemzetközi szervezet, Az ESZAK volt az első szupranacionális elven létrehozott szervezet. A szervezet 1952 és 2002 között működött.

¹⁹ TÉGLÁSY 2002 3.2.1. *Az uniós környezeti politika kialakulásának főbb állomásai*

²⁰ Erre példaként a 67/548 EGK irányelv a veszélyes anyagok osztályozására, csomagolására és megjelölésére vonatkozó tagállami jsz.-ok közelítéséről.

²¹ Ezt követte még négy akcióprogram: II. 1977, III. 1983, IV. 1987, V. 1993. Öt éves periódusokra szóltak.

²² Az **Egységes Európai Okmány** Az Egységes Európai Okmányt kilenc tagállam 1986. február 17-én, Az Okmány 1987. július 1-jén lépett hatályba, a Delors-bizottság működése idején.

²³ TÉGLÁSY 2002

Érdemes megemlíteni Horváth Gergely gondolatait erről,²⁴ hiszen azt hiszem, elég részletesen körülírja az agrár-környezetvédelem jogi aspektusait:

„ Az agrár-környezetvédelem jogi aspektusa, az agrár-környezetvédelmi jog a jogrendszernek egy régre visszanyúló, de csak a közelmúltban kilombosodott terrénumát teszi ki, *kapcsolódási pontot* képezve az agrárjogi és a környezetjogi szabályozás között. Elnevezése (agri-environmental law, Agrarumweltrecht, agroenvironnement) is hűen tükrözi határterületi természetét, noha – amennyiben választanunk kellene a kettő közül – inkább a környezetjog részeként sorolhatnánk be, de természetesen agrárjogi kötődése is fogalmilag feltéphetetlen. A legtömörebb meghatározást megkísérelve: az agrár-környezetvédelmi jog az agrárium környezetterhelése, környezetszennyezése ellen ható környezetjogi normákat fogja össze.”

Egy másik tanulmányában²⁵ megjelöli az agrár-természetvédelmi jog feladatát:

„ Az agrár-természetvédelmi jog feladata egyrészt *védelmi funkció*-, a környezetterheléssel szembeni védelem, illetve a *korlátozó funkció* betöltése, azaz mezőgazdasági tevékenység „megkötése” az ökológiai célok teljesülése érdekében.”

Az Európai Unió 2007-től hatályban lévő költségvetése is egy érdekes kapcsolódási lehetőségre hívja fel a figyelmünket a két terület között. A költségvetésben ugyanis a környezetjogi és agrártámogatások egy címszó alatt szerepelnek, nevezetesen a természeti erőforrások alatt.^{26, 27}

Természetesen az uniós jogszabályok között bőven találunk még az utóbbi évtizedekben a környezetvédelemmel és a mezőgazdasággal kapcsolatos normákat, azonban véleményem szerint a fentiekkel sikerült alátámasztanom álláspontomat, miszerint az agrárjog és a környezetjog, illetve a mezőgazdaság és a környezetvédelem szoros kapcsolatban állnak egymással, mára már nem létezik egyik a másik nélkül.

²⁴ HORVÁTH 2008. 601-602. o.

²⁵ HORVÁTH 2009 462.o

²⁶ KENGYEL Ákos: Az Európai Unió 2007-2013 közötti költségvetése és Magyarország érdekei. Külgazdaság, 2005, 11-12. szám, 4-32. p.

²⁷ A témában lásd még: HORVÁTH 2007. 333-355. o.; SZILÁGYI 2007. 112-121. o.

I.3. A vidékfejlesztés és az agrárpolitika kapcsolata

Azt már ezen alpont elején rögtön leszögezhetjük, hogy a vidékfejlesztés épp olyan szoros kapcsolatban áll az agrárpolitikával, mint a környezetjog és az agrárjog.

A vidékfejlesztésnek kettős célrendszere van, nevezetesen a vállalkozói érdek és az EMVA céljai. Ezeket összehangolva tudnak eredményeket elérni a projektek segítségével. Mivel a vidékfejlesztés célrendszerének fontos részét képezik az EMVA céljai, az EMVA céljai között pedig mindenképp fontos szerepet tölt be az agrárium, ezért merem állítani, hogy a kapcsolatot olyan szemszögből is meg lehet közelíteni, hogy az agrárpolitika az EMVA-célok által eleve kapcsolódik a vidékfejlesztéshez.

A vidékfejlesztés eszközeiben a regionális politika, módszereiben *az agrárpolitika része*.²⁸ A továbbiakban ennek részleteire kívánok rámutatni.

Különböző hangsúlyokkal ugyan, de mind az Európai Unió, mind Magyarország viszonylatában felmerült e két terület kapcsolódása.²⁹ Az EU-ban a struktúrapolitika kiterjedésével és fejlődésével a hetvenes évek elejétől egyre nagyobb szerep hárult az ún. agrár-struktúrapolitikai intézkedésekre. Ezeknek az intézkedéseknek a jelentős hányada már nem csupán a mezőgazdasági termelést szolgálta. 1992 után hatványozódott ez a tendencia, mikor is a közös politika szintjére emelt környezetpolitikát figyelembe vették az agrártámogatások rendszerében. Az agrárpolitikán belül uralkodó piaci támogatások mechanizmusa nem volt megfelelő a környezetvédelmi intézkedésekre, mivel nem lehetett olyan mechanizmust és erre vonatkozó szabályrendszert kiterjeszteni az egyes termékpályákra, mely egyszerre mérsékli a mezőgazdaság talajra, vízre, levegőre kifejtett szennyező hatását. Ezért kerültek bevezetésre a strukturális támogatások között az ún. kísérő intézkedések, melyek hatására a termeléseszkökből eredő piaci támogatások kiesését próbálták más módon visszajuttatni a termelőnek. Ennek hatására az agrárpolitika keretében meghatározott támogatásokat feloszthatjuk piaci, közvetlen, agrár-struktúrapolitikai és agrár-környezetvédelmi támogatásokra.³⁰

²⁸ OLAJOS 2013a 4-8. dia.

²⁹ ELEK -NEMES 2001/ 3-15.o.

³⁰ KISS 2002 36.o

A vidéki területek előtérbe kerülésével, valamint az agrárpolitika újabb reformjával megbízott Buckwell³¹-bizottság megállapította jelentésében, hogy a reform legfontosabb célja relatíve úgy is elérhető, hogy újabb, eddig más politikák által szabályozott kérdésköröket is bevon az agrárpolitika finanszírozási területeibe, ezzel egyidejűleg az átvett terület ott már működő szabályozási modelljeit is be lehet vezetni. Eszerint tehát meg lehet növelni a Bizottság hatáskörét eddig önálló piaci szervezetek által irányított agrárpolitikán belül. azokon a területeken, ahol a kedvező tendenciák nem érvényesülnek, fenn kell tartani az LFA területek³² támogatásának 1992-ben a kiegészítő támogatásokkal megkezdett rendszerét, emellett az olyan tevékenységet is meg kell fizetni a gazdáknak, mely a tájmegőrzésre, helyi infrastruktúrák fejlesztésére és egyéb, munkahelyteremtő tevékenységekre irányulnak. Ezen tevékenységekre irányuló támogatásokat nevezzük agrár-vidékfejlesztési támogatásoknak.

Az agrárközgazdászok jelentős része egyetért abban, hogy a vidékfejlesztés és a mezőgazdaság csak bizonyos elemeiben fedi egymást. A mezőgazdaságnak vannak olyan területei – pl. élelmiszeripar – mely területek fejlesztése legfeljebb a regionális politikába, de nem a vidékfejlesztésbe férnek bele. Ugyanígy a vidékfejlesztés is hat az agrárgazdaságon kívül is, ezzel együtt meghatároz minden, a vidéki térséghez kötődő nagy szakpolitikát - pl. környezetvédelem, infrastruktúra fejlesztése. Összességében elmondható, hogy Európában az agráriumhoz kötődő vidékfejlesztés része az agrárpolitikának és kötődik annak reformjához. Ehhez kapcsolódóan azt a tényt is figyelembe vehetjük, hogy a Közös Agrárpolitika 1997-től átalakult Közös Agrár- és Vidékfejlesztési politikává.³³

³¹ Allan Buckwell, a Country Land & Business Association szakértője

³² Less Favoried Areas- kevésbé fejlett területek

³³ OLAJOS 2012. 67-68. o. alapján

I.4. Az probléma felvetése, az álláspontok különbözőségei

Fontosnak tartottam feltárni az 1. pontban írtakkal az alapvető kapcsolatot a két jogág között, azonban ennél a résznél érkezünk el igazán dolgozatom „gerincéhez”.

A szóban forgó nem termelő beruházás lényege, hogy a beruházó a már meglévő mezőgazdasági területét korszerűsíti, ehhez igényelt uniós támogatást. Fontosnak tartja a környezetvédelmet is, szeretné kizárni illetve mérsékelni a kemikáliák használatát a mezőgazdasági termelése során, ezért madárvédelmi berendezéseket helyez el gyümölcsösében, mellyel két célja is van. Az egyik, hogy vegyszerek nélkül védekezzen a kártevők ellen, a másik pedig, hogy az így telepített madárodúkból élő madarakkal a turizmust fejlessze, ennek érdekében madár-leseket is kíván építeni. Ezekről várja együttesen a termékének jobb piaci helyzetbe kerülését illetve a falusi turizmus fellendülését, ezáltal beruházása megtérülését a jövőben.

Két álláspontot kell megvizsgálnunk az alábbiakban röviden, illetve a későbbiekben részletesen. Az egyik az adóhatóság álláspontja (a továbbiakban: Adóhatóság), a másik pedig a beruházóé, másképpen fogalmazva az adózóé (a továbbiakban: Adózó). Alapvetően a két álláspont különbözősége alkotja magát a problémát. Fontos megjegyezni, hogy én elsősorban a jogszabályi háttér szempontjából vizsgálom az ügyet, nem pedig gazdasági megközelítésből.

Nézzük először az Adózó álláspontját:

Az Adózó által a 33/2008 FVM rendelet alapján kapott támogatás keretein belül telepített madárvédelmi berendezések, illetve természetes alapanyagú kerítés és önálló sövény telepítésének célja a mezőgazdasági tevékenysége és ez által az adóköteles bevétel elősegítése.

A madárvédelmi berendezések telepítése és ennek következtében különböző madárfajok fokozottabb jelenléte a szóban forgó területen lehetővé teszi egyrészt a különböző rágcsálók, kártevők elleni védekezést, másrészt a madárfajok védelme része annak a mezőgazdasági technológiafejlesztésnek, amelyek mely a természeti értékek fokozottabb védelmét tűzte ki célul annak érdekében, hogy az értékesítési piacokon Adózó terményei magasabb minőségi besorolást kaphassanak és így az értékesítése könnyebb legyen. Sokkal nagyobb eséllyel fogják felvásárolni a termést, ha kevesebb

vegyszert használ, ennek pedig feltétele a minél több madár, minél jobb környezeti állapot.

Adózó harmadik szempontja, hogy a vadon élő madarak védelme, számuk növelése a területén hozzájárul a turisztikai tevékenység, mint új tevékenység elindításához, ami további adóköteles bevétel elérését jelenti.

Adózó elhatározta, hogy mezőgazdasági tevékenysége kiegészítéseként, jövedelme növeléseként falusi turizmuson belül turisztikai szolgáltatást fog nyújtani. A környező településeken sok panzió épült, a turisztikai piacon pedig mára alapkövetelmény, hogy a szálláshely mellett különböző programokat tudjanak kínálni a vendégeknek, ehhez kapcsolódóan olyan programokkal szeretne részt vállalni a programok kialakításában, mint például madárfigyelő táborok szervezése, a térség madár- és rovarvilágának bemutatása, ragadozó madarak bemutatása, természetfotózás biztosítása.³⁴

Mindezek miatt a madárvédelmi berendezések telepítése szorosan kapcsolódik a gazdasági tevékenységéhez. A madárvédelmi berendezés- telepítés a vadon élő madarak védelméhez járul hozzá, ez pedig egy környezetbarát mezőgazdasági technológia kialakításának szerves részét képezi. A környezetbarát technológia fenntartása, alkalmazása pedig a jogszabályokban meghatározott követelmények és célok teljesítésének is szükséges feltétele. Egy mezőgazdasági termelőnek a természeti erőforrások megőrzése, fejlesztése érdekében tett kiadásai nem értelmezhetőek egyszerűen önmagában vett környezetvédelemként, hanem azt olyan erőfeszítésként kell alkalmazni, amelyet jogszabály ír számára elő, és amelynek célja az, hogy mezőgazdasági tevékenységét hosszútávon tudja végezni és ezzel együtt hosszútávon tudjon adóköteles bevételt elérni.

³⁴ Megjegyzés: turisztikai szolgáltató tevékenységet jelenleg még nem folytat, az ezt megalapozó beruházások kivitelezése, a partneri együttműködések kialakítása jelenleg előkészület alatt állnak. Eddig egy darab lest helyeztek ki és egy próbafotózást tartottak, mely egy újságban is megjelent.

Az Adóhatóság álláspontja:

Az Adóhatóság 2013. 11.21-i kezdő időpontú, ”a bevallás utólagos ellenőrzésére irányuló, pénzösszeg kiutalása előtti vizsgálata” eredményeként a szóban forgó, a nem termelő beruházások csoportjába tartozó beruházásra (a továbbiakban: beruházás) keretében madárvédelmi berendezések kivitelezéséről is nyújtott be számlát, áfáját illetve pedig levonási jogot nem érvényesíthet erre vonatkozóan, így azt bírsággal karöltve visszafizetni köteles. Indoklasként a következőket sorolja fel:

A térség természeti és környezeti értékei adottak. A madárvédelmi berendezések és az esetlegesen várható, a területen már amúgy is honos madárállomány növekedése nem képvisel olyan hozzáadott értéket, mely alapján Adózó megalapozottan számíthat arra, hogy személy szerint olyan turisztikai bevételre tehet szert, mely közvetlenül a madárodúk telepítéséhez kapcsolódik. Adózó kijelenti, hogy saját erdőterülettel nem rendelkezik és a jövőbeli táborok és természetfotózás, szálláshely szolgáltatás kapcsán a már meglévő falubeli panziókra számítana, azonban nem egyértelmű, hogy Adózó beruházása kapcsán hogyan tudná biztosítani, hogy a madárfotózást, táboroztatást tőle vagy rajta keresztül vegyék igénybe, ha már vannak meglévő szálláshelyek. Erre vonatkozóan Adózó becsatolt egy szándéknyilatkozatot,³⁵ azonban ezt az Adóhatóság nem tudja értékelhető körülményként figyelembe venni, mivel álláspontja szerint a tevékenység megnevezése az adóhatósági adatbázisokban beazonosíthatatlan, illetve a szándéknyilatkozat nem tartalmaz kötelmet³⁶ arra vonatkozóan, ennek megfelelően szándékától következmények nélkül visszaléphet. Zárójelben megjegyzi valamint, hogy az oktatási tevékenység adójogi szempontból nem egyértelmű megfogalmazás, így adómentes szolgáltatást is takarhat. A fentiek értelmében tehát erre Adózó megalapozottan nem számíthat.

Adózó által csatolt fotót³⁷ az Adóhatóság szintén nem tudja figyelembe venni, mivel a fia a vizsgált időszakban nem állt nála alkalmazásban, egyébiránt a fotót bárki elkészíthette a madárvédelmi berendezések elhelyezése előtt és után is, akár ingyen,

³⁵ Ezen szándéknyilatkozat azt tartalmazza, hogy a nyilatkozattevő „fotóoktatás” címén Adózó területén lévő madárlesek segítségével szándékozik a jövőben oktató, illetve turisztikai szolgáltatásokat szervezni.

³⁶ Kötelem: két vagy több személy közötti mellérendelt jogviszony, amelynél fogva kikényszerítő kötelezettség keletkezik valamely szolgáltatás teljesítésére, ugyanakkor jogosultság a szolgáltatás követelésére.

³⁷ A természetfotó a Magyar Vadászlapban jelent meg Adózó fiának neve alatt, Adózó „fotó elhelyezése” okán nettó 15 eFt-ot számlázott az újságnak.

Adózó közbenjárása nélkül is, tehát ebből sem számíthat megalapozottan bevételszerzésre.

Adózó a megépült madár-lesről becsatolt bizonyítékként egy fényképet, azonban a les építésének ideje a vizsgálat számára nem beazonosítható. Az Adóhatóság álláspontja szerint a madár-les szolgálhat a már meglévő madárfajok megfigyelésére, így ebből származhat bevétele, azonban ez a madárvédelmi berendezésekkel (madárodúkkal) nincs közvetlen kapcsolatban, vagyis ezek nélkül is ugyanazt a piaci értéket képviseli.

Összefoglalva tehát, Adózó - a madárvédelmi berendezések kihelyezését illetően - e körben konkrét ellenérték fejében nyújtott gazdasági tevékenységet nem tudott megalapozottan közvetlenül kapcsolni, ezáltal a madárvédelmi berendezések telepítése után levonási jogot nem érvényesíthet. Az adózó várakozásai nem megalapozottak, illetőleg a beszerzés gazdasági tevékenységet közvetlenül és konkrét ellenértékkel – tényszerűen, ok-okozati összefüggéssel - kimutathatóan szolgáló jellege nem igazolt. Az erdő, a táj és a környezet védelme jogszabályon alapuló kötelezettség, vagyis nem adóköteles bevétel szerzésére irányul.

II. A NEM TERMELŐ BERUHÁZÁSOK

II. 1. A nem termelő beruházások fogalmi meghatározása, ismertetése

Fontosnak tartom tisztázni, miről is szólnak egészen pontosan a nem termelő beruházások, miért hívjuk „nem termelő” beruházásnak ezeket.

Konkrét definíciója nincs, azonban a célrendszerének köszönhetően meghatározható. Lényege abban fogható meg, hogy ezek a beruházások nem arra irányulnak, hogy terméket állítsanak elő, tehát nem termelés az elsődleges célja. Természeti értéket képviselnek, illetve ennek védelmére törekednek. Első lépésben elhelyezem ezt a támogatásfajtát a támogatási rendszerben.

Az alapvető kitételeket az 1698/2005 EK rendelet³⁸ tartalmazza:

- (13) A mezőgazdasági és erdészeti ágazatok versenyképességének javítására irányuló célkitűzés megvalósítása érdekében fontos az emberi erőforrás, a fizikai erőforrás és a mezőgazdasági termelés minőségének javítását és korszerűsítését célzó egyértelmű fejlesztési stratégiák kialakítása.
- (21) A gazdaságoknak nyújtott közösségi beruházási támogatás célja a mezőgazdasági üzemek korszerűsítésével azok gazdasági teljesítményének növelése a termelési tényezők jobb felhasználása révén, beleértve a minőséget, az ökológiai termékeket és a gazdaságon belüli és kívüli diverzifikációt is — ideértve a nem élelmiszer-termelő ágazatokat és az energianövényeket is — célzó új technológiák és innováció bevezetését, valamint a mezőgazdasági üzemek környezeti, munkahelyi biztonsági, higiéniai és állatjóléti feltételeinek javítását, ezzel egyidejűleg az Európai Mezőgazdasági Orientációs és Garanciaalapból (EMOGA) nyújtandó vidékfejlesztési támogatásról szóló, 1999. május 17-i 1257/1999/EK tanácsi rendeletben meghatározottakhoz képest egyszerűsítve a beruházási támogatásra vonatkozó feltételeket.

³⁸ AZ EURÓPAI UNIÓ TANÁCSÁNAK 2005. szeptember 20-i 1698/2005 rendelete az Európai Mezőgazdasági Vidékfejlesztési Alapból (EMVA) nyújtandó vidékfejlesztési támogatásról

A (23) bekezdésből kiemelnék egy számunkra releváns részt:

„Az elsődleges mezőgazdasági és erdészeti termékek feldolgozásának és piaci értékesítésének javítását olyan beruházások támogatásával kell ösztönözni, amelyek a feldolgozó- és értékesítőágazatok hatékonyságának növelését, a mezőgazdasági és erdészeti termékek megújuló energiává való feldolgozásának elősegítését, új technológiák és az innováció bevezetését, a mezőgazdasági és erdészeti termékek új piaci lehetőségeinek feltárását, a minőség hangsúlyozását, a környezetvédelem, a munkahelyi biztonság, a higiénia és állatjóllét javítását célozzák...”

Relevanciával bír továbbá még a rendelet (27),(31),(35) bekezdése, melyekre részletesebben most nem térnek ki.

A témát érintő releváns szakaszok bemutatása után elengedhetetlen meghatározni a rendelet további jelentős elemeit:

1. Az EMVA a tagállamokban vidékfejlesztési programokon keresztül működik. Ezek a programok a IV. címben meghatározott tengelyek³⁹ szerint csoportosított intézkedéseken keresztül hajtják végre a vidékfejlesztési stratégiát, amelynek teljesítéséhez az EMVA-tól kell támogatást igényelni.⁴⁰

Az Alap négy tengelyre oszlik:

1. tengely: A mezőgazdasági és erdészeti ágazat versenyképességének javítása
- 2. tengely: A környezet és a vidék fejlesztése**
3. tengely: A vidéki élet minősége és a vidéki gazdaság diverzifikálása
4. tengely: Leader (helyi akciócsoportok)

Ahogy kiemeltém, a nem termelő beruházások a 2. tengelybe tartoznak, ezt a 2. szakasz 36. cikkének vi. részében is jelöli a jogalkotó. A 39. cikk (2) bekezdése is fontos dolgot említi meg, kik részesülhetnek agrár-környezetvédelmi kifizetésben: „Az agrár-környezetvédelmi kifizetésekben azok a mezőgazdasági termelők részesülnek, akik önkéntes alapon agrár-környezetvédelmi

³⁹ Tengely: összefüggő intézkedéscsomag, amely közvetlenül a végrehajtásból származó és a 4. cikkben megállapított egy vagy több célkitűzéshez hozzájáruló konkrét célokkal bír. [I.CÍM 2. cikk c)]

⁴⁰ III. CÍM (Programozás) 15. cikk Vidékfejlesztési programok

kötelezettségeket vállalnak. Amennyiben a környezeti célkitűzések elérése kellően indokolt, egyéb földhasználók is részesülhetnek agrár-környezetvédelmi kifizetésekben.”

A 41. cikk pontosan kijelöli, mely beruházások tartoznak a nem termelő beruházások közé:

„A 36. cikk a) pontjának vi. alpontjában előírt támogatásban részesülnek:

- a) a 36. cikk a) pontjának iv. alpontja⁴¹ vagy más agrár-környezetvédelmi célkitűzés által előírt intézkedés alapján vállalt kötelezettségek teljesítéshez kapcsolódó beruházások;
- b) a gazdaságok területén megvalósított olyan beruházások, amelyek növelik a Natura 2000 terület vagy egyéb, a programban meghatározásra kerülő magas természeti értékű területek közjóléti értékét.”

A fentiekből látható, hogy az EMVA rendelet a fenntarthatóság fontosságára fókuszál, ezért támogatja széles körben az olyan fejlesztéseket, beruházásokat, melyek az ökológiát, a természetes táj védelmét előtérbe helyezik. Ezt pedig úgy tudják elérni a leghatékonyabban, ha a fejlesztéshez és olyan új technológiák bevezetéséhez kötik a támogatást, mely segíti a környezet, a táj védelmét. Magam részéről jónak tartom, hogy négy tengelyre oszlik az Alap, mivel így hatékonyabbak és jól elkülöníthetőek a lefektetett követelmények, mivel lényegében a négy tengely négy különböző támogatandó terület.

Az Európai Mezőgazdasági Vidékfejlesztési Alapból nem termelő mezőgazdasági beruházásokhoz nyújtandó támogatások részletes feltételeiről szóló 33/2008. (III. 27.) FVM rendelet (továbbiakban: támogatási rendelet) rendelkezik.

⁴¹ Agrár-környezetvédelmi kifizetések

II.2.2 A nem termelő beruházások célja⁴²

A támogatás célja a nem termelő beruházások révén a vidéki táj megőrzése, az egyedi tájérték fenntartása, a növény- és állatvilág fajgazdagságának növelése, a környezeti állapot javítása, az önként vállalt agrár-környezetgazdálkodási előírások betartásának és teljesítésének elősegítése, a Natura 2000 területek közjóléti értékének növelése, valamint a környezetgazdálkodási célok teljesítéséhez való hozzájárulás.⁴³ A támogatás jellegét tekintve vissza nem térítendő.

II.3. Támogatásban való részvétel feltételei –EMVA támogatási rendelet⁴⁴

II.3.1. Jogosultak köre

„A támogatás igénybevételére a kérelmező akkor jogosult, ha

- az EMVA agrár-környezetgazdálkodási intézkedés igénybevételének feltételeiről szóló külön jogszabály (61/2009. (V. 14.) FVM rendelet⁴⁵) alapján a tervezett beruházással érintett területre vonatkozóan a területazonosítási kérelemnek helyt adó vagy részben helyt adó határozattal rendelkezik vagy
- a Natura 2000 területek földhasználója,
 - aki a művelethez kapcsolódó földterület hasznosításával összefüggésben felmerülő kiadásokat, illetve kockázatokat viseli, valamint
 - ha a területileg érintett nemzeti parkigazgatóság igazolja, hogy a tervezett beruházás természetvédelmi értéke az adott területen magas.⁴⁶ „

Támogatásra jogosult az az ügyfél, aki a beruházással érintett EMVA AKG vagy Natura 2000 területet használatára jogosult (a jogos használatot a kérelmező a támogatási kérelemmel kötelezően benyújtandó tulajdoni lappal vagy amennyiben a használó nem tulajdonosként használja a területet, a jogos használatot teljes bizonyító erejű okirattal

⁴² A 33/2008 FVM rendelet tartalmazza

⁴³ AGÓCS 2009

⁴⁴ 33/2008 (III. 27.) FVM rendelet az Európai Mezőgazdasági Alapból nem termelő mezőgazdasági beruházásokhoz nyújtandó támogatások részletes feltételeiről

⁴⁵ 61/2009. (V. 14.) FVM rendelet az Európai Mezőgazdasági Vidékfejlesztési Alapból nyújtott agrár-környezetgazdálkodási támogatások igénybevételének részletes feltételeiről [AKG rendelet]

⁴⁶ 33/2008. (III. 27.) FVM rendelet 5.§ alapján

igazolja). A kérelmezőnek a támogatási időszak teljes időtartamára vonatkozóan jogosultnak kell lennie a támogatható földterület használatára, földhasználat esetén a földhasználati nyilvántartásba bejegyezten.

A földhasználati intézkedések és eszközbeszerzések esetén is a beruházást legkésőbb a támogatási kérelemnek helyt adó, vagy részben helyt adó határozat jogerőre emelkedését követő 12 hónapon belül kell megvalósítani. A beruházás megvalósítását a támogatási kérelem benyújtására nyitva álló időszak utolsó napját követően az ügyfél saját felelősségére megkezdheti.

A kérelmező támogatásra akkor jogosult, ha megfelel a támogatási rendeletben meghatározott jogosultsági feltételeknek, gazdasági társaság esetén nem áll felszámolási eljárás vagy végelszámolás alatt, természetes személy esetén nem áll gazdasági tevékenységével összefüggő végrehajtási eljárás alatt, eleget tesz a felsorolt jogszabályokban elírt további feltételeknek.

II.3.2 Támogatásból kizáró okok

Támogatás igénybevételére nem jogosult:

- Költségvetési szerv, valamint az a gazdálkodó szervezet, amelyben a Magyar Állam tulajdoni hányada 50% felett van;
- az a gazdálkodó, aki a támogatási kérelem benyújtását megelőző két naptári évben végleges kizárásra került az EMVA agrár-környezetgazdálkodási intézkedésből;
- az a gazdálkodó, akinek a támogatási kérelem benyújtását megelőző két naptári évben Natura 2000 intézkedés szerinti támogatása az előírások nem teljesítése miatt 100%-kal csökkentésre került;
- az a gazdálkodó, aki a KEOP - 7.3.1.2/09-11 és KEOP - 3.1.2/09-11 kódszámú „Élőhelyvédelem, és -helyreállítás, élettelen természeti értékek védelme, vonalas létesítmények természetkárosító hatásának mérséklése” pályázat keretében támogatást nyert;

- az a gazdálkodó, aki KEOP 3.2.0/09-11 kódszámú „Élőhelykezeléshez kapcsolódó infrastruktúra fejlesztés” támogatási konstrukció keretében támogatást nyert;
- a gazdálkodó, ha a sövénytelepítést illetve a mezővédő fásítást azon kötelezettségvállalással érintett egybefüggő terület szegélyein tervezi, amellyel érintkező szomszédos terület szegélyén megkezdett vagy befejezett sövénytelepítés, erdősítés, fásítás vagy ültetvénytelepítés található.⁴⁷

II. 3.3. Megvalósítható beruházások, ezek ellenőrzése

A támogatás kétfajta célterület-csoportra osztható, ezek a földhasználati intézkedések és az eszközbeszerzés, ezen belül pedig további célterületekre oszlik:

Földhasználati intézkedések körében igénybe vehető támogatások:

1. mezővédő fásítás,
2. sövénytelepítés,
3. gyeptelepítés,
 - füves mezsgye telepítése (csak mezővédő fásításhoz és/vagy sövénytelepítéshez kapcsolódóan)
 - ültetvények sorközyepesítése
 - természetvédelmi célú gyeptelepítés
 - környezetvédelmi célú gyeptelepítés
4. rovarteleltető bakhát létesítésére gyeptelepítéssel.

Eszközbeszerzésekre igénybe vehető támogatások:

1. gyepterület hasznosítása esetén természetes alapú kerítés létesítése,
2. természetes alapú **madárvédelmi berendezés létesítése.**

⁴⁷ 33/2008. (III. 27.) FVM rendelet 5.§ (3) alapján

Ellenőrzés

A támogatási kérelmeken az MVH⁴⁸ a benyújtási időszak lezárulta után adminisztratív ellenőrzést, keresztellenőrzéseket más adatbázisokkal, túligénylés vizsgálatot és adategyeztetést, illetve helyszíni ellenőrzést végez. Az ellenőrzések célja annak megállapítása, hogy a kérelmezők és a támogatásba bevonni kívánt területek megfelelnek-e a jogszabályban előírt jogosultsági feltételeknek. Az MVH a földhasználat jogosságának megállapítására helyszíni szemlét rendelhet el. A támogatási kérelmek ellenőrzését követően az MVH a kérelmeket a rendelkezésre álló adatok alapján pontozza, majd a pontszámok alapján felállítja a kérelmek rangsorát. A kérelmek pontozása és rangsorolása beruházás típusonként történik. A felállított rangsor és az Irányító Hatóság által megszabott ponthatár ismeretében az MVH a benyújtott támogatási kérelmekről határozatban dönt.

Kis kitekintésként ugyan, de érdemesnek tartom megtekinteni az Európai Számvevőszék véleménynyilvánítását az AKG támogatások ellenőrzésével kapcsolatban:⁴⁹

„A „KAP környezetbarátabbá tételéről” szóló jelentés az alábbi megállapításokat fogalmazta meg: az agrár-környezetvédelmi kifizetések támogatták a környezetet, ugyanis hozzájárultak a jelenlegi extenzív földművelési módszerek fennmaradásához. (1) Ugyanakkor a környezeti szempontból káros belterjes földművelés környezetbarát gazdálkodássá történő átalakítását nem mozdították elő. (2) Az uniós források csak korlátozott mértékben kötődtek előre meghatározott környezeti prioritásokhoz, így környezetvédelmi szempontból a kelleténél kevésbé voltak költséghatékonyak. (3) A támogatási ráták egyes esetekben nem voltak elég magasak ahhoz, hogy a gazdákat környezetbarát technikák alkalmazására bírják, más esetekben viszont a gazdák a tényleges költségeiket jóval meghaladó mértékű támogatásban részesültek; (4) végül a számszerűsített célok és a környezetvédelmi alapkövetelmények hiánya megnehezítette a környezeti célok megvalósulásának figyelemmel követését.”(5)

„Az agrár-környezetvédelmi kiadások ellenőrzéséről” szóló jelentés megállapította, hogy a Bizottság csak részben biztosította a vidékfejlesztési programok ellenőrizhetőségét azok jóváhagyása előtt, és nem vizsgálta meg megfelelően az agrár-környezetvédelmi

⁴⁸ Mezőgazdasági és Vidékfejlesztési Hivatal

⁴⁹ 7/2011. számú külön eljárás

in:http://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/SR11_07/SR11_07_hu.PDF

kontrollrendszerek helyes működését a tagállamokban. a tagállamokra vonatkozó ellenőrzési megállapítások a helyszíni ellenőrzések időzítéséhez és egyes alapvető célprogramok vizsgálhatóságához kapcsolódtak. Az ellenőrök megállapították, hogy az agrár-környezetvédelmi intézkedés ellenőrzése egyedi problémákat vet fel, és ritkán nyújthat ésszerű költség mellett legalább elfogadható bizonyosságot. Ezzel összefüggésben javasolták: a Bizottság, a Tanács és a Parlament fontolja meg annak az alapelvnek a figyelembe vételét, hogy amennyiben egy intézkedés nem ellenőrizhető megfelelően, annak nem szabad közfinanszírozás tárgyát képeznie.”

II.3.4. Megvalósítás és fenntartás

A beruházásokat földhasználati intézkedések esetén a támogatási kérelemnek helyt adó határozat jogerőre emelkedését követő év május 31-ig, eszközbeszerzések esetén támogatási kérelemnek helyt adó határozat jogerőre emelkedését követő 12 hónapon belül meg kell valósítani. A beruházásokat földhasználati intézkedések esetén 5 évig, eszközbeszerzések esetén 3 évig fenn kell tartani a kifizetési kérelem benyújtását követően.

Fontos tehát, hogy a támogatási rendelet pontosan megadja az igénybevétel feltételeit, mivel kell rendelkeznie a beruházónak a támogatás igénybevételéhez. Külön biztosítja a jogalkotó az ellenőrzéssel, azon belül is a helyszíni ellenőrzéssel, hogy ne történjen jogosulatlan igénylés, hiszen az adminisztratív ellenőrzést még ki is lehetne játszani, azzal például, „papíron” meglennének a földterületek, melyek a támogatásra való jogosultságot biztosítják, viszont a helyszíni ellenőrzés során ez rögtön kiderülne. Helyszíni szemlék alkalmával könnyen tudják ellenőrizni a beruházás fenntartását is.

III.AGRÁR-KÖRNYEZETGAZDÁLKODÁSI PROGRAM

III.1 Az agrár-környezetgazdálkodási program beépítése az ÚMFT⁵⁰-be

A támogatás jogalapja az 1698/2005/EK rendelet 36. (a) (iv) és 39. cikke és az 1974/2006/EK rendelet⁵¹ 27. cikke és II. mellékletének 5.3.2.1.4. pontja.

Az agrár-környezetgazdálkodási intézkedéseket azzal indokolták, hogy az ország jelentős részén szükség van a földhasználat az és országos, új földhasználati irányok keresésére valamint a térségi prioritások meghatározására (pl.: árvízzel és belvízzel veszélyeztetett területek terület használatának átalakítása, természet közeli gazdálkodási rendszerek visszaállítása).

A termőföldre továbbra is veszélyt jelentenek a talaj minőségét, termőképességét rontó folyamatok (erózió, savanyodás, szikesedés, tömörödés, a negatív tápanyagmérleg), a környezetkímélő, legelőre alapozott állattartás indokolatlanul alacsony aránya, a környezettudatos tápanyag-gazdálkodás hiánya, melyek a fenntarthatóság érvényesítését gátolják.

Az AKG kifizetések hozzájárulnak a vidéki területek fejlődéséhez és környezeti szolgáltatásokat nyújtanak a társadalom egészének. Ösztönzik a gazdálkodókat a mezőgazdasági földterületeken a környezet, a táj és a természeti erőforrások fenntartható hasznosításával összeegyeztethető mezőgazdasági termelési módszerek alkalmazására és a genetikai erőforrások megőrzésére.

Az AKG intézkedéseknél kiemelt figyelmet szenteltek a Magyarországon jellemző agrár-környezetvédelmi problémák csökkentésére, visszaszorítására, illetve olyan környezetbarát gazdálkodási gyakorlat elterjesztésére, amely megelőzi bizonyos környezeti problémák kialakulását. Ennek megfelelően az AKG prioritásoknak megfelelő előírások kerültek megfogalmazásra és a különböző célprogramokba való integrálásra, nevezetesen a természetvédelem, a talajvédelem, felszíni és felszín alatti vizek védelme, génmegőrzési célok és a levegőszennyezés csökkentése.

⁵⁰ Új Magyarország Fejlesztési Terv : Magyarország nemzeti stratégiai referenciakerete (2007-2013)

⁵¹ A BIZOTTSÁG 1974/2006/EK RENDELETE (2006. december 15.)az Európai Mezőgazdasági Vidékfejlesztési Alapból (EMVA) nyújtandó vidékfejlesztési támogatásról szóló 1698/2005/EK tanácsi rendelet részletes alkalmazási szabályainak megállapításáról

Fontos továbbá a vidéki területek fenntartható fejlődésének támogatása, a környezet állapotának megőrzése és javítása, a mezőgazdasági eredetű környezeti terhelés csökkentése, környezetvédelmi szolgáltatások biztosítása, a természeti erőforrások fenntartható használatán alapuló mezőgazdasági gyakorlat erősítése.

Kiemelten kívánja továbbá támogatni a biodiverzitás⁵² megőrzését a természetes életkörülményeik között (a gazdaságban), a természet, a víz, és a talaj védelmét a termőhelyi adottságoknak megfelelő termelési szerkezet kialakításával, a környezettudatos gazdálkodás és fenntartható tájhasználat kialakításával.

Az intézkedés keretében önkéntes alapon legalább öt évig, egyes célprogramok esetében akár tíz évig is, AKG kötelezettségeket vállaló mezőgazdasági termelők és egyéb földhasználók (pl.: természetvédelmi hasznosítást végző közhasznú társaságok, nemzeti parkigazgatóságok, non-profit szervezetek és civil szervezetek) támogathatók.

A gazdaság teljes területén betartott, kölcsönös megfeleltetésből származó kötelezettségek betartása mellett a vállalt kötelezettségeknek meg kell haladniuk az 1782/2003/EK rendelet 4. és 5. cikkében, és a III.-IV. mellékletében előírt, valamint a trágya- és növényvédőszer-használatra vonatkozó minimumkövetelményeket és a nemzeti jogszabályok által létrehozott és a programban meghatározott egyéb kötelező előírásokon túlmutató kötelezettségvállalásokat.

Az intézkedésben meghatározott előírások teljesítéséért járó kifizetéseket évente terület alapján (hektáronként) kell nyújtani a mezőgazdasági termelők részére az előírások teljesítésével összefüggő többlet költség és elmaradt bevétel ellentételezése céljából.

Az AKG intézkedés célja testre szabott megoldások alkalmazása a létező AKG problémák tekintetében különböző célprogramokon keresztül, melyek úgy ötvözik egy rendszerben a kezeléssel kapcsolatos előírásokat, hogy azok mérsékeljék a mezőgazdasági földek kezelésének a negatív hatásait, ugyanakkor fokozzák a környezeti értékeket és a biodiverzitást.

Agrár-környezetgazdálkodási kötelezettségvállalásokkal kapcsolatban is találunk az ÚMFT-ben vonatkozást: Az intézkedés keretében önkéntes alapon legalább öt évig

⁵² Biodiverzitás - az élővilág sokfélesége. A fogalom több szinten értelmezhető, egyaránt jelenti a Földön előforduló élőhelyek sokféleségét, a fajok összességét, a fajok belüli genetikai változatosságot, de egy kisebb területen belül is értelmezhető in: http://www.messzelato.hu/valtozatossag/?page_id=6

nyújtható támogatás azon mezőgazdasági termelők és egyéb földhasználók részére, akik a nemzeti jogszabályokban meghatározott minimális tápanyag-gazdálkodási és növényvédelmi előírásokon, valamint az 1782/2003/EK rendelet 4. és 5. cikkében, és a III.-IV. mellékletében előírtakon túlmutató AKG kötelezettségeket vállalnak.⁵³ Magyarország célja és érdeke, hogy az AKG intézkedésen belül nagyobb teret nyerjenek a magasabb természetvédelmi hozadékú, minőségi célprogramok.

Összegezve, világosan látszik, hogy az AKG ÚMFT-be való beépülése nagy jelentőséggel bír, mivel Magyarországon is központba került a természeti értékek, a környezet védelme, ehhez pedig szükség van egy olyan volumen cél- és támogatási rendszerre, amelyet az AKG nyújt.

III.2 Agrár- környezetgazdálkodási támogatások

Az agrár-környezetgazdálkodási támogatásokat értelemszerűen az AKG rendelet⁵⁴ szabályozza. Fontos tisztázni az AKG célját:

„1. § Az agrár-környezetgazdálkodási intézkedés célja a termőhelyi adottságoknak megfelelő termelési szerkezet, a környezettudatos gazdálkodás és a fenntartható mezőgazdasági gyakorlat kialakítása, ezzel összefüggésben a környezet állapotának javítása, minőségi élelmiszer előállítás, valamint a gazdaságok életképességének megtartása és gazdasági hatékonyságának növelése e rendeletben meghatározott célprogramok által előírt kötelezettségvállalások alapján felmerülő többletköltségek és kieső jövedelem ellentételezésének megvalósításával.”

Az előző pontban tárgyaltuk az AKG intézkedéseket Magyarországra leszűkítve. Lényegében tágabb értelemben sincs különbség, hiszen ezen alapul a magyar rendszer is. Az AKG támogat minden olyan beruházást, mely (a nevéből is adódóan) az agrárszektor és a környezetvédelmet szorgalmazza. Ezen támogatás lényege, hogy egy újfajta termelési technológiát alkalmazzon a termelővel/beruházóval. Olyan technológiaváltást szorgalmaz, mellyel a mezőgazdasági termelő a környezetet is védi, hozzájárul a vadon élő

⁵³ Új Magyar Vidékfejlesztési Program 5.3.2.1.3.A. Agrár-környezetgazdálkodási kifizetések. [228-251. o.] in: http://www.umvp.eu/files/umvp_program_teljes.pdf

⁵⁴ 61/2009. (V. 14.) FVM rendelet az Európai Mezőgazdasági Vidékfejlesztési Alapból nyújtott agrár-környezetgazdálkodási támogatások igénybevételének részletes feltételeiről

állatvilág védelméhez, „otthonteremtéséhez”. Fokozottan ügyel a növénytermesztés során használt vegyszerek használatának csökkentésére is. A rendeletben megfogalmazott célok is híven tükrözik, hogy mindezek összefüggenek egymással.

Ha a környezeti állapotot sikerül fenntartani a mezőgazdasági termelés során, akkor azzal nőhet a termelés mértéke, ha leredukálja a termelő a vegyszerhasználatot vagy teljesen elhagyja azt, terménye piaci értéke is nő, ezáltal jobb piaci helyzetbe is kerül, növekszik a bevétele.

Ezzel összefüggésben releváns tényezőnek tartom a *jó üzem* követelményét a fenntarthatóság tükrében. A jó üzem a KAP I. pillérében jelenik meg, forrása az EMOGA támogatásaiból ered, valamint nemzeti szinten is kiegészítésre kerül (SAPS⁵⁵). A jó üzem követelményei közé tartoznak bizonyos minimum elvárások, a kölcsönös megfeleltetés követelményei, a tápanyag-gazdálkodás és a növényvédőszer-használat szabályozása, valamint jelen vannak általános (adminisztrációs, nyilvántartási) kötelezettségek is. Itt középpontban az üzem áll. Az erre vonatkozó szabályozás kiindulópontja a 73/2009/EK rendelet, melynek alapja:

- A jövedelem alapú támogatások helyett az üzemelés támogatása,
- A jó üzem és a vidék előtérbe kerülése
- A termeléstől elválasztott közvetlen kifizetéseket kell előtérbe helyezni
- A piachoz jobb alkalmazkodást kell biztosítani.

A követelmények rendszerébe tartoznak a *kölcsönös megfeleltetések* követelményei (a jogszabályba foglalt gazdálkodási követelmények, valamint a helyes mezőgazdasági és környezeti állapot fenntartásának követelményei), ezen kívül a tápanyag gazdálkodás és növényvédőszer-használatának szabályozása, illetve az általános követelmények (gazdálkodási napló, egyéb nyilvántartási és adminisztrációs követelmények). Jogszabályba foglalt követelmények közé soroljuk a környezetvédelmi előírásokat (pl. a vadon élő állatok védelme, veszélyes anyagok okozta szennyezés), a köz- és állategészségügyi, illetve az állatjóléti előírásokat. A *jó mezőgazdasági és környezeti*

⁵⁵ SAPS- egységes területalapú támogatás: az adott területen nem kötelező a növénykultúra termesztése, de a területnek az uniós és nemzeti jogszabályok által előírtak szerint támogathatónak kell lennie

állapot körébe tartozik a talajvédelem, a környezet megőrzésének minimális szintjére vonatkozó előírások és a vízvédelemre, a vízgazdálkodásra vonatkozó előírások.⁵⁶

Erre épül a KAP II. pillérében megjelenő *környezetbarát* üzem, ahol a jó üzem követelményéhez kapcsolódnak célprogramok, ebből adódóan körvonalazódnak az önként vállalt és a kötelező alapkötelezettségek. Itt a környezet a termelés mellett kiemelt szerepet kap, így a középpontban már nem az üzem, hanem a környezet áll (pl. Natura 2000).

A tervek szerint 2014-től új támogatás fogja felváltani a közvetlen agrártámogatásokon belül működő egységes támogatási rendszer (SPS) történelmi és regionális modelljét, illetve az egységes területalapú támogatási rendszert (SAPS). A Bizottság javaslata alapján 2019. január 1-jéig egész Európában, tehát minden tagállamban a cél a közvetlen kifizetések egységesítése.

Az új rendszerbe a gazdálkodók a 2011-es földhasználati bázist alapul véve jelentkezhetnek be 2014. május 15-ig, tehát a 2011 lesz a referencia év. Támogatásra jogosult lesz minden olyan terület, amely mezőgazdasági művelés alatt áll, illetve olyan területek is, amelyekre 2008-ban még nem járt támogatás. Támogatási jogosultságot kaphat mindenki, aki 1. aktív gazdálkodónak minősül, 2. 2011-ben egyszerűsített területalapú támogatást (SAPS) igényelt, 3. aki 2011-ben összevont területalapú támogatási rendszerben (SPS) legalább egy jogosultságot aktivált,¹⁶⁸ továbbá 4. aki a SAPS rendszerben egyáltalán nem igényelt támogatást és csak olyan földterülettel rendelkezik, amely 2003. június 30-án nem volt jó mezőgazdasági állapotban.⁵⁷

A támogatások méltányosabb elosztása érdekében a Bizottság javaslata alapján az egy hektárra jutó közvetlen kifizetéseket regionális és nemzeti szinten közelíteni kell az egységesítés felé. Mivel ez hosszadalmas folyamat, erre csak fokozatosan kerülhet sor. Tehát, ha egy tagállam egy hektárra vetített első pilléres forrásainak összege nem éri el az EU 27 tagországnak, az átlagnak 90%-át, akkor az adott tagállam első pilléres borítékját a különbség egyharmadával megemelik 2014-től. Ezt azok a tagállamok finanszírozzák, akik az EU 2007-2013-as átlagát meghaladó hektár kifizetésűek.

⁵⁶ KOLAJ 2013.3-8 dia

⁵⁷ VÁSÁRY 2013.4-6.p.

Nagy a hangsúly támogatási szempontból a szántóföldeken is. Bizonyos intézkedések a beruházással kapcsolatban egyértelműen többletköltséget, így bevételkiesést jelentenek, de a támogatás ezt a fedezetet biztosítja, mivel ezek megvalósítását támogatja. A támogatás jellege normatív, területalapon és többletvállalásokért járó, vissza nem térítendő támogatás. A kötelezettségvállalás időtartama 5 illetve 10 év.⁵⁸

Négy nagy célprogram keretében vehető igénybe a támogatás: a szántóföldi, a gyepgazdálkodási, az ültetvényekre vonatkozó és a vizes élőhely földhasználatához kapcsolódó agrár-környezetgazdálkodási, melyek további zonális és horizontális célprogramokra bonthatók.⁵⁹

A horizontális célprogramok az ország bármely területén igényelhetők, azonban a zonális célprogramok esetében csak a jogszabályban meghatározott, talajvédelmi, természetvédelmi vagy vízvédelmi szempontból kiemelkedően fontos MTÉT (Magas Természeti Értékű Terület) területeken.⁶⁰

A támogatás igénybevételének feltétele, hogy a földhasználó a földhasználati nyilvántartásba bejegyzett, a támogatás teljes időtartamára jogosult földhasználó legyen és a földterületet művelésre használja. Földhasználónak kell tekinteni az adott földterület viszonylatában azt a hasznosításra jogosult személyt, aki az ezzel összefüggésben felmerült költségeket, illetve kockázatot viseli.⁶¹

Az a terület jogosult a programban való részvételre, amely egyrészt egy egységként meghatározott, összefüggő, egy fizikai blokkon belüli, jól láthatóan elkülönített földterület, tehát kötelezettségvállalással érintett egybefüggő terület (KET).⁶² Az adott területre csak akkor vehető igénybe a támogatás, ha a célprogram előírásai szerint hasznosítják.

Pár szóban említést tennék a jogosulatlanul igénybevett támogatásokról és annak jogkövetkezményeiről is. Az ügyfél jogosulatlanul vesz igénybe támogatást, ha valótlan adatokat közöl, adatokat eltitkol, ha a támogatás céljával kapcsolatos ellenőrzést eltitkol,

⁵⁸ OLAJOS 2012 80.o.

⁵⁹ Lásd: AKG rendelet 3.§

⁶⁰ CSIRKE 2011 96. o.

⁶¹ Lásd: AKG rendelet 2. §

⁶² Lásd: AKG r. 2.§

ezzel kapcsolatos adatszolgáltatási kötelezettségét megszegi, ha a támogatást a rendeltetésétől eltérően használja fel, ha a támogatási feltételeket megszegi. Ha az ügyfél jogosulatlanul vesz igénybe támogatást, akkor kizárja magát az MVH nyilvántartása szerinti időpontig a támogatásból, az összeget közadók módjára, a jegybanki alapkamat kétszereséig terjedően az adóhatóság behajthatja, ha az MVH azt határozatával elrendeli. Ez a határozat első fokon jogerős és végrehajtható. Biztosított a bírósági felülvizsgálat lehetősége is az MVH határozata ellen.⁶³

⁶³ AGRÁRJOG II. kötet 2005 239-240. oldal

IV. AZ ADÓHATÓSÁG VIZSGÁLATI MÓDSZERE, ÁLLÁSPONTJA

IV.1 Az adóhatóság vizsgálati módszere

Ahhoz, hogy ki tudjam fejteni az Adóhatóság intézkedésének „miértjeit”, elengedhetetlennek tartom annak megismerését, milyen vizsgálati módszerrel dolgozik az Adóhatóság, hiszen ez alapján születtek a dolgozatom tárgyát képező beruházás kapcsán is határozatok.

Az Adóhatóság ide tartozó vizsgálati módszere az adóellenőrzés, másképp fogalmazva a revízió. Adóellenőrzés során az adóhivatal munkatársai az általunk beadott bevallások valódiságát, illetve azokban foglalt bizonylatok eredetiségét, és az azokkal alátámasztott gazdasági esemény megtörténtét és számviteli törvénynek megfelelését vizsgálják.

Fontos kérdés, mely tényezők vezetnek az adóellenőrzéshez. Az adóhivatal 2014. évi adóellenőrzési irányelvében is meghatározza, hogy elsősorban a jelentős kockázatot hordozó adózók ellenőrzésére összpontosít. Ez az adórevíziós irányultság már évek óta megvan. Az adóhivatal erre fel is állított egy kiválasztó algoritmust, amelynek a neve "RADAR" rendszer, és amely az adóhivatal által rendelkezésre álló adatokból nyer ki és vet össze információkat, hogy a minél kockázatosabb vagy éppen szokatlan adózási szokásokat kiszűrje és adóellenőrzésre jelölje ki az adózókat. Ezen adózói adatbázis a "RIASZT" állomány, illetve a Kockázatos Kapcsolatok Információs Állománya a "kokain" állomány, amely az adóregisztrációs eljárások során is segítséget nyújt a hivatalnak.⁶⁴

Az adóellenőrzés folyamata a következőképpen zajlik. Az adóellenőrzés a megbízólevél adózó általi aláírásával vagy az adózó levél útján történő kiértékelésével kezdődik. Ezen időpont után az adózónak az ellenőrzés alá vont időszak bevallásainak önrevízióval való módosítására nincs lehetőség. Ezt követően az adóhivatal az adózóval és a könyvelővel felveszi a kapcsolatot és a vizsgált időszak bizonylatait (számlák) és az azokat

⁶⁴ VILMÁNYI 2014. Rövidítések magyarázata

alátámasztó iratokat (igazolások, szerződések) vagy az adózónál vagy a hivatalban megvizsgálják.

Ezzel egyidejűleg a gazdasági eseményekről, illetve az adózóval kapcsolatos bevallásokról az adózót vagy meghatalmazott képviselőjét nyilatkoztatják, alapvetően a „gyanús” számlákkal, gazdasági eseményekkel kapcsolatosan. A „gyanús” bizonylatokkal, gazdasági eseményekkel kapcsolatos nyilatkozattétel folyamán dől el a revízió kimenetelének döntő része, ezért ajánlatos minden esetben, adóügyekben jártas képviselő (adószakértő, ügyvéd) meghatalmazása az eljárás során.⁶⁵

Az ellenőrzés két tényezőre irányul. Ezek az ellenőrzéssel érintett adónemek és az ellenőrzéssel érintett időszak (időintervallum). Az adóellenőrzés adónemi irányultsága például: áfa, személyi jövedelemadó, társasági adó ellenőrzés (leggyakrabban az ÁFA revízió) vagy lehet átfogó vizsgálat, azaz az összes adónemre kiterjedő revízió. Az időszaki irányulhat egy hónaptól akár több évre is (maximálisan 5 év).

Az alábbiakban bemutatom az adóellenőrzés leggyakoribb fajtáit:

- *Egyes adókötelezettségek ellenőrzése*: az adóhivatal az iratok meglétét, a könyvviteli kötelezettségnek megfelelését vizsgálja, adóhiányt nem tud megállapítani, de bírságot tud kiszabni. Nagyon sok esetben a bevallások utólagos ellenőrzését megelőző vizsgálat, amelyet csak akkor folytatnak le, ha az egyes adókötelezettségek ellenőrzése során problémákat tártak fel, ugyanis ez nem keletkeztet adóellenőrzéssel lezárt időszakot.
- *Bevallások utólagos vizsgálatára irányuló adóellenőrzés*: ez az adózók által legrettegettebb adóellenőrzési forma, amely következményeként a revízió adóhiányt és szankciókat állapíthat meg és bírságozhat. Ezen adóellenőrzési fajta megkezdése után már nincs lehetőség önellenőrzésre.
- *Kiutalás előtti ellenőrzés*: amennyiben visszaigénylünk (vagy adónemek között átvezetünk) az adóhivataltól adóforintokat, akkor azok kifizetésére az adóhivatal mindig különösen ügyel. Ez az ellenőrzési típus a bevallások utólagos ellenőrzésére hasonlít, ugyanúgy kemény szankciókat állapíthat meg velünk szemben, illetve elhúzódása komoly likviditási problémákat okozhat cégünknek.

⁶⁵ VILMÁNYI 2014.: Az adórevízió fázisai op. cit.

- *Egyes gazdasági események valódiságának vizsgálatára irányuló ellenőrzés:* önmagában véve az egyes adókötelezettségek ellenőrzéséhez hasonló ellenőrzés, mert önmagában adóhiányt nem állapít meg, de amiért kiemelten rettegett adóellenőrzés fajta, mivel nagyon sok esetben az Adóhivatal nyomozóhatóságának tevékenysége alapján kerül elrendelésre, azaz esetleges bűncselekmény kapcsán! Azaz aki ilyen ellenőrzést kap, nagy valószínűséggel felmerül a lehetősége, hogy az Adóhatóság egy másik hatósága már nyomoz az ügyben vagy esetlegesen nyomozni fog. Amennyiben az egyes gazdasági események valódiságának vizsgálatára irányuló ellenőrzés problémákat tár fel, biztosak lehetünk a bevallások utólagos vizsgálatának történő ellenőrzésében, amennyiben az még ekkor nincs folyamatban.

- *Adatgyűjtésre irányuló adóellenőrzés:* lényegében véve az Adóhatóság munkatársai nyíltan vagy burkoltan (tudomásunk nélkül) gyűjtenek adatokat tevékenységünkről, elrakják számláinkat, blokkjainkat vagy próbavásárlást tartanak stb...

A kiutalás előtti ellenőrzést azért emeltem ki, mert a „mi beruházásunk” esetében is egy ilyen revízió ment végbe. Esetünkben ezen belül is kiutalás előtti ÁFA revízió történt.

Ebben az esetben vállalkozás ÁFA visszaigénylő pozícióban van és az adóhivatal kiemelt feladata vizsgálni, hogy az eddig befizetett, adóhatóságnál lévő pénzünk valóban visszafizethető-e. Ezek voltak a rendszerváltozást követő legnagyobb és leggyakoribb ÁFA csalások. A mostani időkben viszont pont ezért kiemelten vizsgálja az adóhivatal kiutalás előtti ÁFA ellenőrzés keretében jogosultságunkat, amely ellenőrzések fő irányultsága a visszaigénylésre megnyíló jogosultságunkat (teljesítés ideje) ellenőrzi illetve a Fiktív számlás ügyletek irányultságával egyezik meg. Téves teljesítés megállapításának pedig - akár csak azért mert később nyílna meg a levonási\visszaigénylési pozíciónk - az lehet a következménye, hogy a visszaigényelt ÁFA összege utáni bírságot (minimum 50%) meg kell fizetnünk.

Esetünkben az Adóhatóság ellenőrzési irányultsága a „nem a vállalkozás érdekeit szolgáló kiadás elszámolására” (itt: madárvédelmi berendezések) vonatkozik. Tipikus eset, amelyre ÁFA ellenőrzés során harapnak az adóellenőrök, ha nem a vállalkozás tevékenységét szolgáló kiadást számolunk el, pláne ha ezt több alkalommal tesszük. ÁFA visszaigénylés esetén kiutalás előtti ÁFA ellenőrzést rendel el az adóhivatal.

IV.2 Az Adóhatóság álláspontja

Ahogy az előző pontban is említettem, fontosnak tartottam bemutatni az Adóhatóság eljárási és vizsgálati módszereit általánosságban, hiszen így könnyebben értelmezhető a hatóság álláspontja ebben a konkrét ügyben. A következőkben tényszerűen fogom prezentálni ezeket.

A hatóság Adózónál a 2013.01.01-től 2013. 06.30-ig terjedő időszakra általános forgalmi adónemre vonatkozóan, megbízólevéllel lefolytatott *bevallások utólagos vizsgálatára irányuló*⁶⁶ *pénzösszeg kiutalása előtti ellenőrzés*⁶⁷ megállapításai alapján indított hatósági eljárás alapján olyan határozatot hozott, miszerint az adózó terhére a bevalláshoz viszonyítva 8.010.000 Ft adókülönbözetet állapított meg, mely teljes egészében jogosulatlan adó-visszaigénylésnek minősül. A megállapított jogosulatlan visszaigénylés után 1.602.000 Ft adóbírságot is kiszabott a hatóság. Első fokon az adóhatóság indoklása az volt, hogy azért jogosulatlan a visszaigénylés, mert a madárvédelmi berendezések telepítése pusztán természetvédelmi célú, ezért nem köthető a beruházással kapcsolatos költségekhez.

Adóhatóság az észrevétel benyújtása után továbbra is fenntartja revízióbeli álláspontját, miszerint a revízió nem vitatta a gyümölcsültetvény létezését, csak megjegyezte, hogy meglétét kizárólag az adózó nyilatkozatára alapozza, hiszen a vizsgált időszakot illetően semmilyen bizonylat nem állt rendelkezésre, ennek ellenére az ültetvény meglétét elfogadva tette meg megállapításait. Az Adóhatóság az EMVA 61/2009. FVM rendelet 1. paragrafusát⁶⁸ úgy értelmezi, hogy a támogatás céljai között nem szerepel az Adózó szerint hasznos eredmény, hiszen nem többleteredményt biztosít, hanem a kötelezettségvállalások alapján felmerülő kieső jövedelem ellentételezésére szolgál, fő célként kiemelhető a természetvédelmi jelleg, amit azzal is alá kíván támasztani, hogy az 1996. évi LIII. törvény⁶⁹ 4. § h) pontja szerint Natura

⁶⁶ Ezt az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (Art.) 87.§ (1) bekezdés a) pontja szabályozza

⁶⁷ Lásd: Art.. 106.§ (2) bekezdése

⁶⁸ „Az agrár-környezetgazdálkodási intézkedés célja a termőhelyi adottságoknak megfelelő termelési szerkezet, a környezettudatos gazdálkodás és a fenntartható mezőgazdasági gyakorlat kialakítása, ezzel összefüggésben a környezet állapotának javítása, minőségi élelmiszer előállítása, valamint a gazdaságok életképességének megtartása és gazdasági hatékonyságának növelése e rendeletben meghatározott célprogramok által előírt kötelezettségvállalások alapján felmerülő többletköltségek és kieső jövedelem ellentételezésének megvalósításával.”

⁶⁹ 1996. évi LIII. tv. A természet védelméről

2000 terület⁷⁰ külön jogszabályban meghatározott különleges madárvédelmi terület, különleges természet megőrzési, valamint kiemelt jelentőségű természet megőrzési területnek kijelölt terület, illetve az Európai Unió által jóváhagyott különleges természet megőrzési, valamint kiemelt jelentőségű természet megőrzési terület. A természetvédelmi jelleg azért is megállapítható, mivel az MVH határozat rendelkező részében „az EMVA-ból nem termelő mezőgazdasági beruházások támogatása jogcímre” benyújtott támogatási kérelem szerepel, illetve „természetes alapanyagú madárvédelmi berendezések létesítése célprogram” keretében jogosult Adózó a támogatásra. A Mezőgazdasági és Vidékfejlesztési Hivatal által kiadott, az Európai Vidékfejlesztési Alapból nyújtott nem termelő mezőgazdasági beruházások támogatásáról szóló 86/2011. (VI.01.) számú Közlemény szerint a támogatás keretében a Natura 2000 területen, illetve az EMVA Agrár-környezetgazdálkodás intézkedéseibe bevont gazdálkodó földhasználók olyan beruházásokat valósíthatnak meg, melyek a területek természeti értékeit növelik, a biodiverzitás fejlesztését növelik, valamint az AKG és Natura 2000 támogatás feltételeinek betartását elősegítik. Ezt az Adózó is elismerte egyik nyilatkozatában, mégpedig azzal a kijelentésével, hogy a madárvédelmi berendezések a vadon élő madarak védelméhez járulnak hozzá. Erre alapozza a hatóság, hogy nem vitatható, hogy a madárvédelem a természetvédelemhez tartozik.

Ezért a hatóság az Áfa tv.⁷¹ 120. § a) pontjára hivatkozik: *„Abban a mértékben, amilyen mértékben az adóalany - ilyen minőségében - a terméket, szolgáltatást adóköteles termékértékesítése, szolgáltatásnyújtása érdekében használja, egyéb módon hasznosítja, jogosult arra, hogy az általa fizetendő adóból levonja azt az adót, amelyet A) termék beszerzéséhez, szolgáltatás igénybevételéhez kapcsolódóan egy másik adóalany - ideértve az Eva. hatálya alá tartozó személyt, szervezetet is - rá áthárított; ”.* Eszerint az adóalany az egyes beszerzéseit terhelő adót abban a mértékben jogosult levonni az általa fizetendő adóból, amilyen mértékben az adott beszerzést (itt: madárodúk) adóköteles termékértékesítése, szolgáltatás nyújtása, rendszeresen, üzletszerűen folytatott bevételszerző gazdasági tevékenysége érdekében használja, hasznosítja.

⁷⁰ Natura 2000 terület: az európai közösségi jelentőségű természetvédelmi rendeltetésű területekről szóló 275/2004. (X. 8.) Korm. rendelet 5. §-ának előírásai szerint a MePAR-ban fizikai blokk szinten lehatárolt terület – 61/2009. FVM rendelet 2. cikk 45. pont

⁷¹ 2007. évi CXXVII. törvény az általános forgalmi adóról

Adóhatóság itt kiemeli, hogy törvényi követelmény, hogy a gazdasági tevékenység érdekében merüljön fel az adott beszerzés, amelyet terhelő adó kizárólag olyan arányban kerülhet levonásra, amilyen arányban az adólevonásra jogosító tevékenységet szolgálja. Az, hogy valamely beszerzés a vállalkozáshoz kapcsolódik-e, illetve hogy ezért az adóalany által a beszerzést terhelő adó levonható-e, mindig tényszerű történésen kell, hogy alapuljon. Az áfa levonásánál nem elegendő, hogy az adott beszerzés közvetve, általában szolgálja az adóalany bevételszerző tevékenységét, hanem konkrét és kimutatható, ok-okozati összefüggésnek kell fennállnia.

Amennyiben ilyen összefüggés nem mutatható ki, illetve az adóalany által nem igazolt, az adott beszerzést teljes egészében adóalanyiságon kívüli célokat szolgálónak kell tekinteni, mely alapján áfa levonására nincs lehetőség.

Az adózó jövedelme pedig nem a szóban forgó, környezetvédelmi jellegű tevékenységből származik. Ezt a tényt a hatóság azzal bizonyítja, hogy az Adózó saját nyilatkozata szerint növendék bika értékesítéséből, bérleti díjból származtatja, továbbá uniós támogatást vesz igénybe. Ebből következteti, hogy Adózó tehát nem végez olyan gazdasági tevékenységet, melynek keretében az általa beszerzett madárodúkat hasznosítani tudja, tehát a madárodú-kihelyezés az adózó semmilyen konkrét ellenérték fejében nyújtott gazdasági tevékenységéhez sem kapcsolható közvetlenül. Jogértelmezése szerint Adózót adólevonási jog akkor sem illeti meg, ha az közvetve az adózó más tevékenységből eredő bevételeit befolyásolja, növeli. Az áfa működési mechanizmusából következik, hogy az adóalany a beszerzésével összefüggésben jelentkező adót annak felmerülésekor csak akkor vonhatja le, ha megalapozott arra irányuló várakozása, hogy az adott beszerzés adóköteles, (ellenértéket produkáló) gazdasági tevékenységét fogja szolgálni.

Az Adóhatóság szerint az Adózó várakozásai nem megalapozottak, mivel ő maga csak közvetett, jövőbeli kapcsolatot vél feltárni a madárvédelmi berendezés kihelyezésével felmerült költségei és a rendszeres, üzletszerű gazdasági tevékenysége között. Az Adóhatóság véleménye szerint a beszerzés gazdasági tevékenységet közvetlenül szolgáló jellege nem igazolt, valamint a rendelkezésre álló adatok alapján nem vonható le arra vonatkozó következtetés sem, hogy a madárodú kihelyezése az adózó gazdasági tevékenységében a későbbiekben hasznosulni fog.

A hatóság nem vitatja továbbá a madárvédelmi berendezések és a kártevők elleni védekezés közötti kapcsolatot, azonban szerinte mindez az adózó általi beszerzés

általános forgalmi adójának levonhatóságánál nem vehető figyelembe, az áfa levonási jog érvényesíthetőségét a madárvédelmi berendezések kihelyezésével általánosságban elérhető előny nem alapozza meg.

A hatóság véleménye szerint az MVH jóváhagyása nem vonatkozhat az adózási kérdések megítélésére és a rendelkezésre álló adatok alapján turisztikai potenciált sem mérlegelt a madárvédelmi berendezések telepítésénél. Megjegyzi továbbá, hogy az a tény, hogy a kékvércse madárfaj részére kialakított madárodúk kihelyezésre kerültek, nem jelent garanciát arra nézve, hogy a kékvércsék be is fognak költözni ezekbe az odúkba, vagyis nem garantálható az adózó által elérni kívánt bevétel-növekedés.

Adózó nyilatkozatában induló tevékenységként jelölte meg a turisztikai szolgáltatások nyújtását, melynek alátámasztására becsatolt egy szándéknyilatkozatot jövőbeni szolgáltatás igénybevételéről, valamint egy kiállított számlát fotó elhelyezéséről. Ehhez kapcsolja, hogy adózó a vizsgált időszakban őstermelőként szerepel az adóhatósági nyilvántartásban, valamint a bejelentett tevékenységi köre csak állattenyésztés és bérbeadás volt. A becsatolt számla és szándéknyilatkozat is a vizsgált időszakot követően került kiállításra.⁷² Ebből következtet arra, hogy Adózó a beszerzés felmerülésének időpontjában turizmussal kapcsolatos tevékenységet nem végzett, abból bevétele nem keletkezett, melynek jövőbeni növekedését a beszerzés szolgálhatná. Így az Adózó madárvédelmi eszközök után az előzetesen felszámított adó levonására az adóköteles gazdasági tevékenység érdekében történő felhasználás, illetve hasznosítás hiányában nem jogosult.

⁷² Megjegyzés: a vizsgált időszak 2013.01.01-06.30. , a fotó megjelenésének ideje 2013. 08.27.

V. A BERUHÁZÓ ÁLLÁSPONTJA

Adózó többször is előadta álláspontját fellebbezések és észrevételek formájában, melyet igyekszem bemutatni a jogszabályi háttérrel is figyelembe véve.

Adózó által a 33/2008 FVM rendelet alapján igénybe vett támogatás keretén belül telepített madárvédelmi berendezések, illetve természetes alapanyagú kerítés és önálló sövény telepítésének célja a mezőgazdasági tevékenysége és ez által az adóköteles bevétel elősegítése.

A madárvédelmi berendezések telepítése és ennek következtében különböző madárfajok fokozottabb jelenléte a területén lehetővé teszi egyrészt a különböző rágcsálók, kártevők elleni védekezést. A madarak, mint védekezési módszer olcsóbb, mint a vegyszeres védelem és ott is alkalmazható, ahol a vegyszerhasználat tilos.

Másrészt, a madárfajok védelme része annak a mezőgazdasági technológiafejlesztésnek, amelyek a természeti értékek fokozottabb védelmét tűzték ki célul annak érdekében, hogy az értékesítési piacokon a terményei magasabb minőségi besorolást kaphassanak, és így értékesítése könnyebb legyen.

Harmadrészt, a vadon élő madarak védelme, számuk növelése hozzájárul a turisztikai tevékenység, mint új tevékenység elindításához, ami a jövőben további adóköteles bevétel elérését jelenti.

A madárvédelmi berendezés telepítése a vadon élő madarak védelméhez járul hozzá, ez pedig egy környezetbarát mezőgazdasági technológia kialakításának, fenntartásának szerves részét képezi. A környezetbarát mezőgazdasági technológia kialakítása, fenntartása és alkalmazása pedig a jogszabályokban meghatározott követelmények és célok teljesítésének is szükséges feltétele, amely szükséges ahhoz, hogy adóköteles bevételt eredményez, mezőgazdasági tevékenységét fenntarthassa. Jogszabályi kötelezettség a vadon élő állatok védelme, a vadon élő madarak védelme, állatbetegségek elleni védekezés, mind a vadon élő, mind a tenyésztett állatok egészségügyi védelme,⁷³ és a madárvédelmi irányelv vonatkozó részei a II. melléklet

⁷³ 73/2009 EK rendelet 5. cikk és II. melléklet: a közös agrárpolitika keretébe tartozó, mezőgazdasági termelők részére meghatározott közvetlen támogatási rendszerek közös szabályainak megállapításáról és a mezőgazdasági termelők részére meghatározott egyes támogatási rendszerek létrehozásáról...., (5) *A kötelező területpihentetésnek az egységes támogatási rendszer keretében történő eltörlése e rendeletnek megfelelően bizonyos esetekben káros környezeti hatásokkal járhat, különösen az egyes tájakat meghatározó jellegzetességek vonatkozásában. Ezért meg kell erősíteni a táj egyes meghatározott jellegzetességeinek védelmét célzó közösségi rendelkezéseket. Indokolt, hogy különleges esetekben a tagállamok rendelkezhessenek élőhelyek kialakításáról és/vagy megőrzéséről.*”

alapján⁷⁴. A kihelyezett madárvédelmi berendezések szomszédosak a nemrég befejezett őshonos gyümölcsösökkel. A gyümölcsstermesztés megköveteli a különböző kártevők és rágcsálók elleni védekezést. A védekezéssel termés menthető meg, a több termés pedig több adóköteles bevételt jelent.

A kártevők és a rágcsálók elleni védekezés tehát szorosan hozzátartozik az Adózó mezőgazdasági tevékenységéhez mely adóköteles árbevételt eredményez. Mivel Natura 2000-es területekről van szó, jogszabály alapján a vegyszer alkalmazása kivételes esetektől eltekintve tilos,⁷⁵ így ez esetben előnyös megoldás a környezetbarát, természetes védekezési módok alkalmazása. Ilyen természetes módszer a különböző madárfajok jelenléte a szóban forgó területen.

Azzal tehát, hogy madárodúkat telepített a földjei környezetébe, azon madárfajok fokozottabb jelenlétét segíti elő, melyek irtják a kártevőket, rágcsálókat, amelyek ellen védekeznie kell a termésvesztés elkerülése érdekében. Azzal, hogy növekszik a madárszám, a beruházó csökkenti a vegyszerfelhasználást és védekezhet olyan területeken is, ahol jogszabályi előírás miatt nem alkalmazhat vegyszert.

A madárvédelmi berendezés telepítése a vadon élő madarak védelméhez járul hozzá, ez pedig a jó környezeti állapot, a természetes környezet megőrzését, fejlődését segíti. A jó környezeti állapot pedig egyet jelent a jó piaci versenyhelyezettel, ez pedig többlet adóköteles bevételt jelent, mivel a mezőgazdasági termények piacán jelentős verseny van, így az eladhatóságot lényegesen meghatározza, hogy mennyire tudja megközelíteni a biogazdálkodás feltételeit. Ebből levezethető, hogy a minőség mennyire szoros kapcsolatban van a környezeti állapottal.

Szeretne továbbá részt vállalni a jövőre nézve turisztikai programok kialakításában olyan tevékenységekkel, mint madárfigyelő táborok szervezése, a térség

5. cikk : „(1) A II. mellékletben⁷³ felsorolt, jogszabályban foglalt gazdálkodási követelményeket a közösségi jogszabályok a következő területeken állapítják meg:

a) köz-, állat- és növényegészségügy,
b) környezet,
c) állatjólét.”

⁷⁴ ”3. cikk: (1)A 2. cikkben foglalt követelmények figyelembevételével a tagállamok valamennyi, az 1. cikkben meghatározott madárfaj esetében megteszik a megfelelő intézkedéseket, amelyek az élőhelyek megfelelő sokféleségének és nagyságának megőrzéséhez, fenntartásához vagy helyreállításához szükségesek. (2)b) a védett területeken belüli és kívüli élőhelyek ökológiai szempontú fenntartása és kezelése”

⁷⁵ Lásd: 269/2007 Kormányrendelet 5. §

élővilágának bemutatása, természetfotózás biztosítása. Ez a kiegészítő tevékenység is többletjövedelemhez vezet. Ehhez kapcsolóan látható, hogy mennyire fontos szerepet játszanak a kimagasló turisztikai értékek a gazdasági tevékenységében, ezért az Adózó által a természeti értékek védelmére, megóvására fordított kiadás nem tekinthető függetlennek a gazdasági tevékenységétől, bevételétől. Mindezek miatt a madárvédelmi berendezések telepítése szorosan kapcsolódik a gazdasági tevékenységéhez.

Ahhoz, hogy egy termelő adóköteles bevételt tudjon elérni, nemcsak az szükséges, hogy különböző erőforrások a rendelkezésére álljanak, hanem elengedhetetlen az is, hogy tevékenysége megfeleljen a jogszabályok által előírtaknak. Esetünkben releváns jogszabályi előírás az 1698/2005/EK rendelet⁷⁶, a 73/2009/EK rendelet⁷⁷, a 79/409 EKG irányelv⁷⁸, a 275/2004 Kormányrendelet⁷⁹, a 269/2007 Kormányrendelet⁸⁰, a 128/2007 FVM rendelet⁸¹, a 33/2008 FVM rendelet⁸², a 61/2009 FVM rendelet⁸³.

Az 1698/2005/EK rendelet (preambulum (27)) többek között rögzíti, hogy a környezetvédelmi előírásokat a mezőgazdasági termelőknek fokozottabban kell végrehajtani. A termőföld-hasznosításhoz nyújtott támogatásnak hozzá kell járulnia a fenntartható fejlődéshez (preambulum (31)), mezőgazdasági termelőket ösztönözni kell a természeti erőforrások, a talaj és a genetikai sokféleség védelmével és javításával összeegyeztethető mezőgazdasági módszerek bevezetésére és alkalmazására (preambulum (35)).

Ezekből látható, hogy a rendelet a fenntartható fejlődést, ezen belül a környezetvédelmet nem önmagában értelmezi, hanem szoros összefüggésben a mezőgazdasági tevékenységgel. A természeti erőforrásokat sokszor maguk a mezőgazdasági termelők károsítják mezőgazdasági tevékenységükkel, így ezeket a káros

⁷⁶ Az Európai Mezőgazdasági Vidékfejlesztési Alapból (EMVA) nyújtandó vidékfejlesztési támogatásról

⁷⁷ A közös agrárpolitika keretében tartozó, mezőgazdasági termelők részére meghatározott közvetlen Támogatási rendszerek közös szabályainak megállapításáról és a mezőgazdasági termelők részére meghatározott egyes támogatási rendszerek létrehozásáról, az 1290/2005/EK, a 247/2006/EK és a 378/2007/EK rendelet módosításáról, valamint az 1782/2003/EK rendelet hatályon kívül helyezéséről

⁷⁸ A vadon élő madarak védelméről

⁷⁹ Az európai közösségi jelentőségű természetvédelmi rendeltetésű területekről

⁸⁰ A NATURA 2000 gyepterületek fenntartásának földhasználati szabályairól

⁸¹ Az Európai Mezőgazdasági Vidékfejlesztési Alapból a Natura 2000 gyepterületeken történő gazdálkodáshoz nyújtandó kompenzációs támogatás részletes szabályairól

⁸² Az Európai Mezőgazdasági Vidékfejlesztési Alapból nem termelő mezőgazdasági beruházásokhoz nyújtandó támogatások részletes feltételeiről

⁸³ Az Európai Mezőgazdasági Vidékfejlesztési Alapból nyújtott agrár-környezetgazdálkodási támogatások igénybevételének részletes feltételeiről

behatásokat nekik kell csökkenteni. Ebből is következik, hogy egy mezőgazdasági termelőnek a természeti erőforrások megőrzése, fejlesztése érdekében tett kiadásai nem értelmezhetőek egyszerűen önmagában vett környezetvédelemként, hanem azt olyan erőfeszítésként kell értelmezni, melyeket jogszabály ír számára elő, és amelynek célja az, hogy a mezőgazdasági tevékenységét hosszútávon tudja végezni és ezzel együtt hosszútávon tudjon adóköteles bevételt elérni.

Ezt alátámasztja az is, hogy a rendelet 36. cikke a nem termelő beruházások támogatását mint eszközt nem a környezetvédelemhez sorolja, hanem a mezőgazdasági földterületek fenntartható használatát célzó intézkedésként fogalmazza meg, azaz az intézkedés célja nem önmagában vett környezetvédelem. A kapcsolat fennáll, csak a cél nem a termelés növelése, hanem a technológiaváltás.

Az, hogy a nem termelő beruházást a mezőgazdasági tevékenységen, ezáltal pedig adóköteles tevékenységen belül kell értelmezni az is alátámasztja, hogy a 33/2008 FVM rendelet minden támogatható tevékenységnél jogosultsági feltételként írta elő az AKG részvételt és/vagy Natura 2000-es földhasználatot. Ezek a feltételek csak akkor voltak teljesíthetőek, ha a pályázó mezőgazdasági tevékenységet végzett és a fejlesztést mezőgazdasági tevékenységének érdekében végezte.

Adózó szerint, ha valaki olyan beruházást hajt végre, melynek célja, hogy a gazdasági tevékenységét a jogszabály által előírt módon tudja végezni, akkor a beruházás érdekében eszközölt kiadások szorosan hozzátartoznak a gazdasági tevékenységhez, az adóköteles bevételszerző tevékenységhez.

VI. KONKLÚZIÓ

Dolgozatom témája a nem termelő agrár-környezetgazdálkodási beruházások környezetvédelmi, támogatási és adójogi problémái.

Bemutattam a támogatási rendszert általában, melyet aztán egy konkrét ügyre vetítettem le. Vizsgálatomat elsődlegesen jogszabályi szempontokból végeztem. Fontosnak találtam a KAP, illetve az AKG rendszerének részletes bemutatását, ezen belül is a támogatások céljait, mikéntjeit. Munkám második felében a konkrét ügygel kapcsolatos problémákat igyekeztem felvázolni.

Úgy gondolom, az előző fejezetekben hosszasan, kimerítően sikerült bemutatnom mind a körülményeket, mind a problémákat, mind a jogszabályok által világosan szabályozott támogatási rendszert, azonban zárásképp szükséges levonni még a következtetéseket, megválaszolni a felmerült kérdéseket az ügygel kapcsolatban.

Az Adózó által megtámadott határozatok indoklásában az Áfa levonási és visszaigénylési jogát tagadta meg az Adóhatóság a revízióval kezdődően. Arra hivatkozott, hogy a beruházást támogató támogatás célja, ebből adódóan a beruházás célja is tisztán természetvédelmi célú. Ezen hivatkozás indoklása viszont ellentmondásokat vet fel, hiszen a pályázat címére hivatkozik indoklásként: „az EMVA-ból nem termelő mezőgazdasági beruházások támogatása jogcímre”. A támogatások célja nem a természetvédelmi értékek megőrzése, hanem egy környezetbarát, a helyi környezethez és természeti értékekhez jobban illeszkedő mezőgazdasági termelési technológia bevezetése, egy technológiaváltás elérése. Vitathatatlan a kettős cél- a környezet védelme és a mezőgazdasági tevékenység végzésének biztosítása- azonban ez nem jelenti azt, hogy a beruházó célja nem jövedelemszerző gazdasági tevékenység lenne. Ebben a viszonylatban a természetvédelem az Európai Unió célja, a beruházóé pedig az, hogy a jogszabályok által előírt módon végezze gazdasági tevékenységét, valamint az ehhez szükséges feltételeket megteremtse.

Ezt a megállapítást alátámasztja az AKG rendelet (61/2009 FVM r.) is:

„1. § Az agrár-környezetgazdálkodási intézkedés célja a termőhelyi adottságoknak megfelelő termelési szerkezet, a környezettudatos gazdálkodás és a fenntartható mezőgazdasági gyakorlat kialakítása, ezzel összefüggésben a környezet állapotának javítása, minőségi élelmiszer előállítása, valamint a gazdaságok életképességének

megtartása és gazdasági hatékonyságának növelése e rendeletben meghatározott célprogramok által előírt kötelezettségvállalások alapján felmerülő többletköltségek és kieső jövedelem ellentételezésének megvalósításával.”

Tehát ez alapján a környezetgazdálkodási intézkedés célja nem önmagában a természetvédelem, hanem a mezőgazdasági termelést szolgáló technológiák átalakítása. Levetítve, a madárvédelmi berendezések telepítésével nem a természetvédelem volt a célja a termelőt tekintve, hanem egy olyan termelési technológia, amivel a termelő a piacon versenyelőnyre tud szert tenni. Ez itt, ebben a formában a biogazdálkodás, mellyel jobban tud érvényesülni a mezőgazdasági termények piacán.

A támogatási rendelet (33/2008 FVM r.) is jelöl kapcsolatot az agrár-környezetgazdálkodás és a támogatható beruházás között:

„1.§ A támogatás célja a nem termelő beruházások révén a vidéki táj megőrzése, az egyedi tájérték fenntartása, a növény- és állatvilág fajgazdagságának növelése, a környezeti állapot javítása, az önként vállalt agrár-környezetgazdálkodási előírások betartásának és teljesítésének elősegítése, a Natura 2000 területek közjóléti értékének növelése, valamint a környezetgazdálkodási célok teljesítéséhez való hozzájárulás.” Ebből is azt a részt kívánom kiragadni alátámasztásképp, hogy „*önként vállalt agrár-környezetgazdálkodási előírások betartásának és teljesítésének elősegítése*”.

A mezőgazdasági tevékenységgel való kapcsolatra nemcsak az AKG rendelet meghatározásából lehet következtetni, hanem abból is, hogy még a madárvédelmi berendezések fogalmában is mezőgazdasági területek szerepelnek: „*mesterséges fészekodú: mezőgazdasági területeken előforduló védett madárfajok fészkelési lehetőségeinek bővítésére szolgáló berendezés.*” (33/2008 FVM rendelet 2.§)

Tehát a támogatás igénybevételéhez szükség van mezőgazdasági területekre, ez pedig véleményem szerint feltételezi azt, hogyha valaki mezőgazdasági területekkel rendelkezik, akkor azon mezőgazdasági tevékenységet, termelést is végez.

A jövedelem szempontjából nézve, „a nem termelő célú beruházás” cím nem arra utal, hogy nincs kapcsolata a támogatásnak a termeléssel, hanem arra, hogy szinten tartsa a beruházást úgy, hogy közben környezetbarát technológiaváltást is elér. Ebben az ügyben is, ha az MVH határozata nem tette volna lehetővé, hogy az Áfát visszaigényelje

az Adózó, mint szinten tartó beruházást támogató, akkor Az Adózó valószínűleg azt a fajta támogatást igényelte volna meg, melyben az Áfa összege is kifizetésre kerül a támogatásból.

A nem termelő beruházás tehát nem a természetvédelmet támogatja, hanem a mezőgazdasági tevékenységet, ezen belül a technológiaváltást. Ennek a természetvédelem csak a hatása és nem a célja.

Véleményem szerint ebben az ügyben a probléma gyökerét maga a jogszabály félreértelmezése okozta. Úgy gondolom, ha az Adóhatóság egy adóügy, revízió kapcsán belemegy észrevételeivel egy olyan kérdéskörbe, mely már túlmutat saját hatáskörén, akkor a felmerülő problémák és nézeteltérések csak is szakértő bevonásával küszöbölhetőek ki. Természetes és magától értetődő dolog az, hogy minden hatóság a saját jogterületében „van otthon”, ezért vannak jogágak, szakterületek, szakértők, szakhatóságok.

Végezetül, minden esetben elengedhetetlen véleményem szerint, hogy alaposan és ésszerűen értelmezzünk minden vonatkozó jogszabályt egy adott ügyre vonatkozóan, hiszen a válasz mindig ott található meg a jogszerűségre, ahol a jogalap.

IRODALOMJEGYZÉK

1. CSÁK Csilla-FODOR László-OLAJOS István- OROSZ Gábor – PRUGBERGER Tamás-TÖRÖK Géza: Agrárjog II. Bíbor Kiadó Miskolc, 1999 (AGRÁRJOG 1999)
2. CSÁK Csilla- JASINKA Anita- NAGY Zoltán- OLAJOS István- OROSZ Gábor- PRUGBERGER Tamás- SZILÁGYI János Ede- TÉGLÁSY Péter- TÖRÖK Géza: *Agrárjog II. kötet*, Novotni Kiadó Miskolc, 2005. (AGRÁRJOG II. 2005)
3. CSÁK Csilla-NAGY Zoltán-OLAJOS István- OROSZ Gábor- SZABÓ Ágnes-SZILÁGYI János Ede-TÖRÖK Géza: *Agrárjog. A magyar agrárjog fejlődése az EU keretei között* , Novotni Kiadó Miskolc, 2010. (AGRÁRJOG 2010)
4. AGÓCS Bernadett: Nem termelő beruházásokhoz nyújtandó támogatások in: *Agrárágazat* 2009/4. sz. (AGÓCS 2009)
5. CSETE László: Fenntartható mezőgazdaság, fenntartható vidék (CSETE 2003) in: *A FALU* 2003.évf. 4. sz.
6. CSIRKE Ildikó: *Agrártámogatások 2011*, (CSIRKE 2011) Mezőgazda Kiadó, Budapest 2011
7. ELEK Sándor- NEMES Gusztáv: Az agrárpolitika és a vidékpolitika néhány összefüggése I. rész, *Európa Fórum*, 2001/1 (ELEK-NEMES 2001)
8. FODOR László: *Agrárjog. Fejezetek a mezőgazdasági életviszonyok sajátos szabályozása köréből*. Debrecen, 2005, Debreceni Egyetem Kossuth Egyetemi Kiadó (FODOR 2005)
9. GREER, Alan: *Agricultural policy in Europe*. Manchester, 2005, Manchester University Press, (GREER 2005)
10. JAKAB András: A jogági felosztás problematikája – különös tekintettel az agrárjogra. *Collega*. 2005. 4. szám, (JAKAB 2005)
11. HORVÁTH Gergely: A környezetjog és az agrárjog közeledése, találkozása és metszete a magyar jogrendszerben. *Állam- és Jogtudomány*, 2007, 2. szám, 333-355. p. (HORVÁTH 2007)
12. HORVÁTH Gergely: A vegyes szakjogok vegyülete, az agrár-környezetvédelmi jog legfontosabb alapkategóriái (HORVÁTH 2008.) In: *Jogtudományi Közlöny* 2008/2. szám
13. HORVÁTH Gergely: Az „agrár-természetvédelem” jogi szabályozása Magyarországon (HORVÁTH 2009) in: *MAGYAR JOG* 2009/ 2. szám
14. HORVÁTH Gergely: Az agrár-környezetvédelmi jog elméleti alapvetése és hazai szabályozásának rendszerezése, különös tekintettel agrár-természetvédelmi részterületére *Phd. disszertáció tézisei* (HORVÁTH 2011) ELTE 2011
15. KENGYEL Ákos: Az Európai Unió 2007-2013 közötti költségvetése és Magyarország érdekei. *Külgazdaság*, 2005, 11-12. szám, (KENGYEL 2005)

16. KISS Judit: Reform előtt- reform után. Az EU Agrárpolitikájának várható változásairól (KISS 2002) *Világgazdasági Műhelytanulmányok 2002/36)*
17. KOLAJ László "Agrár-környezetgazdálkodás" *Vidékfejlesztési Politika előadás*, Miskolci Egyetem, 2013.december 6. (KOLAJ 2013)
18. KURUCZ Mihály: Az agrárjog tárgya, fogalma, alapelvei és rendszere. *Journal of Agricultural and Environmental Law*, 2007, 2. szám, (KURUCZ 2007)
19. LEIDWEIN, Alois: *Europäisches Agrarrecht*. Wien-Graz, 2004. Neuer Wissenschaftlicher Verlag (LEIDWEIN 2004)
20. NORER, Roland: *Einleitende agrarrechtliche Bemerkungen* in: Handbuch des Agrarrechts. Wien, 2005, Springer Verlag (NORER 2005)
21. NOVOTNI Zoltán: A magyar agrárjog fejlődésének vázlata. in: *Magyar Közigazgatás*, 1991, 3. szám (NOVOTNI 1991)
22. OLAJOS István: *Támogatási rendszereink és a megújuló energiák* , Miskolc, 2012 Miskolci Egyetem (OLAJOS 2012)
23. OLAJOS István: „A vidékfejlesztés alapjai” című előadása, *Vidékfejlesztési politika* Miskolci Egyetem, 2013. szeptember 16. (OLAJOS 2013a)
24. OLAJOS István: „Diverzifikáció, munkahelyteremtés” című előadása, 2013 november 26. *Vidékfejlesztési politika* Miskolci Egyetem, 2013 (OLAJOS 2013b)
25. PRUGBERGER Tamás: Adalékok az agrárjog jogrendszerbeli elhelyezéséhez. in: *Jogtudományi Közlöny*. 1990. 5. szám, (PRUGBERGER 1990.)
26. PRUGBERGER Tamás: A mezőgazdaság és a környezet/természetvédelem kapcsolatának jogi rendezése Magyarországon (PRUGBERGER 1995) in: *Magyar Közigazgatás 1995/2. szám*
27. PRUGBERGER Tamás: Az agrárjog tárgya, rendszere, forrásai és jogágisága. In: FODOR László- MIKÓ Zoltán- PRUGBERGER Tamás: *Agrárjog I*. Miskolc, 1999, Bíbor Kiadó, (AGRÁRJOG I. 1999)
28. SZILÁGYI János Ede: Az agrárjog dogmatikájának új alapjai – útban a természeti erőforrások joga felé? *Jogtudományi Közlöny*, 2007, 3. szám, 112-121. p. (SZILÁGYI 2007)
29. SZABÓ Miklós: *Jogi alapfogalmak*. Miskolc, 2002, Bíbor Kiadó (SZABÓ 2002)
30. TÉGLÁSY Péter: Mezőgazdaság és környezetvédelem a közösségi agrárjog tükrében: a Közös Agrárpolitika és a környezeti politika kapcsolatrendszere (TÉGLÁSY 2002) In: *Jogelméleti Szemle 2002.évi 4.szám* In: <http://jesz.ajk.elte.hu/teglasy12.html>
31. A konkrét ügy iratanyaga anonimizált formában (ÜGY 2014)

32. VÁSÁRY Miklós: A Közös Agrárpolitika reformja 2014-2020, MCTE közgyűlés, Üllő, 2013. május 23. (VÁSÁRY 2013)
33. VILMÁNYI Ágnes: Áfa ellenőrzés In:
http://www.drvilmanyi.hu/ikreator/drv/cms_pub/c_106-hu/afa_ellenorzes_--.html
(VILMÁNYI 2014)

JOGSZABÁLYOK

1. A TANÁCS 1698/2005/EK rendelete: Az Európai Mezőgazdasági Vidékfejlesztési Alapból (EMVA) nyújtandó vidékfejlesztési támogatásról.
2. A Bizottság 144/2006/EK rendelete (2006. január 26.) a gabonaalapú keveréktakarmányok export-visszatérítéseinek rögzítéséről
3. A BIZOTTSÁG 1974/2006/EK RENDELETE (2006. december 15.) az Európai Mezőgazdasági Vidékfejlesztési Alapból (EMVA) nyújtandó vidékfejlesztési támogatásról szóló 1698/2005/EK tanácsi rendelet részletes alkalmazási szabályainak megállapításáról
4. A TANÁCS 73/2009/EK RENDELETE (2009. január 19.) a közös agrárpolitika keretébe tartozó, mezőgazdasági termelők részére meghatározott közvetlen támogatási rendszerek közös szabályainak megállapításáról és a mezőgazdasági termelők részére meghatározott egyes támogatási rendszerek létrehozásáról, az 1290/2005/EK, a 247/2006/EK és a 378/2007/EK rendelet módosításáról, valamint az 1782/2003/EK rendelet hatályaon kívül helyezéséről
5. A TANÁCS IRÁNYELVE (1979. április 2.) a vadon élő madarak védelméről
6. 1996. évi LIII. törvény a természet védelméről
7. 2003. évi XCII. törvény az adózás rendjéről
8. 2007. évi XVII. törvény a mezőgazdasági, agrár-vidékfejlesztési, valamint halászati támogatásokhoz és egyéb intézkedésekhez kapcsolódó eljárás egyes kérdéseiről
9. 2007. évi CXXVII. törvény az általános forgalmi adóról
10. 269/2007. (X. 18.) Korm. rendelet a NATURA 2000 gyepterületek fenntartásának földhasználati szabályairól
11. 23/2007. (IV. 17.) FVM rendelet az Európai Mezőgazdasági Vidékfejlesztési Alap társfinanszírozásában megvalósuló támogatások igénybevételének általános szabályairól
12. 33/2008. (III. 27.) FVM rendelet az Európai Mezőgazdasági Vidékfejlesztési Alapból nem termelő mezőgazdasági beruházásokhoz nyújtandó támogatások részletes feltételeiről
13. 61/2009. (V. 14.) FVM rendelet az Európai Mezőgazdasági Vidékfejlesztési Alapból nyújtott agrár-környezetgazdálkodási támogatások igénybevételének részletes feltételeiről
14. 147/2009. (XI. 6.) FVM rendelet a Nemzeti Diverzifikációs Program keretében megvalósuló mezőgazdasági üzemek korszerűsítéséhez nyújtandó támogatások igénybevételének feltételeiről
15. Új Magyarország Vidékfejlesztési Program