

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Gartner István ügyvéd által képviselt felperesnek a Kovácsné dr. Hernádi Anikó jogtanácsos által képviselt Vám-és Pénzügyőrség Nyugat-dunántúli Regionális Parancsnoksága alperes ellen regisztrációs adóügyben hozott vámhatározatok bírósági felülvizsgálata iránt a Győr-Moson-Sopron Megyei Bíróságon K.27.346/2007. számon indított és ugyanezen bíróság 2007. november 15-én kelt K.27.346/2007/9. számú jogerős ítéletével befejezett perében a felperes részéről 10. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán, az alulírott napon - tárgyaláson kívül - meghozta a következő

### **í t é l e t e t :**

A Legfelsőbb Bíróság a Győr-Moson-Sopron Megyei Bíróság K.27.346/2007/9. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg az alperesnek 20.000 (húszezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

### **I n d o k o l á s**

A felperes 2005 évben megvásárolta a ... Bt-től (továbbiakban Bt.) a ... forgalmi rendszámú Audi A6 3.0 V6 Quattro és a ... forgalmi rendszámú Honda Civic 14,7 CTDI típusú, a ... Kft-től (továbbiakban Kft.) pedig a ... forgalmi rendszámú Chrysler Grand Voyager 3,3 típusú személygépkocsikat. Az eladók a felperes rendelkezésére bocsátották a személygépkocsik importja után fizetendő regisztrációs adók befizetéséről szóló adóigazolásokat. A felperes a személygépkocsikat 2005. július 1-jén, augusztus 25-én, illetve október 3-án továbbértékesítette.

A vámhatóság adókötelezettségek teljesítését ellenőrző tevékenység eredményeként hozott első fokú határozataiban kötelezte a felperest 410.000 Ft, 252.000 Ft és 1.890.000 Ft összegű regisztrációs adó megfizetésére. A vámhatóság érdemi döntését mindhárom ügyben azzal indokolta, hogy az adóigazolások hamisak, és a regisztrációs adót és az adó alanyát a forgalomba helyezés időpontjában hatályos, a regisztrációs adóról szóló 2003. CX. törvény (továbbiakban Rega.tv.) 1. §-a, 2. § (1) bekezdés a pontja 3. § (1) bekezdése, 4. § (1) bekezdése, 6. § (1) bekezdése és 7. §-a alapján kellett meghatározni. Mivel a felperes a Bt-vel és a Kft-vel az adók

megfizetésére nem kötött megállapodást, így neki kell a regisztrációs adókat megfizetnie.

A felperes fellebbezései folytán eljárta alperes a 3287/1-2007., a 1646/1-2007. és a 1210/2007. számú, 2007. április 16-án, illetve 2007. július 1-jén hozott határozataival az első fokú határozatokat helybenhagyta.

A felperes keresetében a határozatok hatályon kívül helyezését kérte. A felperes azzal érvelt, hogy mivel az alperes eljárásai 2006-2007 évben indultak ezért a 2005. évi CLXIII. törvénnyel módosított és 2006. január 1-től hatályos Rega.tv. 3. § (1) bekezdése, illetve 4. § (1) bekezdése szerinti rendelkezéseket kellett volna alkalmaznia. Ennél fogva az alperesnek nem őt, hanem azokat a személyeket kellett volna a regisztrációs adó alanyának tekintenie, akik nevére a forgalomba helyezést kezdeményezték.

A megyei bíróság a felperes keresetei alapján indult ügyeket egyesítette és mindhárom alperesi határozat ellen előterjesztett keresetet elutasította, jogi álláspontja a következő volt:

Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.) 86. § (1) bekezdéséből következően az ellenőrzés célja az adótörvényekben és más jogszabályokban előírt kötelezettségek teljesítésének, vagy megsértésének megállapítása. Az ellenőrzés egy olyan utólagos hatósági eljárás, melynek keretében a korábban megvalósult gazdasági események alapján fennálló, adófizetési kötelezettségek teljesítését vagy elmulasztását vizsgálja a vámhatóság. Az adófizetési kötelezettség nem az ellenőrzés megindításával keletkezik. A Rega.tv-t módosító jogszabály nem tartalmaz visszamenőleges hatályú rendelkezést, ezért a felperes jogértelmezése téves. Az alperes határozatait megalapozottan és törvényesen hozta meg, mivel a Rega.tv. 2005. december 31. napjáig hatályos 4. § (1) bekezdése értelmében, ha a forgalomba helyezés az Áfa tv. hatálya alá tartozó értékesítés közvetlen következményeként valósult meg akkor az adó alanyának a gépjárművet értékesítő személyt, azaz a felperest kellett tekinteni.

A jogerős ítélet ellen a felperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet, kérte annak hatályon kívül helyezését és a megyei bíróság utasítását új eljárásra, új határozat hozatalára.

A felperes azzal érvelt, hogy az alperes és a megyei bíróság is jogszabálysértően alkalmazta a Rega.tv-t, illetve a módosított Rega.tv-beli rendelkezéseket. A 2005. évi CXLI. törvény 27. §-a ugyanis egyértelműen előírja, hogy a módosító rendelkezéseket a hatálybalépését követően induló adóigazgatási eljárás esetén kell először alkalmazni. Ezért a vámhatóságnak a 2006., illetve 2007-ben indult adóellenőrzési eljárásokat már a módosított jogszabályok alapján kellett volna lefolytatnia. A 2006. január 1. napjától 4. § (1) bekezdése értelmében pedig nem őt, hanem azokat a személyeket

kellett volna a regisztrációs adó alanyának tekintetni, akik nevére a forgalomba helyezést kezdeményezték. A felperes jogi álláspontjának alátámasztásaként hivatkozott a Jász-Nagykun-Szolnok Megyei Bíróság 12.K.27.194/2008/5. számú keresetnek helyt adó ítéletére.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában fenntartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A Rega.tv. 2005. december 31-éig hatályos szabályai a következőket tartalmazzák:

Regisztrációs adót kell fizetni a Magyar Köztársaság területén forgalomba helyezendő személygépkocsi után.(1.§(1) bekezdése). Forgalomba helyezésnek minősül a gépjármű első ízben történő nyilvántartásba vétele és a forgalmi engedélybe történő bejegyzése (2. § 1. pont a) alpontja). Adókötelezettséget keletkeztet a gépjárműnek az Áfa tv. hatálya alá tartozó értékesítése, feltéve, hogy annak következményeként a gépjárművet forgalomba helyezik (3. § (1) bekezdés a) pontja). Ha a forgalomba helyezés az Áfa tv. hatálya alá tartozó értékesítés közvetlen következményeként valósul meg, az adó alanya a gépjárművet értékesítő személy (4. § (1) bekezdése). Az adófizetési kötelezettség a 3. § (1) bekezdés a./pontja szerinti esetben az Áfa tv. szerinti teljesítés időpontjában, de ha az adóigazolás kiváltása ezt megelőzi, akkor az adóigazolás kiváltásának időpontjában keletkezik (6. § (1) bekezdése). Az adót az adóhatóság állapítja meg (kivetéses adózás, 9. § (1) bekezdése). A Rega.tv-ben nem szabályozott, az adózással kapcsolatos egyéb eljárásban az Art. rendelkezéseit kell alkalmazni (9. § (6)-(7) bekezdései).

Az adó bevallása és megfizetése adókötelezettség (Art. 14. § (1) bekezdése). Az adót az adóhatóság bevallás alapján kivetéssel, kiszabással, adatszolgáltatás alapján adóhatósági adó-megállapítás útján, illetőleg utólagos adó-megállapítás keretében állapítja meg (Art. 25. § (1) bekezdése). Az adót az Art-ban vagy más törvényben meghatározott esedékességkor az köteles megfizetni, akit arra jogszabály kötelez (Art. 35. § (1) bekezdése). Az adóigazgatási eljárásban az adóhatóság az adózó jogait, kötelezéseit állapítja meg, ellenőrzi az adókötelezettségek teljesítését, a joggyakorlás törvényességét, az adózást érintő tényekről, adatokról, körülményekről nyilvántartást vezet, és adatot igazol (Art. 85. §). Az adóhatóság az adóbevétele megrövidítésének megakadályozása érdekében ellenőrzi az adózókat. Az ellenőrzés célja az adótörvényekben és más jogszabályokban előírt kötelezettségek teljesítésének vagy megsértésének megállapítása. Az ellenőrzés során az adóhatóság feltárja és bizonyítja azokat a tényeket, körülményeket, amelyek megalapozzák a jogsértés a joggal való

visszaélés megállapítását, és az ezek miatt indított hatósági eljárást (Art. 86. §). Az adóhatóság utólag állapítja meg az ellenőrzés során feltárt adókülönbözetest, határozattal és adónként írja elő a bevallott vagy bevallani elmulasztott és ellenőrzés eredményeként feltárt adót (Art. 128-129. §-ai).

A Rega.tv-t módosító rendelkezéseket a 2005. évi CLXIII. törvény 23. és 27. §-ai tartalmazzák. E törvény 23. § értelmében a Rega.tv. 4. §-a helyébe a következő rendelkezés lép: "Az adó alanya az a természetes személy, jogi személy, jogi személyiség nélküli szervezet, akinek (amelynek) a nevére a forgalomba helyezést kezdeményezik." E törvény 27. § (1) bekezdése szerint e törvény 2006. január 1-jén lép hatályba. A 27. § (2) bekezdése pedig azt írta elő, hogy "A Rega.tv-nek e törvénnyel megállapított rendelkezéseit e törvény hatálybalépését követően induló adóigazgatási eljárások esetén kell először alkalmazni".

Az adózó, a felperes adófizetési kötelezettsége szempontjából tehát irreleváns a vámhatóság által az adóbevallás és adómegfizetés megtörténtének ellenőrzése érdekében lefolytatott ellenőrzés, hatósági adóigazgatási eljárás. A felperes adófizetési kötelezettségét ugyanis a személygépkocsik 2005 évi értékesítése és az ennek következményeként történő forgalomba helyezés keletkeztette. Mivel a felperes az adóbevallási és megfizetési kötelezettségének nem tett eleget, a vámhatóságnak az Art. előzőekben részletezett szabályai szerint kötelessége volt a bevallott és megfizetni elmulasztott adót megállapítani.

A módosító törvény 23. §-át akként kell értelmezni, hogy ez a Rega.tv. 4. § (1) bekezdésében meghatározott adófizetésre kötelezett személyét a 2006. január 1. napja után adófizetési kötelezettséget keletkeztető jogviszonyok tekintetében módosítja.

A felperes adófizetési kötelezettsége szempontjából a 2005. évi CLXIII. törvény 23. és 27. §-aiban foglalt rendelkezések értelmezhetetlenek, mivel a felperes adófizetési kötelezettségét nem a vámhatóság ellenőrzése, és nem is az adóigazgatási eljárás keletkeztette, hanem a személygépkocsik 2005. évi értékesítései és az ezekkel kapcsolatos forgalomba helyezések. Az utólagos ellenőrzés során a vámhatóságnak azt a személyt kell köteleznie adófizetésre, aki az adófizetési kötelezettség keletkezésekor erre köteles lett volna, de e kötelezettségének nem tett eleget. Az adóbevallási és adó-megfizetési kötelezettséget nem teljesítő személy helyett a vámhatóság utólag nem kötelezhet adófizetésre olyan személyt, akit az adófizetési kötelezettség keletkezésekor nem terhelt regisztrációs adófizetési kötelezettség. Az ilyen jogértelmezés ellentétben állna a jogalkotásról szóló 1987. évi XI. törvény 12. § (2) bekezdésében foglaltakkal, mely szerint jogszabály nem állapíthat meg a kihirdetését megelőző időre

kötelezettséget. Visszamenőleges hatályú jogalkalmazást egyébként a Rega.tv-t módosító törvény éppen ezért nem is ír elő.

A kifejtettekre figyelemmel a Legfelsőbb Bíróság azt állapította meg, hogy a felperes jogértelmezése téves, az alperes határozatai és a megyei bíróság jogerős ítélete pedig a kereset és a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben teljes körűen megalapozott és törvényes döntést tartalmaz. Ezért a Legfelsőbb Bíróság a jogerős ítéletet a Pp. 254. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A pervesztes felperes a Pp. 78. § (1) bekezdése alapján köteles a felülvizsgálati perköltség megfizetésére.

A felülvizsgálati eljárási illetékek megfizetéséről határozni nem kellett, mert a felperes felülvizsgálati kérelmén - illetékbélyegben - az összesen 153.100 Ft-ot lerótt.

Budapesten, 2009. évi február hó 12. napján

**Dr. Madarász Gabriella sk. tanácselnök, Dr. Kárpáti Magdolna sk.  
előadó bíró, Dr. Danziger Éva sk. bíró**