

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága dr. Lehotai Róbert ügyvéd által képviselt felperesnek jogtanácsos által képviselt Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Központi Hivatal (1054 Budapest, Széchenyi u. 2.) - mint a Heves Megyei Közigazgatási Hivatal Vezetője jogutóda - alperes ellen illetékhatározat bírósági felülvizsgálata iránt indított perben a Heves Megyei Bíróság 2006. szeptember 15-én kelt K.30.053/2006/11. számú jogerős ítélete ellen a felperes által 12. 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 Heves Megyei Bíróság K.30.053/2006/11. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 napon belül fizessen meg az alperesnek 20.000 (húszezer) forint felülvizsgálati eljárási költséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 49.600 (negyvenkilencezer-hatszáz) forint felülvizsgálati illetéket.

Az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

egyéni vállalkozó kérte a cégjegyzékbe egyéni céggé történő bejegyzését egyéni cég néven. A kérelemnek a Heves Megyei Bíróság Cg. szám alatt eleget tett. Az egyéni cég a 2004. november 9-én elfogadott alapító okirat szerint teljes vagyonával egyszemélyes Kft-vé alakult át. A felperes átalakulását a Heves Megyei Cégbíróság 2005. január 24-én a Cg. szám alatt jegyezte be.

A Heves Megyei Illetékhatóság a 2005. november 9-én kelt 309119-01/2005. számú fizetési meghagyásával a felperesi Kft-t a hrsz-ú major megnevezésű ingatlan átalakulással történő megszerzése után 826.700 forint visszterhes vagyonátruházási illeték és 3.000 forint eljárási illeték megfizetésére kötelezte.

A felperes fellebbezése folytán eljáró alperes a 2005. december 14-én kelt 220/2993-1/2005. számú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta azzal, hogy az átalakulással történő vagyonszerzés nem mentes az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény (Itv.) 26.§ (1) bekezdés h) pontja alapján a visszterhes vagyonátruházási illeték alól.

A felperes keresetet nyújtott be az alperes határozatának felülvizsgálata iránt arra hivatkozva, hogy az illetékmentesség egyaránt megilleti az Itv. 26.§ (1) bekezdés h) pontja és a Gt. 59.§ (4) bekezdés alapján.

Az elsőfokú bíróság a felperes keresetét elutasította. Megállapította, hogy az Itv. 26.§ (1) bekezdés h) pontja alapján a gazdálkodó szervezetnek csak az olyan szervezeti átalakulással bekövetkező vagyonszerzése mentes a visszterhes vagyonátruházási illeték alól, amikor a létrejövő gazdálkodó szervezet a korábbinak a jogutóda. A perbeli esetben az egyéni vállalkozó kérésére az egyéni cégmentes történő cégbejegyzéssel az egyéni cég nem vált jogi személlyé, az egyéni vállalkozásról szóló 1990. évi V. törvény (továbbiakban: Tv.) 15.§ (2) bekezdése értelmében. Ez a cégbejegyzés konstitutív hatályú, a jogképesség és a jogalanyiség szempontjából változást nem eredményez. A Tv. 15/A.§ (1) bekezdése alapján az egyéni cég a gazdasági társaságokról szóló 1997. évi CXLIV. törvény (továbbiakban: Gt.) rendelkezéseinek megfelelő alkalmazásával egyszemélyes korlátolt felelősségű társasággá vagy egyszemélyes részvénytársasággá alakulhat át. E rendelkezés értelmében történő átalakulásra ugyan a Gt. szabályait kell megfelelően alkalmazni, ennek ellenére az átalakulás kapcsán a felperest illetékmentesség nem illeti meg, mert azt csak a gazdálkodó szervezeteket illeti meg. Gazdálkodó szervezetnek a Ptk. 685.§ c) pontja alapján az egyéni vállalkozó minősül, ugyanakkor az átalakulást a Tv. 15/A.§ (1) bekezdése csak az egyéni cég számára teszi lehetővé.

A Gt. 2.§ (1) és (2) bekezdésére figyelemmel a Gt. hatálya alá nem tartozik sem az egyéni cég, sem az egyéni vállalkozó. Azzal, hogy a Tv. 15/A.§ (1) bekezdése a Gt. átalakulásra vonatkozó rendelkezéseinek megfelelő alkalmazását írja elő, még nem jelenti azt, hogy a Gt. szerint szabályozott átalakulás történt, és nem csupán cégforma változás. A Gt. 59.§ (2) bekezdése taxatív meghatározza a gazdasági társaság átalakulásának eseteit és ez alatt csak az egyesülést és a szétválást érti. A Gt. 59.§ (4) bekezdése csak a Gt. szerinti átalakulásra vonatkozóan rendelkezik úgy, hogy az külön adó- és illetékfizetési kötelezettséggel nem jár. A felperest illetékmentesség a Gt. 59.§ (4) bekezdése alapján sem illette meg, mert nem a Gt. szerinti átalakulásra került sor, a felperes esetében cégforma váltás történt.

A felperes alaptalanul hivatkozott arra is, hogy valójában az egyéni vállalkozó alakult át egyszemélyes kft-vé, így a az Itv. 26.§ (1) bekezdés h) pontja szerint az illetékmentesség megilleti. A Tv. 15/A.§ (1) bekezdése egyértelműen rendelkezik arról, hogy az egyéni cég alakulhat át egyszemélyes Kft-vé, így csak ebben a viszonylatban volt vizsgálható, hogy az átalakulás mentesít-e az illetékviselés alól.

A jogerős ítélet ellen a felperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet, melyben kérte a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését - a közigazgatási határozatokra is kiterjedően -, és ezzel összefüggésben az Itv. 32.§ (1) és (2) bekezdése alapján a közigazgatási eljárásban lerótt 33.188 forint fellebbezési illeték visszatérítését. Álláspontja szerint a jogerős ítélet sérti a Gt. 59.§ (4) bekezdését, az Itv. 26.§ (1) bekezdés h) pontját. Az elsőfokú bíróság tévesen értelmezte a Gt. 59.§ (1) és (2) bekezdését, a Tv. 15.§ (1) és (2) bekezdését, 15/A.§ (1) bekezdését. Átalakulásnak tekinthető a gazdasági társaságok jogutódlással történő megszűnése, illetve ennek során a cégforma-, vagy cégszám-változással járó új társaság alapítása is. A perbeli esetben cégforma váltás történt, az egyéni vállalkozó kérelmére a vállalkozás egyéni céggé került bejegyzésre, majd az egyéni cég alakult át egyszemélyes kft-vé. A gazdálkodó szervezetek között a Ptk. 685.§ c) pontja ugyan csak az egyéni vállalkozót sorolja fel és annak teszi lehetővé - egy közbenső lépcsőfok beiktatásával, egyéni céggé történő bejegyzés után - az átalakulást. Ez a fajta közbenső lépcsőként beiktatott átalakulás csak egy regisztratív aktus, az egyéni cég ténylegesen egyéni vállalkozásként működik. A bíróság tévesen állapította meg, hogy cégforma váltás nem minősül átalakulásnak és így a Gt. 59.§ (4) bekezdése alapján nem jár illetékmentességgel. A fenti rendelkezések helyes értelmezésével az állapítható meg, hogy valójában az egyéni vállalkozó alakult át egyszemélyes kft-vé. Ugyanis az egyéni vállalkozás az egyéni cég között bármilyen jogutódlás jogalanyiség hiányában kizárt. Az egyszemélyes Kft. tulajdonképpen az egyéni vállalkozás jogutóda. Az egyéni cég ugyanis jogképességgel nem rendelkezik, jogi személyisége nincs, az egyéni cég ténylegesen egyéni vállalkozónak minősül, így fogalmilag kizárt, hogy a Ptk. 685.§ c) pontjában az egyéni cég külön felsorolásra kerüljön a gazdálkodó szervezetek között.

Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban tartását kérte.

A felülvizsgálati eljárás során az alperes személyében jogszabályon alapuló jogutódlás következett be. 2007. január 1-től a 2006. évi LXI. törvény 249.§ (1) bekezdése alapján az alperes jogutóda az Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Központi Hivatala. A

Legfelsőbb Bíróság a jogutódlást a Pp. 328.§ (1) bekezdése alapján megállapította.

A Legfelsőbb Bíróság a felülvizsgálati kérelmet a Pp. 274.§ (1) bekezdése alapján tárgyaláson kívül bírálta el.

A felülvizsgálati kérelem alaptalan.

A Legfelsőbb Bíróság a rendelkezésre álló adatok és periratok alapján megállapította, hogy a jogerős ítélet a felülvizsgálati kérelemben hivatkozott jogszabályokat nem sértette meg. Az elsőfokú bíróság helytállóan mutatott rá arra, hogy a Gt. hatálya a Gt. 2.§ (1) és (2) bekezdése értelmében az ott meghatározott gazdasági társaságokra terjed ki és rájuk vonatkozóan szabályozza a Gt. az 59.§ (1)-(4) bekezdéseiben az átalakulás általános szabályait. A Gt. 59.§ (4) bekezdése csak a gazdasági társaságok átalakulására (egyesülésére, szétválására, cégforma váltására) írja elő az adó- és illetékfizetési kötelezettség alóli mentességet. Osztja a Legfelsőbb Bíróság a felperesnek azt az álláspontját, hogy a gazdasági társaságok közötti cégforma váltás is átalakulás, azonban az egyéni cég nem minősül a Gt. szabályai szerinti gazdasági társaságnak. Azzal, hogy a Tv. 15/A.§ (1) bekezdése lehetővé teszi az egyéni cég számára, hogy a Gt. rendelkezéseinek megfelelő alkalmazásával egyszemélyes korlátolt felelősségű társasággá alakulhat át, még nem jelenti azt, hogy az egyéni cég a Gt. hatálya alá tartozik. E rendelkezés csak a Gt. szabályainak megfelelő alkalmazását írja elő, azonban ezáltal az egyéni céget nem nyilvánítja gazdasági társasággá és nem biztosítja a csak a gazdasági társaságokra előírt adó- és illetékfizetési kötelezettség alóli mentességet. Az illetékmentesség nem alkalmazható az egyéni cég átalakulására, mert a gazdasági társaságokat a Gt. 2.§ (2) bekezdése taxatíve nevesíti és ezek közé az egyéni cég nem tartozik.

Önmagában az a körülmény, hogy az egyéni cég a Tv. 15.§ (2) bekezdése értelmében nem jogi személy és így az egyéni cégtulajdonos az egyéni vállalkozó, még nem jelenti azt, hogy valójában az egyéni vállalkozó egyszemélyes kft-vé történő átalakulásáról van szó. Az egyéni vállalkozó közvetlenül egyszemélyes kft-vé nem alakulhat át, a Tv. 15/§. (1) bekezdése ezt csak az egyéni cégeként bejegyzett cégnek teszi lehetővé, az egyéni vállalkozónak nem. Mindebből következően, az egyéni cég nem jogi személy, az átalakulás során az egyéni cégnek kell átalakulnia egyszemélyes kft-vé és nem az egyéni vállalkozónak. Mindebből következően az Itv. 26.§ (1) bekezdés h) pontja alapján sem illeti meg a felperest illetékmentesség az átalakulással történő vagyonszerzés után, mert az Itv-nek ez a rendelkezése csak a gazdálkodó szervezet átalakulással történő vagyonszerzésére mondja ki az illetékmentességet. A perbeli esetben azonban nem gazdálkodó

szervezet átalakulásáról van szó, mert a Ptk. 685.§ c) pontja alapján gazdálkodó szervezetnek csak az egyéni vállalkozó lett volna tekinthető.

Mindezek alapján a Legfelsőbb Bíróság megállapította, hogy a jogerős ítélet a felülvizsgálati kérelemben hivatkozott jogszabályokat nem sértette meg, ezért azt Pp. 275.§ (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A sikertelen felülvizsgálati kérelemmel élő felperes a Pp. 78.§ (1) bekezdése alapján köteles az alperes jogi képvisellel felmerült felülvizsgálati eljárási költsége megfizetésére, valamint a 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 13.§ (2) bekezdése alapján a tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt, az Itv. 50.§ (1) bekezdése alapján 826.700 forint pertárgyérték után számított felülvizsgálati illeték viselésére. A pertárgy értéke a kiszabott visszterhes vagyonátruházási illeték összegével azonos, annak nem része a nem vitatott eljárási illeték összege.

Budapest, 2007. október 10.

Dr. Kaszainé dr. Mezey Katalin sk. a tanács elnöke, Lénártné dr. Márton Gizella sk. előadó bíró, Dr. Kurucz Krisztina sk. bíró

A kiadmány hitelével:

tisztviselő