

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.V.35.028/2012/10.szám

A Kúria a dr. Vámosi-Nagy Szabolcs Ügyvédi Iroda (fél címe 2, ügyintéző: dr. Vámosi-Nagy Szabolcs ügyvéd) által képviselt felperes neve (felperes címe) felperesnek a dr. Lengyel Csilla jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Kiemelt Adó és Vám-Főigazgatóság (....) alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Fővárosi Bíróság 2011. október 26. napján kelt 2.K.36.108/2010/9. számú ítélete ellen a felperes által 11. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - nyilvános tárgyaláson - meghozta a következő

í t é l e t e t :

A Kúria a Fővárosi Bíróság 2.K. 36.108/2010/9. számú ítéletét hatályon kívül helyezi, az alperes ... számú határozatát - az első fokú határozatra kiterjedően - hatályon kívül helyezi.

Kötelezi az alperest, hogy 15 napon belül fizessen meg a felperesnek 300.000 háromezer forint elsőfokú és 150.000 százötvenezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

A feljegyzett kereseti és felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

Az E. H. AG a 2003. június 25-i üzletrész átruházási szerződéssel értékesítette a D. Kft-nek a felperes gazdasági társaságban fennálló 98,48%-os tulajdoni hányadát megtestesítő közvetlen irányítást biztosító üzletrészét, így a felperesi társaság anyavállalata a D. Kft. lett. A G. A. Kft. könyvvizsgálói jelentésében az üzleti értéket 8.165.000 USD-ban (1.739.533.000 Ft-ban) határozta meg. A tényleges vételár 2003. június 25-i

árfolyamon számolva 1.531.530.000 Ft volt. Az üzletrész megvásárlásához, törlesztéséhez a D. Kft. a felperestől 564.777.403 Ft, az ... H. I.. LLC-től pedig 1.135.026.257 Ft kölcsönt kapott. A D. Kft. befektetett pénzügyi eszközök között könyvelte le az üzletrészt 25.010.966 Ft összegben, ami a 2002. december 31-én kimutatott saját tőkéjének a 98,48%-a volt. A vételár és a befektetésre jutó saját tőke értéke közötti pozitív különbözetet a D. Kft. 1.506.519.034 Ft összegben az immateriális javak között üzleti vagy cégértékként (goodwill) mutatta ki, erre 10%-os amortizációt számolt el, mivel a cégértéket 10 év alatt kívánta leírni. A 2003. június 25-i üzletrész adásvételi szerződést követően a D. Kft. és a felperes tulajdonosi köre azonossá vált, mindkét társaság anyavállalata az ..H. I. LLC lett.

A 2004. szeptember 1-ei Egyesülési szerződés alapján a D. Kft. beolvadt a felperesbe, könyvszerinti értéken, a beolvadást a cégbíróság 2004. november 30-i dátummal bejegyezte. A beolvadás könyvvizsgálatát a V. Sz., V. és T. T. Bt. (a továbbiakban: Bt.) végezte el.

A beolvadást követően a felperes, mint jogutód vagyonmérlegében 1.506.519.034 Ft helyett 1.290.618.000 Ft goodwillt számolt el, mivel a beolvadás időpontjáig a D. Kft. 215.900.564 Ft értékcsökkenést mutatott ki a könyvei szerinti goodwill-ra. A felperes a 2003. június 25-i üzletrész átruházáshoz . H. I. LLC által D. Kft-nek nyújtott kölcsönt az anyavállalattal szembeni rövidlejáratú költségként könyvelte le, és költségként számolta el a beolvadás kapcsán kimutatott goodwill értékcsökkenését 2004. évben 13.224.000 Ft, 2005. évben pedig 161.327.000 Ft értékben. A felperes 2004-2005. évben nem számolt el ráfordításként kamatot a kölcsönre. A felperes 2005. május 4-én 429.633.990 Ft-ot, május 13-án 319.350.844 Ft-ot fizetett vissza az ... H. részére, 2005. május 31-én pedig 46.008.493 Ft-ot számolt el árfolyam veszteségként.

Az adóhatóság a felperesnél bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett 2004-2005. évekre. A revízió eredményeként hozott elsőfokú határozatot a másodfokú adóhatóság a társasági adónemben (a továbbiakban: ta) megállapított adókülönbözet és az ehhez fűződő jogkövetkezmények tekintetében megsemmisítette és e körben az elsőfokú adóhatóságot új eljárás lefolytatására utasította, ezt meghaladóan helybenhagyta.

Az új eljárás eredményeként hozott határozatban az elsőfokú adóhatóság a felperes terhére 2004-2005. évekre összesen 24.419.000 Ft adóhiánynak minősülő ta adókülönbözetet írt elő, adóbírsággal sújtotta, késedelmi pótlékot számított fel.

Az elsőfokú adóhatóság határozatában a revízió által feltárt adatokra, a kirendelt szakértő véleményére figyelemmel azt állapította meg, hogy a felek az üzletrész értékét nem a G. A. Kft. vagyonértékelése alapján határozták meg, ez tulajdonosi döntés eredménye volt. A felperes 2005. évben saját üzletrészeinek vásárlását fizette meg az ... H. I. LLC részére, és amikor a D. Kft. megvette a felperes üzletrészét „lényegesen veszélyeztette a vállalkozás folytatását”. A D. Kft. és a felperes tulajdonosi köre azonos, mindkét társaságnak ugyanaz az anyavállalata. A vagyonmérleg tervezetben és a végleges vagyonmérlegben a jogutód felperes jegyzett tőkéjét helytelenül határozták meg, mivel az eredménytartalék átvezetése tette lehetővé az üzletrészek névértékének kivezetése után az 1.000.000.000 Ft feletti jegyzett tőke kimutatását. A vagyonmérleg összeállítása során ez az eredmény tartalék a D. Kft. üzletrészeinek kivezetésével keletkezett. Az átalakulási vagyonmérleg készítése során a D. Kft. könyveiből a felperes üzletrészeinek könyv szerinti bekerülési értéke került kivezetésre, az üzletrészek névértéke és azok bekerülése értéke közötti különbséget a vagyonmérlegben (vagyonmérleg-tervezetben) eredménytartalékként mutatták ki, majd az eredménytartalékokat a jegyzett tőke sorra vezették át. A beolvadás során a 985.000.000 Ft névértékű üzletrész kivezetését végre kellett volna hajtani, egyrészt a befektetett eszközök számláról (25.011.000 Ft), másrészt az üzleti vagy cégérték számláról (959.989.000 Ft) a saját tőkével szemben. A vagyonmérleg helytelenül tartalmazza az átalakuló társaságok tőkeszerkezetét, a jogutód felperesi társaság vagyona helytelen összegben került meghatározásra, az átalakulásra valójában pénzügyi és adóelőnyök érvényesítése miatt került sor. Mivel a goodwillt beolvadáskor az átalakulási vagyonmérlegben ki kellett volna vezetni az ezzel kapcsolatos költségek, illetve a adóalapot növelő, csökkentő tételek elszámolása nem fogadható el, ezek nem a vállalkozás bevételszerző tevékenységével összefüggésben merültek fel. Az első fokú adóhatóság érdemi döntését a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: Sztv.) 15.§ (1) bekezdésére, 139.§ (4) bekezdésére, 141.§ (9) bekezdésére, a gazdasági társaságokról szóló 1997. évi CXIV. törvény (a továbbiakban: Gt.) 73.§ (2)-(5) bekezdéseire, az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 2.§ (1) bekezdésére, a társasági adóról és osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (a továbbiakban: Tao tv.) 1.§ (2) bekezdésére, 8.§ (1) bekezdés d) pontjára alapította.

Az alperes a 2010. október 21. napján kelt ...számú határozatában az elsőfokú határozatot - helyes indokaira tekintettel - helybenhagyta. A fellebbezésben előadottakra figyelemmel rögzítette, hogy a megismételt eljárásban az elsőfokú adóhatóság nem sértette meg az Art. 140.§ (2) bekezdését, és a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (a továbbiakban: Ket.) 59.§ (1) bekezdését.

Hangsúlyozta, hogy mivel a beolvadásra kapcsolt vállalkozások között került sor, vizsgálni kellett volna, hogy a beolvadó könyveiben kimutatott goodwill hogyan változott, de erre nem került sor. Mivel a goodwillt a beolvadáskor nem dokumentálták ezt a törvényi előírások értelmében a vagyonmérlegben a saját tőkével szemben ki kellett volna vezetni. Az átalakulási vagyonmérleg készítése során a D. Kft. könyveiből a 2003. június 25-i megvásárolt üzletrészek könyv szerinti bekerülési értéke került kivezetésre, az üzletrészek névértéke és azok bekerülési értéke közötti különbséget eredménytartalékként mutatták ki, majd eredménytartalékot a jegyzett tőke sorra vezették át. Végeredményben a beolvadó társaság tulajdonában lévő üzletrészek névértéke (985.000.000 Ft) nem került kivezetésre a felperes saját tőkéjéből, ami számviteli és közgazdasági szempontból is helytelen. Az üzletrész vásárlási szerződésekben szereplő vételárak nincsenek összhangban a D. Kft. piaci értékével. Az ügyletek valós tartalmukat, céljukat tekintve nem piacon elérhető gazdasági vagy üzletpolitikai előny elérésére, hanem átalakulással realizálható adóelőny megszerzésére irányultak, ezért az üzletrész értékcsökkenés elszámolását, továbbá a ráfordításként elszámolt árfolyamvesztést nem lehet elfogadni, ezek nem a vállalkozás bevételszerző tevékenységével összefüggésben merültek fel.

A felperes keresetében az adóhatósági határozatok megváltoztatását, a terhére ta adónemben előírt adóhiánynak minősülő adókülönbözlet és jogkövetkezményei törlését, másodlagosan az adóhatósági határozatok hatályon kívül helyezése mellett az elsőfokú adóhatóság új eljárásra kötelezését kérte.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletében a felperes keresetét elutasította. Jogi álláspontja a következő volt:

Az adóhatóság nem követett el ügy érdemi eldöntésére is kiható lényeges eljárási jogszabálysértést.

Nincs jelentőség annak, hogy hogyan változott az Sztv. 141.§ (9) bekezdése 2006. január 1. napjával. Az Sztv. 139-140.§-ai kizárólag a vagyonmérleg tervezetről szólnak, a 141.§ pedig a végleges vagyonmérlegről, ennek megfelelően tartalmaz utalást a 141.§ (9) bekezdése a 139.§ (4) bekezdésre. Az „Sztv. 139.§ (4) bekezdésében a jogalkotó a jogutód gazdasági társaság jegyzett tőkéjének meghatározása során figyelembe nem vehető részesedések értékéről rendelkezett, mely nem azonos a részesedés névértékével”. „A részesedés értéke a részesedés, vagyonmérleg-tervezet idején fennálló (bekerülési értéken nyilvántartott, vagy ahhoz képest helyesbített) értéke. Ezen értékhez képest kell az Sztv. 139.§ (4) bekezdés szerinti kimutatást elvégezni (jegyzett tőkecsökkentés, eredménytartalék változás)”. „Az Sztv. 141.§ (9) bekezdése értelmében ugyanakkor a 139.§ (4) bekezdése alapján figyelembe nem

vehető részesedéseket a végleges vagyonmérlegben a saját tőkével szemben mindenképpen ki kell vezetni". A részesedés értéke nem független ugyanazon részesedéshez kapcsolódó üzleti értéktől. Nem a 2005. évi CXII. törvénnyel történt Szjztv. módosítás írta újként elő azt, hogy az üzleti értékkel a végleges vagyonmérlegben a jogutód saját tője csökkentendő. Nincs ügydöntő jelentősége annak, hogy mekkora volt a felperesnek a D. Kft. eszközei között kimutatott üzleti értéke 2004. november 30-án, mert ez mindenképpen a „figyelembe nem vehető” részesedéshez kapcsolódott és a jogutód felperes saját tőkéjével szemben kivezetendő volt". A gazdasági társaságokról szóló 1997.évi CXLIV. törvény (a továbbiakban: Gt.) rendelkezései valóban nem tartalmazznak részletszabályokat az üzleti érték beolvadása során történő figyelembe vételére, de a Gt. 63.§ (1)-(3) bekezdései kifejezetten utalnak az Sztv-re. A Gt. 73.§-ának rendelkezései az Sztv. 139.§ (4) bekezdéséhez képest kizárólag a részesedés névértéken való kettős figyelembe vételét tiltották. Az Sztv. 139.§ (4) bekezdés tekintetében a részesedés értékét nem lehetséges a figyelembe vehetőség tekintetében eltérően kezelni az alapján, hogy a részesedés névértékéről vagy ugyanazon névérték üzleti értékkel növelt piaci értékéről van szó. „Amennyiben a részesedés névértéke nem vehető kétszeresen figyelembe a végleges vagyonmérlegben (ezt a Gt. egyértelműen tiltotta), ugyanúgy nem vehető figyelembe a jegyzett tőkével szemben a vagyonmérleg tervezetben névértéken kivezetendő részesedéshez szorosan kapcsolódó üzleti érték sem". Mivel a végleges vagyonmérlegben a jogutód felperes saját tőkéjével szemben kötelezően kivezetendő volt a D. Kft. tulajdonában álló felperesi üzletrészek értéke (nem csak a névérték), ezért abból az összegből (annak könyv szerinti értékkel csökkentett összegéből) nem volt végrehajtható tőkeemelés sem a Gt. 165.§ és az Sztv. 37.§ (2) bekezdés b) pont, 40.§ és 140.§ (2) bekezdés alapján". Nincs ügydöntő jelentősége annak, hogy az üzleti értékben az aktiválás óta keletkezett-e változás, mivel ez bármilyen összeg volt is az Sztv. 2004. évben hatályos rendelkezései szerint ki kellett vezetni a végleges vagyonmérlegben a saját tőkével szemben. A 2004. november 30-án a két társaság együttes negatív eredmény tartalékából nem lehetett volna kiegészíteni a jegyzett tőkét, a 2003-ban megvásárolt üzletrész értéke és a jogutód társaság saját vagyona közti fordított arány közgazdasági szempontból nem fogadható el. A felperes által hivatkozott Tao tv. 1. számú mellékletének 13. pontja nem releváns. A keresetben vitatott értékcsökkenést és árfolyamvesztést a felperes az átalakulás során saját tőkével szemben kivezetendő üzleti értékhez kapcsolódóan vette figyelembe ráfordításként, ezért ezekkel az alperes a felperes adózás előtti eredményét és ta adóalapját a Tao tv. 8.§ (1) bekezdés d) pontja alapján jogszerűen növelte meg.

A jogerős ítélet ellen a felperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet, kérte hatályon kívül helyezését, kereseti kérelme

szerinti döntés meghozatalát, vagy hatályon kívül helyezés mellett az elsőfokú bíróság utasítását új eljárásra, új határozat hozatalára. Érvelése szerint az elsőfokú bíróság eljárása és ítélete nem felel meg a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.) 182.§ (3) bekezdésében, 206.§ (1) bekezdésében, 221.§ (1) bekezdésében, az Art. 97.§ (6) bekezdésében, 140.§ (2) bekezdésében, a Ket. 2.§ (3) bekezdésében, az Sztv. 3.§ (5) bekezdés 1. pontjában, Sztv. 25.§ (8) bekezdésében, 25.§ (1) bekezdésében, 27.§ (1) bekezdésében, 49.§ (3) bekezdésében, 139.§ (4) bekezdésében, 141.§ (9) bekezdésében, a Gt. 73.§-ában, 140.§ (2) bekezdésében, 165.§-ában foglaltaknak. Jogi álláspontjának alátámasztásaként hivatkozott a 17/2002., 63/2006. 2. számú „számviteli kérdések” kapcsán kifejtett álláspontra, a 2006/70. számú „adózási kérdés”-ben foglaltakra, az E.&J., a K. H. Kft. és T. J. által - felkérésére - készített véleményeire.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában fenntartását kérte.

A felperes felülvizsgálati kérelmében tévesen hivatkozott ügy érdemi eldöntésére is kiható lényeges eljárási jogszabálysértésekre, de felülvizsgálati kérelmét - érdemben - a Kúria alaposnak találta, és ítéletét az alábbiakban részletezettekre figyelemmel hozta meg:

A Kúria osztja az elsőfokú bíróság jogi álláspontját a tekintetben, hogy az Art. 97.§-a szerinti bizonyítási eljárás során az adóhatóság jogosult szakértői vélemény beszerzésére, amely egy az Art. 97.§ (5) bekezdése szerinti bizonyítási eszközök közül. A szakértőhöz közigazgatási eljárásban intézett kérdések magukba foglalták mindazokat a körülményeket, amelyek a másodfokú adóhatóság jogi álláspontja szerint az új eljárás elrendelésére okot adtak. A felperes nem jelölt meg olyan tény, körülményt, bizonyítékot, amely alapot adhatott volna annak megállapítására, hogy a szakértőt az adóhatóság befolyásolta volna, és ettől teljesen független kérdés az, hogy e szakértői vélemény, illetve az alperes ebből levont ténybeli és jogkövetkeztetései a perben helytállónak minősülnek-e vagy sem.

A felperes alaptalanul hivatkozott arra, hogy az elsőfokú bíróság eljárása során megsértette volna tényállás tisztázására és a szakértői bizonyításra és a bizonyítékértékelésre vonatkozó szabályokat. A Pp. 336/A.§ (1) bekezdés c) pontja értelmében ugyanis adóügyi közigazgatási perben a bíróság hivatalból bizonyítást nem vehet fel. A rendelkezésre álló bírósági iratokból pedig az

állapítható meg, hogy a feleknek nem volt bizonyítási indítványa, a perben a felperes nem kérte szakértő kirendelését. A Pp.177-183.§-ai értelmében szakvéleménynek kizárólag a bíróság által perben kirendelt szakértő véleménye minősíthető (BH1992.270., BH1999.365.,BH2004.59.). A felek által közigazgatási, illetve peres eljárás során becsatolt szakértői vélemények a peres felek álláspontjaként vehetők figyelembe. A jogerős ítélet megfelel a Pp. 206.§ (1) bekezdésében, 221.§ (1) bekezdésében foglaltaknak, az abban megállapított tényállás jogszerű. Önmagában az a tény, hogy a feleknek vagy a felek valamelyikének jogi álláspontja nem egyezik a jogerős ítéletben kifejtettel, nem ad alapot a Pp. 206.§ (1) bekezdésében, 221.§ (1) bekezdésében foglaltak megsértésének megállapítására, e körben kizárólag rendkívüli jogorvoslati kérelem terjeszthető elő, ami jelen ügyben a felperes részéről megtörtént. Rámutat ugyanakkor a Kúria arra, hogy az alperes nem nyújtott be felülvizsgálati kérelmet, tehát nem vitatta a jogerős ítélet megállapításait, melyek szerint nincs ügydöntő jelentősége a könyvvizsgálói jelentéseknek, és annak sem, hogy a felperes milyen kölcsönt adott a D. Kft-nek, milyen tulajdonosi kapcsolat állt fenn a két beolvadó cég és anyavállalata között, összhangban áll-e vagy sem a D. Kft. üzletrész vásárlása az Sztv. 15.§ (1) bekezdésével. Az alperes elfogadta azt az ítéleti álláspontot is, mely szerint irreleváns, hogy a felperes valójában a saját üzletrész vásárlását fizette meg, és lényegtelen a beolvadás iránya, valamint az is, hogy a goodwillben keletkezett-e változás. A felülvizsgálatnak emiatt az ezekkel kapcsolatos tényállás és jogi álláspont éppúgy nem lehetett tárgya, mint ahogyan az sem, hogy az alperes jogszerűen hivatkozott-e az Art.2.§ (1) bekezdésében, Tao.tv.1.§ (2) bekezdésében foglaltak megsértésére az ügyletek, az átalakulás, a piaci és könyv szerinti érték valamint a vagyonmérleg kapcsán.

A felülvizsgálati eljárásban - annak rendkívüli jogorvoslati jellege miatt - nem lehet hivatkozni alapeljárás során fel nem merült tényre, körülményre, bizonyítékra, jogcímre. A Kúria a rendkívüli jogorvoslati eljárás során a felülvizsgálati eljárási kérelem által vitatott körben csak a rendelkezésére álló iratok alapján dönthet. (KGD2000.149., BH2002.447., BH2002.283., BH1996.372.). A Kúria ezért nem vonhatta és nem is vonta értékelési körébe a felperes által rendkívüli eljárás során 8. sorszám alatt becsatolt Tóth József által készített véleményt.

A jogalkotásról szóló 1987. évi XI. törvény 1.§ (1) bekezdése, a jogalkotásról szóló 2010. évi CXXX. törvény, továbbá az Alaptörvény T/Cikk (2) bekezdése értelmében, a felperes által hivatkozott „számviteli kérdés”-ek és az „adózási kérdés” nem jogszabály. Közigazgatási perekben a bíróság - az Art. 143.§ (1) bekezdése, a Pp. 339.§ (1) bekezdése, (2) bekezdés g)pontja, 339/A.§-a értelmében - kizárólag jogszabálysértés esetén változtathatja meg

vagy helyezheti hatályon kívül a keresettel támadott határozatot, amit a meghozatalakor alkalmazandó jogszabályok és az akkor fennálló tények alapján vizsgálhat felül. A felperes által hivatkozott, jogszabálynak nem minősülő állásfoglalások tehát a kereseti és felülvizsgálati kérelmet nem alapozhatják meg.

A Kúria - a Pp. 275.§ bekezdése alapján eljárva, a rendelkezésére álló iratok alapján, a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben - azt állapította meg, hogy az átalakulás, a beolvadás során nem került sor az Sztv. 137.§ (1) - (2) bekezdései szerinti átértékelésre (felértékelésre), ezzel a lehetőséggel a D. Kft. nem élt, a felperes pedig, mint átvevő gazdasági társaság nem élhetett, az átalakulásra a könyv szerinti értékeken került sor. Az pedig - a korábban részletezettek miatt - nem képezhette felülvizsgálat tárgyát, hogy a beolvadáskor változatlanul fennállt-e az üzleti vagy cégérték.

Az Sztv.141.§ (9) bekezdése értelmében „gazdasági társaság beolvadása esetén az átvevő (beolvasztó) gazdasági társaságnál a beolvadás során az átvett eszközök és az átvállalt kötelezettségek (ideértve az időbeli elhatárolások, céltartalékok összegeit is) állományba vett - a megszűnt gazdasági társaság végleges vagyommérlege szerinti - értékének különbözetével a saját tőkét kell a létesítő okiratnak megfelelően módosítani. A saját tőke módosítása során - az előbbieken túlmenően - a 139. § (4) bekezdése szerinti, a jegyzett tőke meghatározásánál figyelembe nem vehető részesedések értékét, valamint a 139. § (5) bekezdése szerinti, az egymással szemben fennálló követelések és kötelezettségek, időbeli elhatárolások értékeinek különbözetét a saját tőkével szemben kell kivezetni”.

Az Sztv. 139.§ (4) bekezdése pedig akként rendelkezett, hogy az átalakulással létrejövő gazdasági társaság vagyommérleg-tervezetének "különbözetek" oszlopában kell kimutatni egyesülés esetén a jogutód gazdasági társaság jegyzett tőkéjének meghatározása során figyelembe nem vehető részesedések (részvények, törzsbetétek) jogelőd gazdasági társaság vagyommérleg-tervezete szerinti értékét az eszközök, illetve a saját tőke csökkenéseként (a névértéknek megfelelő összeget a jegyzett tőke csökkenéseként, a névérték és a vagyommérleg-tervezet szerinti eszközérték különbözetét az eredménytartalék változásaként). A "különbözetek" oszlop szolgál a törvényben külön nem nevesített egyéb tételek rendezésére is.

Az üzleti vagy cégértéket tehát kötelezően nem kellett kivezetni, mert az előzőekben ismertetett jogvita eldöntésére irányadó szabályok csak a részesedésekre vonatkozóan tartalmazzak előírást, továbbá jelen ügyben a beolvadás, az átalakulás során az eszközök átértékelésére nem került sor. (Az első fokú bíróság arra helyesen utalt, hogy a részesedés értéke nem független az üzleti vagy

cégértéktől, ez azonban nem jelenti egyben azt is, hogy ez utóbbi egyenlő lenne a részesedéssel. Az üzleti vagy cégértéket ugyanis az Sztv. 3.§ (5) bekezdés 1.c) pontja alapján kell meghatározni, és a figyelembe nem vehető részesedés fogalma - a jogerős ítéleti megállapítással ellentétben - nem azonos az üzleti vagy cégértékkel.)

Az első fokú bíróság tehát tévesen állapította meg az üzleti vagy cégérték kötelező kivezetését, és emiatt azt is, hogy az üzleti vagy cégértékre tekintettel értékcsökkenést sem lehetett volna elszámolni. A felperes - a felülvizsgálati eljárásban irányadó tényállásra és az előzőekben nevesített jogszabályi rendelkezésekre figyelemmel - alappal hivatkozott arra, hogy a beolvadást követően jogszerűen mutatta ki könyveiben az üzleti vagy cégértéket, ezért az üzleti vagy cégértékre tekintettel elszámolt értékcsökkenést, valamint a vételár finanszírozáshoz igénybe vett külső forráson keletkezett árfolyamvesztéseket levonhatta a társasági adóban, így terhére a Tao.tv. 8.§ (1) bekezdés d) pontjában foglaltak megsértése nem állapítható meg.

A kifejtettekre figyelemmel - a Pp. 275.§ (3) bekezdése alapján - a Kúria ítéletének rendelkező részében foglaltak szerint határozott.

A pervesztés alperes a Pp. 78.§ (1) bekezdése alapján köteles az első fokú és felülvizsgálati perköltség megfizetésére.

A kereseti és felülvizsgálati eljárási illetékre vonatkozó ítéleti rendelkezések a 6/1986 (VI.26.) IM rendelet 14.§-ában foglaltakon alapulnak.

Budapest, 2013. február 21.

Dr. Lomnici Zoltán sk. a tanács elnöke, Dr. Kárpáti Magdolna sk. előadó bíró, Dr. Kurucz Krisztina sk.bíró