

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Dezze Gabriella, dr. Dworjak Judit és dr. Tóth Péter ügyvédek által képviselt felperesnek a dr. Ovárdics János és Dr. Rákosa Melinda jogtanácsosok által képviselt Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Kiemelt Ügyek és Adózók Főigazgatósága alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Fővárosi Bíróság által 2005. január 5. napján hozott 16.K.31.496/2007/31. számú ítélet ellen az alperes által 33. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - nyilvános tárgyaláson - meghozta az alábbi

í t é l e t e t

A Legfelsőbb Bíróság a Fővárosi Bíróság 16.K. 31.496/2007/31. számú ítéletének felülvizsgálati kérelemmel nem támadott részét nem érinti, felülvizsgálati kérelemmel támadott részét - részben eltérő indokolással - és az illetékre vonatkozó rendelkezést hatályában fenntartja, perköltségre vonatkozó részét hatályon kívül helyezi, és az alperest 2.500.000 (kettőmillió-ötszázezer) forint elsőfokú perköltség megfizetésére kötelezi.

Kötelezi az alperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg a felperesnek 1.200.000 (egymillió- kettőszázezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

A 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 Kft. (a továbbiakban: .. Kf.) az székhelyű gazdasági társaság alapította 2003. július 16-án a felperesével egyező magyarországi székhellyel, fő tevékenységeként vagyongazdálkodás került bejegyzésre.

Az előtársasági időszakban az .. Kft. megvette az székhellyel rendelkező cégtől a felperesi Kft-ben lévő 99.98 %-os hányadot kitevő üzletrészt a névérték 13,73-szoros értékén.

Az alapító 2003. december 29-i határozatának eredményeképpen az .. Kft. 2003. december 31.-i fordulónappal beolvad a felperesbe. Az egyesülési szerződés aláírásának napjáig, 2004. június 26-ig az ... Kft. közvetlen irányítást biztosító, 99.98 %-os tulajdoni hányaddal

rendelkezett a felperesi Kft-ben. Az egyesülés cégbírószági bejegyzésére 2004. október 4-én került sor.

Az adásvételi szerződésben meghatározott fizetési határidő előtt az eladó az a vételár követelését átruházta az székhelyű társaságra, amely a követelést az addig felhalmozódott kamatok tőkésítésével 2003. december 1-től hiteltartozássá alakította át. A hitel törlesztését és a kamatok fizetését 2004. júliusában kezdte meg az ... Kft. a felperestől kapott kölcsönből, ezért a beolvadáskor a felperes 6.296.539.000 Ft összegű hosszú lejáratú tartozást vett át. Az ... Kft. könyveiben goodwill címen bruttó 4.574.401.000 Ft-ot mutatott ki.

A 2004. október 4-i beolvadással a felperes átvette könyveibe az ... Kft. könyveiben nyilvántartott cégértéket és kölcsöntartozást. A követelések és kötelezettségek összevetése és átvezetése után a felperes saját tőkéje 3.694.978.000 Ft-ról, 1.743.155.000 Ft-ra csökkent, jegyzett tőkéje 500.000.000 Ft-ról 1.000.000.000 Ft-ra nőtt, eredménytartaléka 3.194.978.000 Ft-ról 743.155.000 Ft-ra csökkent, kötelezettsége pedig 1.483.427.000 Ft-ról 7.910.872.000 Ft-ra emelkedett.

A felperes 2004. november 2-án kérelmet nyújtott be az adóhatósághoz, amelyben kérte jogelődjénél, az ... Kft-nél keletkezett veszteségelhatárolás engedélyezését 2003. évre, illetve 2004. január 1-től 2004. október 1-ig terjedő időszakra.

Az adóhatóság a 2004. december 14-én kelt - 2005. január 4-én jogerőre emelkedett - 5482310436 számú határozatban engedélyezte a veszteség elhatárolást 2004. január 1-től, 2004. október 4-ig terjedő időszakra, és tájékoztatta a felperest arról, hogy a 2003. évi veszteség elhatároláshoz nincs szükség engedélyre.

Az adóhatóság 2003. július 16-tól 2004. október 4-ig terjedő időszakra bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést folytatott le a felperesnél, mint az ... Kft-jogutódjánál. A revízió eredményeként 2006. augusztus 28. napján hozott 5483467737 számú határozatban az adóhatóság a felperes, mint jogutód terhére 969.000 Ft társasági adó, (továbbiakban ta.) adókülönbözetet írt elő, ami után adóbírságot szabott ki, késedelmi pótlékot számított fel, és mulasztási bírsággal sújtotta.

Az adóhatóság a felperesnél - 2003-2004. évekre bevallások utólagos vizsgálatára irányuló, a költségvetési kapcsolatok átfogó ellenőrzésére is kiterjedő revíziót végzett.

Az ellenőrzés eredményeként hozott 5483466444 számú elsőfokú határozatot az alperes a 2007. február 9. napján hozott 8990591799 számú határozatában - az indokolás részbeni módosításával és kiegészítésével - helybenhagyta. Az alperes ebben a határozatában a felperes javára mindösszesen 2.103.000 Ft, terhére pedig mindösszesen 179.667.000 Ft adókülönbözetet írt elő, amiből 175.856.000 Ft-ot adóhiánynak minősített, adóbírságot szabott ki, késedelmi pótlékot számított fel, és hibás bevallás benyújtása miatt mulasztási bírsággal sújtotta.

A felperes bírósági felülvizsgálat iránti kérelmében kérte az alperes 8990591799 számú határozatának megváltoztatását, a terhére előírt 174.760.000 Ft adóhiány, továbbá az ehhez kapcsolódó jogkövetkezmények törlését, másodlagosan e körben a határozat hatályon kívül helyezését és az alperes új eljárásra kötelezését. Keresetében az elsőfokú határozat 6., 7., 8., és 14.) pontjait érintő alperesi érdemi döntést vitatta. Azzal érvelt, hogy ezek nem felelnek meg az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban: Art.) 2.§ (1) bekezdésében, 97.§-ában, 135.§-ában, 165.§ (3) bekezdésében, 167.§ (1) bekezdésében, a társasági adóról és osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (a továbbiakban: Tao.tv.) 1.§ (2) bekezdésében, 29/F § (2) bekezdésében, a közigazgatási eljárás és hatósági szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (a továbbiakban: Ket.) 1.§ (2) és (4) bekezdéseiben, 2.§ (3) bekezdésében foglaltaknak.

A felperesi kereset által vitatott körben az alperes határozata a következőket tartalmazta:

A felperes az 54822310436 számú engedély birtokában jogszerűtlenül csökkentette társasági adóalapját az elhatárolt veszteség - 805.851.000 Ft -elszámolásával. A felperes jogait nem rendeltetésszerűen gyakorolta, olyan adóelőnyhöz jutott, amely a veszteségesen gazdálkodó ... Kft létrehozása és beolvasztása nélkül nem következett volna be. (elsőfokú határozat 6. pontja, amely utal arra, hogy az 54822310436 számú határozat módosításával kapcsolatos megállapításokat a 14.pont tartalmazza.)

A felperes 2004. október 4-től december 31-ig terjedő időszakra az ... kölcsön után 79.623.000 Ft kamatot számolt el költségként. A kamat nem a felperes bevételszerző tevékenységével összefüggésben merült fel, ezért nem fogadható el adózás előtti eredményt csökkentő tételként. A felperes eljárása ellentétes a Tao.tv. 8.§ (1) bekezdés d) pontjával. (elsőfokú határozat 7. pont)

A felperes 2004. október 4-től december 31-ig terjedő időszakra a beolvadással átvett bruttó 4.574.401.000 Ft goodwill után 218.067.000 Ft értékcsökkenést számolt el az adózás előtti eredmény terhére. Az értékcsökkenési leírás nem a bevételszerző tevékenységgel összefüggésben merült fel, a felperes eljárása nem felel meg a Tao.tv. 8.§ (1) bekezdés d) pontjának, ezért ezt a

tételt adózási alapot növelőként kell értékelni. (első fokú határozat 8.pont)

A felperes a veszteség elhatárolási kérelem előterjesztésekor félrevezette az adóhatóságot, rosszhiszeműen járt el. A jogügyletek vizsgálata alapján ugyanis az állapítható meg, hogy a beolvadás nem a piacon elérhető gazdasági, üzletpolitikai előny elérésére, hanem a felperes adófizetési kötelezettségének csökkentésére irányult. Az elsőfokú adóhatóság ezért saját hatáskörben jogszerűen módosította az 5482310436 számú határozatát akként, hogy elutasította a 2004. január 1-től 2004. október 4-ig terjedő időszakra a jogelődnél keletkezett negatív összegű adóalapra vonatkozó veszteség elhatárolást az Art. 135.§ (1)-(3) bekezdései lapján. (első fokú határozat 14.pont)

Az alperes a 2007. április 27. napján kelt 8990601232 számú határozatával - a késedelmi pótlékot érintően - saját hatáskörben módosította korábbi határozatát.

A per időtartama alatt a Pénzügyminisztérium Adóigazgatási és Szakképzési Főosztálya (továbbiakban: PM) a 2009. január 29. napján hozott 2074/2009. számú határozatában az 5483466444 számú elsőfokú határozat társasági adónemben megállapított, e határozat indokolási részének 6. pontjára, 13. pontjának veszteségelhatárolást érintő részeire, 14. pontjára, az alperes 8990591799 számú és 8990601232 számú másodfokú határozataira, és a felügyeleti intézkedés mellőzéséről szóló értesítésében foglaltakra kiterjedően - jogszabálysértés miatt - megsemmisítette és új eljárás lefolytatását rendelte el, a megsemmisítéssel nem érintett részeket pedig hatályában fenntartotta.

Ebben a határozatban a PM azt állapította meg, hogy az üzleti és cégérték illetve a kamatráfordítás elszámolása a felperesnél a Tao.tv. 1.§ (2) bekezdése szerinti alapelvbe ütközik, ezért a felperes által a beolvadást követő időszakra az adózás előtti eredmény terhére elszámolt ... kölcsön kamatát illetve a goodwill utáni értékcsökkenés összegét társasági adóalapot növelő tételként kell kezelni. Mivel az adóhatóság nem bizonyította megfelelően a felperes rosszhiszeműségét a veszteségelhatárolási kérelemmel kapcsolatos eljárás során, az e tárgyban hozott határozatot a felperes terhére a jogerőre emelkedést követő egy éven túl már nem lehetett volna módosítani, ezért a veszteségelhatárolást elutasító rendelkezéseket meg kellett semmisíteni.

A PM - a per ideje alatt - az előzőekben nevesített határozatát a 2009. május 14. napján hozott 2074/3/2009. számú határozatával akként módosította, hogy a megsemmisítéssel nem érintett részek tekintetében a részjogerő nem áll be. Kiegészítette egyben korábbi határozatát azzal, hogy a 2003. év során keletkezett elhatárolt veszteséget a jogutód felperes elszámolhatja, mivel ezen időszak tekintetében nem volt szüksége engedélyre. Rögzítette ugyanakkor

azt is, hogy ettől független a goodwill és a kamatráfordítás elszámolása, ami Tao.tv. 1.§ (2) bekezdése szerinti alapelvbe ütközik.

Az alperes - a PM határozataira figyelemmel - 2009. május 22. napján kelt 1559656566 számú határozatában korábbi határozatait akként módosította, hogy a felperes terhére előírt tao. adókülönbözetet 46.113.000 Ft-ra, a mindösszesen előírt adókülönbözetet pedig 48.917.000 Ft-ra, az adóhiány összegét pedig 45.106.000 Ft-ra leszállította, és ezekhez igazodóan kötelezte adóbírság és a késedelmi pótlék megfizetésre. Rögzítette egyben, hogy a felperes 2003. évi adóalapját 11.685.000 Ft-tal magasabban, a 2004. évit pedig 288.208.000 Ft alacsonyabb összegben mutatta ki a ténylegesnél.

A felperes a keresetét módosította, akként tartotta fenn, hogy kérte a kölcsön kamatával illetve goodwill amortizációval kapcsolatban terhére előírt mindösszesen 47.631.000 Ft adókülönbözet, továbbá az ehhez kapcsolódó jogkövetkezmények törlését, e körben az alperes 1559656566 számú határozatának megváltoztatását, valamint az eredeti és a módosítás utáni kereseti összeg közötti különbözetnek illetve annak figyelembe vételét, hogy a perre az alperes szolgáltatott okot.

A felperes jogi álláspontja a következő volt:

Az átalakulás révén az ... Kft. általános jogutódja lett, ezért a jogelőd könyveiben szereplő tételeket nem változtathatta meg. Az alperes jogszabálysértően állapította meg, hogy a goodwill és a kölcsönkamat nem minősül vállalkozás érdekében felmerült kiadásnak, mivel kétséget kizáró módon bizonyította az ügyletek valóságos, jogszerű voltát és a törvényes üzleti céljait. (kockázatok izolálása, a hiteltörlesztési kötelezettség leosztása, Ganz név és piaci pozíciók megőrzése, költségek csökkentése, tulajdonosi szerkezet egyszerűsítése.) Az alperes tévesen értelmezte és alkalmazta a Tao.tv. 1.§ (2) bekezdését. Hivatkozott arra is, hogy a ... Kft-nél végzett vizsgálatot lezáró határozatban az alperes is elismerte a jelen perben vitatott költségek jogszerű elszámolhatóságát. Hangsúlyozta, hogy jóhiszeműen járt el ezért az Art. 135.§-a értelmében határozatot terhére nem lehetett volna módosítani, és kifejtette, hogy a jóhiszemű eljárás és a rendeltetésellenes joggyakorlás egymást kizáró fogalmak.

Az alperes a felperes módosított keresetének elutasítását kérte.

Az elsőfokú bíróság ítéletében az alperes 2009. május 22-én kelt 1559656566 számú határozatát megváltoztatta, és a felperes terhére megállapított 47.631.000 Ft adókülönbözetet, továbbá az ehhez kapcsolódó adóbírságot és késedelmi pótlékot hatályon kívül helyezte, ezt meghaladóan a felperes keresetét elutasította. Egyebekben úgy rendelkezett, hogy a kereseti illetéket az állam

viseli, és kötelezte az alperest, hogy fizessen meg a felperesnek 5.000.000 Ft perköltséget.

Az elsőfokú bíróság azt állapította meg, hogy az általános forgalmi adókülönbözethez kapcsolódó adóbírságot vitató kereseti kérelem alaptalan, a felperes azonban a goodwillt és a kamatráfordítást jogszerűen számolta el költségként, mert a veszteségelhatárolás kapcsán nem tanúsított rosszhiszemű magatartást, és rendeltetésellenes joggyakorlása sem állapítható meg. Ez utóbbi döntését a következőkkel indokolta:

A jóhiszemű eljárás és a rendeltetésellenes joggyakorlás egymást kizáró fogalmak, ezért a rendeltetésszerű joggyakorlás követelményébe ütköző módon jóhiszeműen nem lehet eljárni. A felperes igazolta, hogy ő, illetve jogelődje az üzletrésztvásárlást és az ehhez kapcsolódó hitel felvételét, továbbá a goodwill amortizációját és a hitel kamatait a valóságnak megfelelően az akkor hatályos törvényi rendelkezések szerint számviteli nyilvántartásába bevezette, beszámolójában, bevallásokban valóságnak megfelelően rögzítette. A beadvány a felperes üzleti érdeke volt, mivel az ő cégnevéhez kötődtek a termékek értékesítéséhez szükséges engedélyek, és ezeket egy más irányú egyesülés esetén csak időigényesen és jelentős pénzügyi kiadással lehetett volna beszerezni. Önmagában az a tény, hogy a beadvány eredményeként a veszteségelhatárolási kérelem engedélyezése következtében a felperes gazdaságilag indokolt döntése adóelőnyt eredményezett még nem vezethet rendeltetésellenes joggyakorlás megállapításához. Az alperes nem bizonyította, hogy az átalakulásnak bármiféle elérhető adóelőny akár másodlagos célja is lett volna, a felperes pedig igazolta, hogy a szervezeti egyszerűsítés a gyorsabb hiteltörlesztés, és a piacon való megjelenés alapozta meg döntését, és ennek a gazdaságilag indokolt döntésnek a következménye az adóelőny.

Az elsőfokú bíróság jogi álláspontjának alátámasztásaként a Tao. tv. 1.§ (2) bekezdésére, 17.§ (7) bekezdésére, és az Art. 135.§-a szerinti rendelkezésekre és a PM döntéseire hivatkozott.

A jogerős ítélet ellen az alperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet, kérte a kereseti kérelemnek helyt adó döntés hatályon kívül helyezését és e körben is a felperes keresetének elutasítását, vagy az elsőfokú bíróság utasítását új eljárásra, új határozat hozatalára, vitatta a perköltséget is.

Az alperes azzal érvelt, hogy az elsőfokú bíróság tévesen értelmezte és alkalmazta az Art. 2.§ (1) bekezdését, Tao.tv. 1.§ (2) bekezdését, az Art. 135.§ (1) és (2) bekezdését, a 2/2003. (VIII.22.) IM rendelet (továbbiakban: IM.r.) 3.§ (6) bekezdését, megsértette a Pp. 215.§-ában foglaltakat, nem tett eleget a Pp. 221.§ (1) bekezdése szerinti előírásnak, és vitatta a jogerős ítéletben megállapított tényállást, és a bizonyítékok értékelését.

A felperes ellenkérelmében a jogerős ítélet felülvizsgálati kérelemmel részének hatályban tartását kérte, fenntartotta korábbi nyilatkozataiban foglaltakat. Kifejtette, hogy az alperes által adóelőny realizálásának nevezett helyzet egy olyan ügylet olyan mellékterméke volt, amely kizárólag az akkor hatályos törvényi rendelkezések alkalmazásának és betartásának következménye. Társasági adóalapjának meghatározásakor az adókról, járulékokról és egyéb költségvetési befizetés részéről törvények módosításáról szóló 2003. évi XCI. Törvény (a továbbiakban: Ttv.) 209.§ (7) bekezdésének megfelelően a Tao. tv. 2003. december 31-én hatályos rendelkezéseit vette figyelembe, és mint jogutód nem volt jogosult más módon történő cégérték elszámolásra.

Vitatta az Art. 135.§-a kapcsán kifejtett alperesi jogértelmezést, és azt hangsúlyozta, hogy az alperes az azonos ügyletből eredő, azonos ténybeli és jogi alapokon nyugvó tételek tekintetében ugyanazon feleket érintően, jogsértően, háromféle határozatot hozott. Kifejtette, hogy az alperes tévesen jelölte meg a pertárgy értéket, figyelmen kívül hagyta a Pp. 75.§-ában foglalt rendelkezéseket, a pernyertesség és pervesztesség arányát is.

A felülvizsgálati kérelem részben, az alábbiak szerint alapos:

Az Art. 2. § (1) bekezdése értelmében az adójogviszonyokban a jogokat rendeltetésszerűen kell gyakorolni. Az adótörvények alkalmazásában nem minősül rendeltetésszerű joggyakorlásnak az olyan szerződés vagy más jogügylet, amelynek célja az adótörvényben foglalt rendelkezések megkerülése.

E törvényi szabályozásból következően a rendeltetésszerű joggyakorlásnak a rendeltetésseljes joggyakorlás, a jóhiszemű eljárásnak pedig a rosszhiszemű eljárás az ellentéte, ennél fogva nem azonosak a rendeltetésseljes illetve a rosszhiszemű eljárás esetén alkalmazandó jogkövetkezmények.

A Tao tv. 1. § (2) bekezdései szerint az adókötelezettséget, az adót befolyásoló, annak csökkenését eredményező szabály, adóelőny (adómentesség, adókedvezmény) annyiban alkalmazható, illetőleg érvényesíthető, amennyiben az annak alapjául szolgáló jogügylet, más hasonló cselekmény tartalma megvalósítja a szabály, az adóelőny célját. Az alkalmazhatóságot, illetőleg az érvényesíthetőséget annak kell bizonyítania, akinek az érdekében áll. Ha a jogügylet tartalma alapján az állapítható meg, hogy annak célja csak adóelőny az egyik fél vagy a felek számára, akkor a jogügylet alapján elszámolt költség, ráfordítás, nem minősül a vállalkozás érdekében felmerült költségnek, ráfordításnak, illetve adóelőny nem érvényesíthető.

E rendelkezés a Tao tv. általános szabályát tartalmazza arra nézve, hogy mely költség illetve ráfordítás növeli a számviteli szabályok

szerint megállapított adózás előtti eredményt a társaságiadó-alap megállapításakor.

A Tao. tv 8. § (1) bekezdésének d./ pontja pedig kifejezetten nevesíti, hogy az adózás előtti eredményt növeli az a költségként, ráfordításként elszámolt, az adózás előtti eredmény csökkenéseként számításba vett összeg - ideértve az immateriális javak és tárgyi eszközök értékcsökkenési leírását is -, amely nincs összefüggésben a vállalkozási, a bevételszerző tevékenységgel, különös tekintettel a 3. számú mellékletben foglaltakra.

Az alperes az előzőekben ismertetett törvényhelyekre alapítottnan állapította meg azt, hogy az üzleti cégérték és a kamat elszámolása a felperes, mint jogutód esetében jogszabálysértő volt a 2004. október 4-től december 31-ig terjedő időszakra.

Az alperes határozatának meghozatalakor - a Legfelsőbb Bíróság jogi álláspontja szerint- figyelmen kívül hagyta illetve nem megfelelően értékelte a következőket:

A felperes - az alperes által sem vitatottan- az átalakulás következtében az ... Kft általános jogutódja lett, ennél fogva átszállt rá jogelődjének minden joga és kötelezettsége, mégpedig változatlan tartalommal.

Az adózóknak a Ttv. 209.§ (7) bekezdése értelmében az általa vagy jogelődje által 2004. január 1. napja előtt nyilvántartásba vett üzleti vagy cégértékre a Tao.tv. 2003. december 31-én hatályos rendelkezéseit kellett alkalmazniuk. Az pedig a perben nem volt vitatott, hogy az ... Kft a cégértéket 2004. január 1-ét megelőzően vette nyilvántartásba, mint ahogyan az sem, hogy a felperes az ... Kft jogutódja, tehát a felperesnek, mint jogutódnak a Ttv. rendelkezése szerint kellett eljárnia.

A számviteli szabályok nem teszik lehetővé a jogutód számára, hogy a jogelőd könyveiben szereplő tételeket a jogutódlásra figyelemmel alapjaiban megváltoztassa. Az alperes a bírósági eljárás során sem jelölt meg olyan jogszabályi rendelkezést, amely felhatalmazná a jogutódot arra, hogy a jogelődtől eltérően könyvelje le a vitatott tételeket.

A veszteségelhatárolási engedély megadásának törvényi előfeltétele a rendeltetésszerű joggyakorlás a Tao.tv. 17.§ (7) bekezdése értelmében. Ügydöntő jelentősége van tehát annak, hogy az alperes a jogelőd tekintetében - a veszteségelhatárolás során a per ideje alatt hozott végső döntésében - a jelen ügyben is vitatott tételeket és adózói magatartásokat nem minősítette rosszhiszeműnek, és nem találta a rendeltetésszerű joggyakorlás elvébe ütközőnek sem.

Az Art. 130.§-a szerinti szabályozás - mint ahogyan arra az alperes hivatkozott - ugyanazon jogviszony alanyai tekintetében tilalmazza a szerződések ügyletek eltérő minősítését. Rámutat ugyanakkor a Legfelsőbb Bíróság arra, hogy e jogintézmény az egységes jogalkalmazás alapvető követelményét fogalmazza meg, és az a lényege, hogy az adójogi jogviszonyban az adóhatóságnak az azonos tényállási elemek esetén azonos jogkövetkeztetéseket kell levonnia. A perbeli esetben pedig az alperes - mint ahogyan arra a felperes és az első fokú bíróság is hivatkozott - az ugyanazon felek közötti jogügyletet - az ... Kft beolvadását - a jogelőddel és a jogutóddal szemben hozott határozataiban többféleképpen, tartalmát, érdemét tekintve egymástól eltérően, tehát nem azonosan értékelte illetve minősítette. (1. határozat: veszteségelhatárolás engedélyezése a jogelőd részére, 2. határozat: a jogelőd ... Kft. átfogó vizsgálatnak eredménye, 3. határozat: a jogutód, a felperes átfogó vizsgálatát lezáró határozat).

Az első fokú bíróság - az alperes érvelésével ellentétben - nem sértette meg a Pp. 215. §-ában foglalt szabályt akkor, amikor értékelési körébe vonta az előzőekben részletezett jogilag releváns tényeket, mivel nem hagyhatta figyelmen kívül a jogutód magatartásának megítélésénél a jogelődre vonatkozó szabályokat és adóhatósági határozatokat.

Iratszerűen hivatkozott az alperes arra, hogy a felperes, mint jogutód tekintetében hozott keresettel támadott határozata nem ütközik az Art. 135.§-a szerinti módosítási vagy visszavonási tilalomba. A perbeli esetben azonban nem is e törvényhely szerinti szabályozás megsértése, hanem az előzőekben ismertetettek alapozzák meg a felperes keresetében, illetve felülvizsgálati ellenkérelmében előadottakat, és ezek miatt nem végezhető el az eljárás során vitatott szerződéseknek, jogügyleteknek, azaz az átalakulásnak e perbeli olyan érdemi értékelése, amely a jogelődetől eltérő eredményre vezetne.

A perköltségre vonatkozó alperesi érvelést a Legfelsőbb bíróság részben alaposnak találta, és az első fokú bíróság ítéletében rögzítetteken kívül figyelembe vette a pertárgyértéket, a pert megelőző felperesi költségek igazolatlan voltát, hogy a több jogi képviselő részére adott meghatalmazás számottevően nem emelheti meg a perköltség összegét, továbbá azt is, hogy az egyébként rendkívül színvonalas felperesi képviselet az eljárás során kezdettől fogva azonos tartalmú volt, tehát az újabb és újabb beadványok elkészítése a per során már nem igényelt olyan fokú jogász munkát, amelynek az összegszerűség megállapításánál kiemelt jelentőséget kellett volna tulajdonítani. Ezért valamint a Pp. 75.§-ára, 81.§ (1) bekezdésére, a 32/2003 (VII.22.) IM rendelet (a továbbiakban:

IMr.) 2.§-ára, 3.§ (2) bekezdés b/ pontjára, 4.§-ára figyelemmel az alperes által fizetendő perköltség összegét csökkentette.

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

A pervesztes alperes a Pp. 78.§ (1) bekezdése és az IMr. 3.§ (5) bekezdése alapján köteles a felülvizsgálati perköltség megfizetésére.

A felülvizsgálati eljárási illetékre vonatkozó ítéleti rendelkezés az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 5.§ (1) bekezdés c./ pontjában és a 6/1986 (VI.26.) IM rendelet 14.§-ában foglaltakon alapul.

Budapest. 2010. november 25.

**Dr. Lomnici Zoltán sk. tanácselnök, Dr. Kárpáti Magdolna sk. előadó bíró,
Dr. Kurucz Krisztina sk. bíró**