

**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
ítélete**

Az ügy száma: Kfv.I.35.680/2018/9.

A tanács tagjai: . Hajnal Péter a tanács elnöke, Dr. Heinemann Csilla előadó bíró, Huszárné dr. Oláh Éva bíró

A felperes:

A felperes képviselője: Deloitte Legal Erdős és Társai Ügyvédi Iroda (eljáró ügyvéd dr. Harcos Mihály)

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság

Az alperes képviselője: dr. Stomfai Ramóna kamarai jogtanácsos

A per tárgya: adóhatósági határozat bírósági felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: alperes 40 szám alatt

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: Pécsi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 5.K.27.248/2017/37.

Rendelkező rész

A Kúria a Pécsi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 5.K.27.248/2017/37. számú ítéletét hatályon kívül helyezi, az alperes 2234013231/2017. számú határozatát a terven felüli értékcsökkenés és az energiaellátók jövedelemadója tekintetében hatályon kívül helyezi, és az alperest e körben új eljárásra kötelezi.

Kötelezi az alperest, hogy fizessen meg a felperesnek 15 napon belül 2.470.000 (kétfmillió-négyszázhetvenezer) forint együttes elsőfokú és felülvizsgálati perköltséget.

A felmerült kereseti és felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Az ítélet ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

- [1] A felperes 2013. évre 490.193.000 Ft terven felüli értékcsökkenést számolt el az általa kiválasztott 7 db gázhálózati eszközre vetítetten arra figyelemmel, hogy az eszközök könyv szerinti értéke tartósan és jelentősen meghaladta azok piaci értékét. A terven felüli értékcsökkenés mértékét a diszkontált cash flow módszerrel határozta meg.

- [2] A felperes a távhő szolgáltatás versenyképesebbé tételéről szóló 2008. évi LXXVIII. törvény (továbbiakban Th.tv.) 6. § (3) bekezdés b) pontja alapján csökkentő tételként kérte elfogadni az ügyfelektől hálózatfejlesztési hozzájárulás címen beszedett 172.044.000 Ft-ot.
- [3] A felperesnél az adóhatóság 2013. január 1. és 2013. december 31. közötti időszakok tekintetében valamennyi adónemre és költségvetési támogatásra kiterjedő bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett.
- [4] Az adóhatóság a fenti tényállás alapján a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (továbbiakban Sztv.) 15. § (3) bekezdés, 16. § (1) bekezdés, 53. § (1) bekezdés, 46. § (2), (4) bekezdései, valamint a felperesi szabályzatra is figyelemmel azt rögzítette, hogy a felperes a jogszabályi előírások és szabályzataival ellentétesen számolt el a vizsgált időszakban 409.193.000 Ft terven felüli értékcsökkenést. Az előző üzleti év mérlegkészítésénél alkalmazott értékelési elvek csak akkor változtathatók meg, ha a változást előidéző tényezők tartósan, legalább egy éven túl jelentkeznek és emiatt a változás állandónak, tartósnak minősül. Nézete szerint a felperesi jogértelmezés téves, mert figyelmen kívül hagyta, hogy az Sztv. a terven felüli értékcsökkenés elszámolását csak tartós vagy végleges állapot bekövetkezése esetén engedélyezi külön feltételek alapján. A megállapítás kihatásaként az adóhatóság a 2013. évi felperes adózás előtti eredményét 409.193.000 Ft-tal növelte, továbbá, mivel a felperes az elszámolt terven felüli értékcsökkenés összegét a 2013. évi társasági adóalap meghatározása során növelő tételként vette figyelembe, az adóhatóság a társasági adóalapot növelő tételét 490.193.000 Ft összeggel csökkentette.
- [5] Az energiaellátók jövedelemadója felülvizsgálata során egyebek mellett hangsúlyozta, hogy a felperes megalapozatlanul kérte a Th.tv. 6. § (3) bekezdés b) pontja alapján csökkentő tételként elfogadni az ügyfelektől hálózatfejlesztési hozzájárulás címen beszedett 172.144.000 Ft-ot, mert a jogszabályhely csak abban az esetben alkalmazható, ha nem határozták meg konkrétan a támogatás célját. Ekkor ugyanis a kapott juttatást nem lehet elhatárolni, annak összege a támogatás nyújtásának évében növeli az adózás előtti eredményt és ennek korrigálására szolgál az említett adóalap-csökkentő tétel. A hálózatfejlesztési hozzájárulás címen az energiafelhasználótól véglegesen átvett pénzeszközt az Sztv. 77. § (3) bekezdés b) pontja alapján az egyéb bevételek között kell elszámolni, azonban az Sztv. 44. § (2) bekezdés értelmében halasztott bevételként időbelileg el kell határolni a passzív időbeli elhatárolások között. Az Sztv. 81. § (4) bekezdés c) pontja alapján, továbbá a hálózatfejlesztési hozzájárulást a tevékenységhez kapcsolódó tételként kell az egyéb ráfordításokkal szemben a nyilvántartásokból kivezetni, majd ezzel egyidejűleg kell ráfordításkénti elszámolással arányosan a halasztott bevételt feloldani, vagyis a bevételt elszámolni figyelemmel az Sztv. 45. § (2) bekezdésében foglaltakra. A hálózatfejlesztési hozzájárulás, mint bevétel akkor jelentkezik az eredményben, amikor legalább a bevételként elszámolt összeggel azonos költség, illetve ráfordítás is felmerül. Erre tekintettel sem a hálózatfejlesztési hozzájárulás elszámolása, sem annak feloldása az energiaellátók jövedelemadójánál az adóalapot egyenlegében nem módosítja. Emiatt csökkentő tétel az adóalap vonatkozásában nem érvényesíthető, mivel nincs az adózás előtti eredmény javára elszámolt véglegesen átvett pénzeszköz. A megállapítás kihatásaként a Th.tv. 7. § (1) bekezdés alapján az energiaellátók jövedelemadója adónemben 149.071.000 Ft adóalap után 46.212.000 Ft adókülönbözet került megállapításra, mely után adóbírság és késedelmi pótlék került kiszabásra.
- [6] A határozat tartalmaz még keresettel nem támadott megállapításokat is.
- [7] A felperes fellebbezésére eljárva az alperes a 2234013231/2017. számú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta.

A kereseti kérelem és az alperes védekezése

- [8] A felperes keresetében a terven felüli értékcsökkenés és hálózatfejlesztési hozzájárulás vonatkozásában vitatta az alperesi határozat jogszerűségét és ebben a körben elsődlegesen az alperesi határozat megváltoztatását, másodlagosan az alperesi határozat elsőfokú határozatra is kiterjedő hatályon kívül helyezését és az elsőfokú hatóság új eljárásra kötelezését kérte.
- [9] Hangsúlyozta, hogy a terven felüli értékcsökkenést 7 gázhálózati eszközre azért számolt el, mivel az összes tárgyi eszközre, - nagyságrendileg 70000 eszközre - történő elszámolás aránytalanul nagy adminisztrációs terhet jelentene. Nézete szerint a 409.193.000 Ft terven felüli értékcsökkenés ráfordításként történő elszámolhatóságát nem érinti az a körülmény, hogy a terven felüli értékcsökkenés összegét analitikus nyilvántartásaiban egyedileg 7 eszköz könyv szerinti értékének csökkenésével mutatta be. Az eszközök értékét érintő változások tartósan minősültek és a diszkontált cash flow módszer alkalmas volt az eszközök piaci értékének meghatározására. Az Sztv. 53. § (1) bekezdés, 46. § (2) és (6) bekezdéseiből, valamint a felperes számviteli politikájának rendelkezéseiből egyértelműen megállapítható, hogy a piaci érték különbözete a jövőbeni várakozások alapján tartósan tekinthető, azaz legalább egy évig fennáll.
- [10] Az Sztv. 46. § (4) bekezdésére figyelemmel a jövőbeni várakozások alapján is el kell számolni a terven felüli értékcsökkenést, amiből következően a felperesnek a terven felüli értékcsökkenés elhatározásakor azt kellett figyelembe vennie, hogy a terven felüli értékcsökkenés elszámolását kiváltó változások várhatóan tartósan, azaz 1 évet meghaladóan fogják-e kedvezőtlenül befolyásolni a felperes gazdasági tevékenységét.
- [11] A választott módszer tekintetében arra utalt, hogy az Sztv. erre vonatkozóan szabályozást nem tartalmaz, lényegében a vállalkozásokra bízta, hogy a piaci értéket milyen módszerrel határozzák meg. A felperes azért ezt a módszert tartotta a legalkalmasabbnak az eszközök piaci árának meghatározására, mert a terven felüli értékcsökkenéssel érintett eszközök a jövedelemtermelő képességük miatt viselnek értéket a felperes gazdasági tevékenységében.
- [12] Vitatta a hálózatfejlesztési hozzájárulás elszámolása kapcsán kimunkált alperesi álláspontot is. Arra hivatkozott, hogy a kapott hálózatfejlesztési hozzájárulás az Sztv. 77. § (4) bekezdés b) pontja szerinti fejlesztési célra kapott támogatásnak minősül. A pénzügyi realizálás évében ez a bevétel jellemzően nem jelenik meg az adózás előtti eredményben, mivel a fejlesztések, beruházások az ezt követő években valósulnak meg. Az elhatárolt bevételt az Sztv. 45. § (2) bekezdése alapján a fejlesztés során megvalósított eszköz bekerülési értéke arányos részének költségeként, illetve ráfordításként történő elszámolásakor kell megszüntetni az egyéb bevételekkel szemben. Így a kapott hálózatfejlesztési hozzájárulás ebben az évben jelenik meg az adózás előtti eredményben, ezt támasztja alá a Th.tv. 6. § (3) bekezdése. E körben álláspontja alátámasztására hivatkozott a Nemzetgazdasági Minisztérium NGM/14161/3/2017. számú állásfoglalására is.
- [13] Az alperes érdemi nyilatkozatában a határozatában foglaltakat fenntartotta.

Az elsőfokú ítélet

- [14] Az elsőfokú bíróság az alperes határozatát az elsőfokú határozatra is kiterjedően hatályon kívül helyezte és az elsőfokú hatóságot új eljárás lefolytatására kötelezte.
- [15] A bíróság szerint a felperes a perben igazolta a kereseti kérelmében előadottakat, ugyanis a kirendelt

igazságügyi szakértő által készített szakvélemény teljes egészében alátámasztotta a felperes által benyújtott magánszakértői véleményben, az általa tett nyilatkozatban, valamint a felperes által csatolt NGM állásfoglalásban leírtakat. A bíróság a szakértői véleményt a szakkérdések vonatkozásában egyértelműnek találta, azt ítélezése alapjául elfogadta.

- [16] Hangsúlyozta, hogy a szakértő úgy foglalt állást, hogy a felperes valós vagyoni pénzügyi és jövedelmi helyzetének bemutatásához az értékvesztés elszámolása nem volt megkerülhető, anélkül nem felelt meg beszámolója a vele szemben támasztott követelményeknek, melyet az Sztv. 4. § (2) bekezdése tartalmaz. A szakértő arra is választ adott, hogy az értékváltozás a rendelkezésre álló információk alapján belátható időtávban (3-5 év) véglegesnek tekinthető, vagyis a tartósság az Sztv. 46. § (4) bekezdésének utolsó fordulata alapján fennáll, igazolható. Megítélése szerint a szakértő meghallgatása szükségtelen volt, mert szakvéleményében minden kérdésre egyértelmű választ adott. A bíróság nézete szerint a véglegesség - ezt szakmai kérdésnek tekintve - igazolt a szakértői vélemény által, a tartósság pedig jogkérdésként kezelve fennáll, hiszen amennyiben a véglegesség megállapítható, úgy fennáll a tartósság is, ezért jogszerűnek ítélte a felperes terven felüli értékcsökkenési eljárását.
- [17] Ítéletében elemezte a felperes által választott módszer megfelelőségét is és utalt arra, hogy e módszer alkalmazását az alperes sem vitatta. A szakértői vélemény alapján egy-egy eszköz önállóan azért nem értékelhető - az Sztv. egyedi értékelés elvével ellentétben, melyet az alperes hiányol -, mert a bevétel megszerzése nem egy-egy eszköz működésének eredménye, hanem jól körülhatárolható eszközök összessége, működésének következménye. Rámutatott arra, amennyiben az eszközök csak együttesen termelnek bevételt, nem lehet azokat egyenként értékelni, hiszen belátható, hogy együttes termelés esetén csak együttes értékesítésük lehetséges, ezért ez az értékelési mód eltorzítaná az eredményt. Ugyan elismerte, hogy a felperes eljárása nem felel meg az Sztv. egyedi értékelési előírásainak, azonban valós pénzügyi helyzete ismertetése érdekében ennek felvállalása is szükségszerű volt a felperes részéről.
- [18] Az energiaellátók jövedelemadója vonatkozásában egyetértett a felperes kereseti érvelésével és e tekintetben a kirendelt szakértő állásfoglalását azért vetette el, mert nézete szerint ez a kérdés inkább jogkérdésnek volt tekinthető.
- [19] Az elsőfokú adóhatóságnak az új eljárás során az ítéletben megállapítottak szerint újra kell értékelnie a felperes ellenőrzése során beszerezett iratokat és adatokat, a felperes adófizetési kötelezettségét úgy kell megállapítani - amennyiben ilyen felmerül -, hogy a felperes által alkalmazott diszkontált cash flow módszer alkalmazását és a terven felüli értékcsökkenés által megállapított összegeket nem vitathatja és a felperes Th.tv. 6. § (3) bekezdés b) pontjában szereplő adóalap-csökkentés iránti kérelmét el kell fogadnia.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

- [20] A jogerős ítélet ellen az alperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet elsődlegesen a jogerős ítélet hatályon kívül helyezése, másodlagosan a jogerős ítélet hatályon kívül helyezése és az elsőfokú bíróság új eljárásra történő utasítása érdekében.
- [21] Elsődlegesen arra hivatkozott, hogy az elsőfokú bíróság a Pp. 213. § (1) bekezdés és 215. §, 221. § (1) bekezdését megsértve túlterjeszkedett a felperes keresetén, továbbá jogszabálysértő módon állapította meg az alperest terhelő perköltség összegét, ez sérti a Pp. 3. § (1)-(2) bekezdés, 78. § (1) bekezdés, 81. § (1) bekezdését.

- [22] Hangsúlyozta, hogy a felperes keresetében nem minden határozati megállapítás tekintetében kérte a bírósági felülvizsgálatot, hanem csak egyes határozati pontok kapcsán vitatta azt. Így különösen nem tette kifogás tárgyává a közművezeték adónemben megállapított adókülönbözetet, illetve annak következtében az adózás előtti eredmény és az energiaellátók jövedelemadó alapja változását, valamint a korábbi adóellenőrzés megállapításainak ugyancsak az energiaellátók jövedelemadó alapját érintő változását, az áfa, szja, tb. alapokat érintő nemleges megállapításokat sem. Ehhez képest az elsőfokú bíróság jogerős ítéletnek rendelkező részében a kereseti kérelmet meghaladó körben döntött akkor, amikor az első- és másodfokú határozatokat teljes körűen hatályon kívül helyezte. Erre figyelemmel a jogerős elsőfokú ítélet rendelkező része és indokolása sincs összhangban.
- [23] A perköltség megállapítása is jogszabálysértő módon történt, hiszen teljes adókülönbözet, adóhiány figyelembevételével állapította meg azt a bíróság, jól lehet a közművezeték adónemben történő megállapítást a felperes nem vitatta. Így az alperes csupán a 46.212.000 Ft összegű adókülönbözet után lett volna kötelezhető a Pp. szabályai alapján perköltség viselésre.
- [24] Jogszabálysértő módon, valamint kirívóan okszerűtlenül jutott az elsőfokú bíróság arra a következtetésre, hogy a terven felüli értékcsökkenés, illetve a hálózatfejlesztési hozzájárulás elszámolásának törvényi feltételei fennálltak.
- [25] Annak az eldöntése, hogy a vizsgált időszakban a terven felüli értékcsökkenés elszámolásának jogszabályi feltételei fennálltak-e mindkét fogalmi körben, -azaz a „tartósság”, illetve a „véglegesség” vonatkozásában- jogkérdésnek minősülnek. Így a bíróságnak elsődlegesen arról kellett volna döntenie, hogy a vonatkozó jogszabályi rendelkezések alapján a felperes egyáltalán számolhatott-e el terven felüli értékcsökkenést. Csak ezt követően vonhatta volna vizsgálat alá az elszámolás gyakorlati alkalmazását, illetve annak a felperes által alkalmazott módszerét. A jogvita ebben a körben a rendelkezésre álló adatok alapján szakértői bizonyítás nélkül eldönthető lett volna. A felmerült jogkérdésben való állásfoglalás egyébként sem a szakértő feladata, mivel a jogkérdések vizsgálata és megítélése minden esetben a bíróság feladatkörébe tartozik.
- [26] Változatlanul fenntartotta azt az álláspontját, hogy az Sztv. 46. § (4) bekezdés „végleges” feltétele 2013. évben még egyáltalán nem állt fenn, ugyanis véglegesség akkor állapítható meg, ha pl. egy eszköz megsemmisül vagy olyan mértékű kár keletkezik benne, amely nem javítható, tehát állapotában véglegesség állagromlás következik be. A véglegesség körében azon túl, hogy nem jog, hanem szakkérdésnek tekinti azt, az elsőfokú bíróság jogszabálysértő módon és okszerűtlenül fogadta el ítélezése alapjául a szakértői véleménynek azt a választát, mely szerint a rendelkezésre álló információk alapján az értékváltozás belátható időtávban 3-5 év véglegesnek tekinthető. A szakértő nem jelölte meg, hogy álláspontját mely jogszabályi rendelkezésre vagy egyéb más iránymutatásra alapítja.
- [27] A felperes 7 db gázhálózati eszközre vetített terven felüli értékcsökkenés elszámolása ellentétes az Sztv. szerinti valódiság elvével és az egyedi értékelés elvével is. Ezt a szakértő is elismerte és miután a felperes az Sztv. hatálya alá tartozik, annak kötelező előírásait nem hagyhatta figyelmen kívül. Az alperes álláspontja szerint a terven felüli értékcsökkenés nem egy kalkuláció, egyedileg nyilvántartott eszközök összességére meghatározott összeg, melyet a véletlenszerűen kiválasztott eszközökre statisztikai módszerekkel határoznak meg, hanem egy konkrét, meghatározott eszköz életében bekövetkezett tartós és jelentős változás hatására érvényesített ráfordítás. Ezért a terven felüli értékcsökkenés 7 db nagy értékű gázhálózati eszközre vetített elszámolás ellentétes a

hivatkozott jogszabályi rendelkezésben foglaltakkal.

- [28] Az alperes a hálózatfejlesztési hozzájárulás adóalap-csökkentő tételként történő elfogadásával kapcsolatban változatlanul fenntartotta a határozatában kifejtetteket, azt felülvizsgálati kérelmében megismételte. A Th.tv. 6. § (3) bekezdés b) pontja csak abban az esetben alkalmazható, ha nem határozzák meg konkrétan a támogatás célját. Ekkor ugyanis a kapott juttatást nem lehet elhatárolni, annak összege a támogatás nyújtásának évében növeli az adózás előtti eredményt és ennek korrigálására szolgál az említett adóalap-csökkentő tétel.
- [29] A felperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában való fenntartását indítványozta. Hangsúlyozta, hogy a felperes a perben alátámasztotta, hogy a terven felüli értékcsökkenés összegén nem változtat annak szétterítése, azaz a ráfordításként elszámolható terven felüli értékcsökkenés akkor is 409.193.000 Ft marad, ha azt a felperes nemcsak 7 eszközre teríti szét, hanem valamennyi gázhálózati eszközre értékarányosan osztja szét. Utalt arra, hogy ezt az alperes is elismerte a 2018. január 22. napján kelt beadványának 4. oldal 1. bekezdésében és nem vitatta a diszkontált cash flow módszer alkalmazását sem. Az alperes az eljárás során nem sérelmezte azt a szakértői megállapítást, hogy 3-5 éves időtartamot tekintett véglegesnek, így erre vonatkozóan felülvizsgálati kérelmet már terjeszthet elő.
- [30] A hálózatfejlesztési hozzájárulás adózási megítélése körében kiemelte, hogy alapvetően hibás az az alperesi álláspont, miszerint az időbeli elhatárolásból feloldott bevétel esetében az adóalap-csökkentés ne volna alkalmazható. Megítélése szerint a bíróság nem terjeszkedett túl a felperesi kereseten, miután az alperes határozatában szereplő valamennyi megállapítás összefüggött egymással, ami szükségszerűen vonta maga után a teljes alperesi és elsőfokú határozatok hatályon kívül helyezését.
- [31] Nézete szerint a perköltség mérték meghatározásakor a bíróságnak figyelembe kellett venni a társasági adóban elhatárolható veszteség összegét is, továbbá azt, hogy a perköltség összegéhez hozzászámításra került a felperes által előlegezett és megfizetett 385.000 Ft szakértői díj is.

A Kúria döntése és jogi indokai

- [32] Az alperes felülvizsgálati kérelme alaptalan.
- [33] A Kúria rögzíti, hogy a Pp. 275. § (1), (2) bekezdése értelmében a felülvizsgálati eljárásban bizonyítás felvételének helye nincs. A Kúria a felülvizsgálati kérelem tárgyában a rendelkezésre álló iratok alapján a felülvizsgálati kérelem keretei között dönt.
- [34] Az alperes felülvizsgálati kérelmében két érdemi kérdés felülvizsgálatát kérte, állítva, hogy az elsőfokú bíróság mindkét esetben tévesen értelmezte az ezzel kapcsolatos jogszabályi előírásokat.
- [35] A terven felüli értékcsökkenés kapcsán megítélése szerint szakértő bevonása nélkül kellett volna döntenie a feltételek fennállásának megítéléséről, mert a tartósság és véglegesség eldöntése jogkérdés. A Kúria nem ért egyet ezzel az érveléssel, mert az Sztv. 53. § (1) a.) pontja szerinti terven felüli értékcsökkenés elszámolásakor, annak megítélése, hogy a 46. § (4) bekezdésében írt tartósság fennáll-e nem jogkérdésnek minősül, hanem egyértelműen szakkérdés, melyre vonatkozóan jogszerűen került sor a perben szakértő bevonására. A Kúria is egyetértett a szakértői véleményben rögzített megállapításokkal, ennek alapján a tartósság nem volt megkérdőjelezhető. A Kúria nézete szerint a tartósságnak és véglegességnek nem kell feltétlenül egyidejűleg fennállnia, a két feltétel

közé nem lehet egyenlőség jelet tenni. A tartósságnál az 1 éves időhatár a döntő. Az Sztv. 46. § (4) bekezdés utolsó fordulata szerint pedig a tartósság az időtartamtól független fennáll, ha az véglegesnek minősül. Az az alperesi felfogás is helytelen, hogy a jövőbeni várakozás nem alapozhatja meg ennek kimondását, ezt a Sztv. 46. § (4) bekezdése kategorikusan rögzíti. Helytálló a felperes ezzel kapcsolatosan a felülvizsgálati ellenkérelmének 2.3 pontjában kifejtett álláspontja. Az előzőekre figyelemmel a Kúria annyiban korrigálja az elsőfokú bíróság álláspontját, hogy a terven felüli értékcsökkenés elszámolásának feltételeinek fennállását nem jogkérdésnek, hanem szakkérdésnek tekinti, amelynek fennállását a szakértői vélemény egyértelműen alátámasztotta, a bíróság jogszabálysértés nélkül találta a szakvéleményt aggálytalannak és fogadta el ítélethozatala alapjául.

- [36] Nem vitás, hogy a felperesnek a 7 gázhálózati eszközre történő „szétterítése” az Sztv. 16. § (1) bekezdésében rögzített egyedi értékelés elvét sértette, de ez a hiba nem érintette a terven felüli értékcsökkenés jogszerű elszámolását, a felperes adózás előtti eredményére nem hatott ki, így önmagában erre az alapelvre történő hivatkozás nem alapozhatja meg az alperesi határozat ezzel kapcsolatos megállapításainak törvényességét. Miután az alperes nem vonta kétségbe a felperes által alkalmazott számítási módszer lényegét, helyességét ennek következtében a módszerből adódó számítás alapján más következmény levonására, megjelenítésére nem is volt lehetősége a felperesnek. Ez nem képezhette gátját a terven felüli értékcsökkenés elszámolásának annál is inkább, mert ennek elmaradása esetén a felperes beszámolója nem mutatott volna megbízható és valós képet a felperes jövedelmi és vagyoni helyzetéről.
- [37] Nem jogszabálysértő a Thtv. 6. § (3) bekezdés b.) pontja körében kifejtett elsőfokú bírósági álláspont sem, helytállóan ítélte meg, hogy jogkérdés elbírálásáról van szó, ekként a szakértői vélemény erre vonatkozó álláspontját jogszerűen mellőzte. A passzív időbeli elhatárolásból feloldott bevétel az adózás előtti eredmény javára történő elszámolásnak tekintendő, az bevételként alkotóeleme a felperes tárgyévi adózás előtti eredményének, ekként teljesül a Th.tv. 6. § (3) bekezdés b.) pontja első feltétele. Az alperes a jogszabályhelyet a továbbiakban megszorítóan értelmezte, mert a Th.tv. nem tartalmaz olyan kitétel, hogy csak abban az esetben vehető figyelembe a visszafizetési kötelezettség nélkül teljesített hozzájárulás, támogatás, ha annak célját nem határozták meg. A felperes felülvizsgálati kérelmében ezzel kapcsolatban kifejtett álláspontjával a Kúria mindenben egyetért.
- [38] Helytálló ugyanakkor az alperesnek az az eljárási kifogása, hogy szükségtelen volt a teljes alperesi határozat hatályon kívül helyezése, hiszen a felperes nem minden adónem tekintetében támadta azt. A kialakult bírói gyakorlat értelmében ilyenkor csak a támadott részek vonatkozásában indokolt a hatályon kívül helyezés és új eljárásra való kötelezés. A Kúria az elsőfokú bíróságnak ezt a hibáját akként korrigálta, hogy a Pp. 275. § (4) bekezdése alapján az elsőfokú bíróság jogerős ítéletét hatályon kívül helyezte és kizárólag a felperes keresetében megjelölt két érdemi támadás kapcsán rendelte el az alperesi határozat hatályon kívül helyezését és e körben új eljárás lefolytatását. Az elsőfokú bíróság új eljárásra történő kötelezése feleslegesen tartalmazott „újraértékelésre” vonatkozó előírást, mert világosan állást foglalt a vitatott kérdésekben, így az alperesnek feladata csak a jogkövetkezmények levonására korlátozódott. Az új eljárásban tehát a terven felüli értékcsökkenés elszámolásából eredő korrekció levezetése és adóalap csökkentéséből eredő következmények megállapítása a feladata az adóhatóságnak.
- [39] A perköltség összegének meghatározása során is tévedett az elsőfokú bíróság, mert a számítás alapja csak és kizárólag a támadott adókülönbözet összege lehet, ami pedig 46.212.000 Ft volt. Az irányadó IM Rendelet 3. § (2) bekezdés a.-b.) pontjai alapján számított perköltség összeg a szakértői

díj hozzáadásával 1.971.360 Ft. Nem alapos e tekintetben az a felperesi érvelés, hogy annak számítására kihatott a társaság adóban elhatárolható veszteség mértéke, mert a számítás alapja mindig a számszerűsíthetően megjeleníthető adókülönbözlet összege. Erre figyelemmel a Kúria korrigálta az alperest terhelő perköltség összegét, melyhez hozzászámította a felülvizsgálati eljárásban megítélt összeget is.

- [40] Az elsőfokú bíróság érdemi döntése helyes volt, de az elkövetett eljárási hibát a Kúria megváltoztatási jogkör híján csak a Pp. 275. § (4) bekezdésében biztosított hatályon kívül helyezéssel tudta elvégezni.

A döntés elvi tartalma

- [41] *A terven felüli értékcsökkenés feltételei fennállásának megítélése szakkérdés, az aggálytalan szakértői véleményre alapított ítélet jogszerű.*
- [42] *A kapott hálózatfejlesztési hozzájárulás időbeli elhatárolásból feloldott összegét az adózás előtti eredmény javára elszámoltnak kell tekinteni, ekként nincs akadálya adóalap csökkentő tételként történő figyelembe vételére.*

Záró rész

- [43] A Kúria a pervesztes alperest a Pp. 270. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte a pernyertes felperes elsőfokú és felülvizsgálati költségének megfizetésére, melynek összegét együttesen határozta meg a fentiek szerint.
- [44] A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt kereseti és felülvizsgálati eljárási illetéket a pervesztes alperest az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 5. § (1) bekezdés c) pontja alapján megillető illetékmentességre figyelemmel a költségmentesség alkalmazásáról a bírósági eljárásban szóló 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 14.§-a alapján az állam viseli.

Budapest, 2020. február 6.

dr. Hajnal Péter sk. a tanács elnöke, dr. Heinemann Csilla sk. előadó bíró, Huszárné dr. Oláh Éva sk. bíró