

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Horváth Sándor ügyvéd által képviselt felpereseknek a dr. Tarnai István jogtanácsos által képviselt Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Hatósági Főosztály Dél-Dunántúli Kihelyezett Hatósági Osztály BM. Részlege I.r. és Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Központi Hivatala II.r. alperesek ellen adóügyben hozott közigazgatási határozatok bírósági felülvizsgálata iránt a Baranya Megyei Bíróságon 7.K.20.590/2006. számon indított és ugyanezen bíróság 2006. szeptember 4-én kelt 7.K.20.590/2006/10. számú jogerős ítéletével befejezett perében az alperes részéről 11. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán, az alulírott napon megtartott - tárgyaláson kívül - meghozta a következő

í t é l e t e t

A Legfelsőbb Bíróság a Baranya Megyei Bíróság 7.K.20.590/2006/10. számú jogerős ítéletének felülvizsgálati kérelemmel nem támadott részét nem érinti, felülvizsgálati kérelemmel támadott részét részben eltérő indokolással hatályában fenntartja.

Kötelezi az I.r. alperest, hogy fizessen meg 15 nap alatt 150.000 (egyszázötvenezer) forintot az I.r. felperesnek, míg a II. alperest, hogy ugyancsak 15 nap alatt fizessen meg a II.r. felperesnek 70.000 (hetvenezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

A tárgyi illetékeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A II. r. felperesből 2004. szeptember 30-ai kiválás útján létrejött az I.r. felperes. Ezt követően a társaság kétféle tevékenységet végzett. Az I.r. felperes a hosszú távú jogszabályon alapuló és - vagy állami finanszírozást igénylő rekultivációs feladatokat, míg a II. r. felperes az egyéb vállalkozási tevékenységeket folytatta. A mecseki uránbányászat helyzetével kapcsolatos intézkedésekről a Magyar Köztársaság Kormánya 3119/1994. számú határozatában

intézkedett és ebben rögzítette, hogy az uránbányászatban 1993. december 31-ig keletkezett baleseti járadékok és a munkavégzéssel kapcsolatos egyéb kártérítési kötelezettségek finanszírozását a költségvetés 1994. január 1-től kezdődően átvállalja. Ennek fedezetét és technikai lebonyolítását a pénzügyi tárca végzi a gazdálkodó szervezet számára történő negyedévenkénti utólagos elszámolással.

Hasonlóképpen döntött a Kormány arról is, hogy a mecseki bányászatban munkát végzők bányászati kereset kiegészítéséről szóló rendelet alapján az 1993. december 31-ig jogosultságot szerzőknek a II.r. felperes, valamint az M. Rt. által fizetett bányászati kereset-kiegészítést és nyugdíjas szénjárandóságot a központi költségvetés negyedévenként utólag az APEH-on keresztül megtéríti a GKM által benyújtott elszámolás alapján.

Az I. r. felperes részére 2005. I. negyedév folyamán 70.399.000 Ft, a II. negyedév folyamán összesen 58.260.000 Ft került kiutalásra egyedi termelési támogatás címen.

A II. r. felperes részére 2004. folyamán összesen 231.089.000 Ft került kiutalásra egyedi termelési támogatás jogcímén.

Az adóhatóság az I.r. felperesnél 2005. I.-II. negyedévére a II.r. felperesnél 2004. évre általános forgalmi adóellenőrzést végzett.

Az I.r. felperesre vonatkozóan az első fokú adóhatóság 2005. december 29-én kelt határozatával 2005. I. negyedévére 4.900.000 Ft adóhiányt, II. negyedévre 9.964.000 Ft jogosulatlan általános forgalmi adó visszaigénylést állapított meg, mely adóhiány után 65.366.000 Ft késedelmi pótlékot szabott ki.

A fellebbezés folytán eljáró másodfokú adóhatóság - jelen per I.r. alperese - 2006. március 14-én kelt másodfokú határozatával az első fokú határozatot helybenhagyta.

A II.r. felperesre vonatkozóan az adóhatóság 2005. december 2-án kelt első fokú határozatával 2004. I. negyedévére 4.003.000 Ft-ot, 2004. április 1-30. közötti időszakra 4.219.000 Ft-ot, 2004. május 1 - június 30. közötti időszakra 8.522.000 Ft-ot, 2004. III. negyedévére 14.812.000 Ft-ot, 2004. IV. negyedévére vonatkozóan 17.345.000 Ft adókülönbözetet állapított meg, melyből 4.178.000 Ft-ot minősített adóhiánynak. Az adóhiány után adóbírság kiszabását mellőzte, míg 174.115 Ft késedelmi pótlékot állapított meg.

A fellebbezés folytán eljáró másodfokú adóhatóság - jelen per II.r. alperese - 2006. március 20-án kelt határozatával az első fokú határozatot helybenhagyta.

Az adóhatóságok álláspontja szerint a felperesek a 251/2003. (XII.23.) Kormányrendelet, illetőleg a 2005. évre vonatkozóan a 7/2005. (I.19.) Kormányrendelet alapján egyedi termelési támogatásban részesültek. A kapott támogatás az általános forgalmi adóról szóló 1992. év LXXIV. törvény (a továbbiakban: Áfa tv.) 22.

§ /1/ és /2/ bekezdése értelmében nem minősül adóalapot képező államháztartási támogatásnak, ezért utána az adózónak arányosítási kötelezettsége keletkezett, melynek értelmében a kapott támogatás arányában kiadásaiából nem vonhatja le az általános forgalmi adót. Tekintettel arra, hogy a felperesek a vizsgált időszakban arányosítást nem alkalmaztak, az adóhatóság eljárásukat jogszabálysértőnek minősítette.

A felperesek e határozati megállapítás ellen keresetet nyújtottak be a megyei bírósághoz. Kérték a határozatok ezen megállapításaira vonatkozó rendelkezéseinek hatályon kívül helyezését. A felperesek hangsúlyozták, hogy a 3119/1994. számú Kormányhatározat vállalt kötelezettséget az uránbányászatban 1993. december 31-ig keletkezett baleseti járadékok és munkavégzéssel kapcsolatos egyéb kártérítési kötelezettségek finanszírozására. A Kormányhatározat alapján a finanszírozást 1994. január 1-jét követően a központi költségvetés végezte, a felperesek csak ezt a juttatást folyósították. Ugyan a felhasználható összeget évente a költségvetési törvény a pénzügyminisztériumi fejezetben termelési támogatás címszó alatt határozta meg, azonban ezen juttatást kizárólag részben balesetet és egészségkárosodást szenvedett volt uránbányászok kapták, tehát ez személyi jellegű kifizetés volt, amely nem kapcsolódott az általános forgalmi adó törvény hatálya alá tartozó egyetlen tevékenységhez sem. Részben olyan folyósított összeg, amellyel a felperesek semmilyen gazdálkodó tevékenységet nem folytathatnak. Ez az összeg a társaságnál úgynevezett "átfutó tételként" az adminisztráció szintjén jelenik meg. Ezt támasztja alá az is, hogy a támogatás összegét meghatározó Kormányrendeletben minden évben elkülönített pontban szerepel a bányabezárás támogatási összege, és külön a kereset-kiegészítés és a baleseti járadék átvállalás.

A felperesek keresetükben hivatkoztak az Európai Bíróság C-204/03 számú ítéletére, amely a Spanyol Királyság jogharmonizációs kötelezettség-szegését állapította meg, a 6.sz. Irányelvvel szemben, és amely ítélet alapján a felperesek nyilvánvalónak találták, hogy a 2004 - 2005. adóévben hatályos magyar Áfa tv. 38. §-ának az államháztartási támogatásokkal kapcsolatos arányosításra vonatkozó rendelkezései is ellentétesek voltak a 6. Irányelv rendelkezéseivel.

A felperesi álláspont szerint a jogszabálysértés a 2004. január 1 - április 30-a közötti időszakra is megállapítható volt, hiszen az Áfa tv. 70/A §-a már 1999. január 1. napjától kimondta a jogharmonizáció kötelezettségét.

Az alperesek ellenkérelmükben a keresetek elutasítását kérték, és fenntartották a határozataikban foglalt jogi álláspontjaikat.

Az első fokú bíróság a bizonyítási eljárás lefolytatását követően az egyesített perben 7.K.20.590/2006/10. számú ítéletével az I.r.

alperes 2006. március 14-én kelt határozatát a keresettel támadott részében, a II.r. alperes 2006. március 20-án kelt határozatát ugyancsak a keresettel támadott részében hatályon kívül helyezte és a II.r. alperest új eljárás lefolytatására kötelezte.

Az első fokú bíróság megállapította, hogy bár a 251/2003. (XII.23.) Kormányrendelet és a 7/2005. (I.19.) Kormányrendelet azonos módon rögzíti a bányászati támogatásokat a 2004. és 2005. évre vonatkozóan - az 1. § /2/ bekezdés b) és c) pontjaiban mind a mecseki bányászatban foglalkoztatottak kereset-kiegészítésére, mind a mecseki uránbányászok baleseti járadékainak és egyéb kártérítési kötelezettségeinek átvállalására felhasználó pénzüsszegek vonatkozásában - az első fokú bíróság az azonos megítélésű kétféle támogatást eltérően ítélte meg. A Kormányrendeletek 1. § /2/ bekezdés c) pontjában említett mecseki uránbányászok baleseti járadékainak és egyéb kártérítési kötelezettségeinek átvállalása címszó alatti támogatást, ez utóbbi "átvállal" szót nyelvtani értelmezése alapján úgy minősítette, hogy ezek azok a hozzájárulások, támogatások, amelyek a Magyar Államnak a kötelezettség átvállalás teljesítését jelentik. Ebben a folyamatban a felperesek kizárólag egy "közvetítő" szerepet tölthettek be. Az ezen a jogcímen juttatott összegek államháztartási támogatásnak nem tekinthetők, ezért nem estek az Áfa tv. 38. § /1/ bekezdés a) illetőleg b) pontjában megfogalmazottak hatálya alá.

Ugyanakkor a Kormányrendeletek 1. § /2/ bekezdés b) pontjában meghatározott mecseki bányászatban foglalkoztatottak kereset-kiegészítésére vonatkozóan az első fokú bíróság - ellentétben a felperesek álláspontjával- azt fejtette ki, hogy ezek tényleges termelési támogatások, azaz államháztartási támogatások.

Mindemellett alaposnak találta az első fokú bíróság a felpereseknek a 6.sz. Irányelv ezzel összefüggésben az Európai Bíróság C-204/03 számú ítéletére történő hivatkozását. Megállapította, hogy a Magyar Államnak 2004. május 1-jével az Európai Unióhoz csatlakozás napjával fennállt a jogharmonizációs kötelezettsége. Ezért a csatlakozás időpontjától fennállt az Áfa tv. 38. § összeegyeztethetetlensége a 6. számú Irányelv 17. Cikkének 5. bekezdésével és 19. Cikkével.

Az első fokú bíróság több európai bírósági ítéletre is hivatkozott, amelyek alapján megállapítható volt a 6. számú Irányelv közvetlen hatályának érvényesülése. Ezen okfejtés alapján hangsúlyozta az első fokú bíróság, hogy a Spanyol Királyság ügyében született ítélet alkalmazható a magyar bíróság eljárásában is. Ezen érvek alapján az első fokú bíróság megállapította, hogy a 2004. év január 1 - április 30-ig terjedő időszakra a hatályos magyar jogszabályok az Áfa tv. 38. § /1/ bekezdésben foglaltak figyelembe vételével kellett eljárni.

A Kormányrendeletek 1. § /2/ bekezdés c) pontja alapján juttatott "támogatás" nem tekinthető támogatásnak, ezért ezen összegek tekintetében nem alkalmazhatók az Áfa tv. 38. § /1/ bekezdése.

Mindezek alapján az első fokú bíróság az I.r. felperesre vonatkozó alperesi határozatot 2005. I. és II. negyedévére hatályon kívül helyezte. A II.r. felperesre vonatkozóan a II.r. alperesi határozatot hatályon kívül helyezte, kötelezte a II.r. alperest új eljárás lefolytatására, amelynek során azt a feladatot szabta, hogy az Áfa tv. 38. § /1/ bekezdésében foglalt arányosítási szabályt kizárólag azokban az esetekben alkalmazza, ahol a II.r. felperes a Kormányrendelet 1. § /2/ bekezdésének b) pontja alapján kapott támogatást. Ezen támogatások figyelembe vételével lehet az arányosítást elvégezni.

Az első fokú bíróság jogerős ítéletének azon rendelkezését, miszerint 2004. január és április 30-a között az akkor hatályos nemzeti jogszabály az Áfa tv. 38. §-a volt alkalmazandó, a peres felek jogorvoslati kérelemmel nem támadták, így ezen rendelkezést a Legfelsőbb Bíróság nem bírálta felül.

Az első fokú bíróságnak a 2004. május 1-jét követő időszakra vonatkozó rendelkezései ellen az alperesek nyújtottak be felülvizsgálati kérelmet. Kérték az ítélet hatályon kívül helyezését és a felperesek keresetének elutasítását.

Az alperesek a felülvizsgálati kérelmüket a következőkre alapították.

Elsődlegesen hangsúlyozták, hogy a gazdálkodó szervezetek 2004. és 2005. évi egyedi termelési támogatásáról szóló Kormányrendeletek egyaránt a bányászati támogatások közé sorolta mind a mecseki bányászatban foglalkoztatottak kereset-kiegészítésére, mind a mecseki uránbányászok baleseti járadékainak és egyéb kártérítési kötelezettségeinek átvállalására nyújtott támogatások. A termelési támogatás a jogszabály nevében szerepelt, ez a szabályozás egyértelmű volt, ezt nem kellett nyelvtanilag értelmezni.

Másodlagosan hangsúlyozták az alperesek, hogy a 2004. május 1-jét követő időszakban is a hatályos Áfa tv-t kellett alkalmazni. Hivatkoztak arra, hogy az irányelvek közvetlen hatálya nem automatikusan érvényesül. A 6. sz. Irányelv 17. Cikk /5/ bekezdése és 19. Cikk vonatkozásában a közvetlen hatályt a hivatkozott Európai Községek Bizottsága és Spanyol Királyság ügyében általános érvénnyel nem mondták ki. A spanyol tagállamra kötelező bírósági ítéletben foglaltakra a magyar nemzeti jog alkalmazása során nem kellett figyelemmel lenni. A közösségi jognak való megfelelés érdekében 2006. január 1-től hatályos Áfa tv. valóban megszüntette az adóalapot nem képező támogatás esetében az addig előírt arányosítási kötelezettséget, ez a módosítás azonban nem visszamenőleges hatállyal lépett életbe.

Az alperesek hivatkoztak az Európai Közösségek Bírósága C-409/99. számú ítéletének 41. és 48. pontjára, melyből azt a következtetést vonták le, hogy az Áfa tv. 2004. január 1-től 2005. december 31-ig hatályos 38. §-a a közösségi joggal nem ellentétes.

A felperesek felülvizsgálati ellenkérelmükben a jogerős ítélet hatályban tartását kérték.

A felülvizsgálati kérelem az alábbi indokolásbeli módosításokkal alapos.

Jelen perben érintett időszakban 2004 - 2005. években hatályos Áfa tv. 38. § /1/ bekezdése szerint: Az adóalany köteles a levonható és a le nem vonható előzetesen felszámított adó összegét nyilvántartásából egymástól elkülönítetten kimutatni (tételes elkülönítés). A 22. § /1/ és /2/ bekezdése alapján adóalapot nem képező államháztartási támogatásban részesülő adóalany - feltéve, hogy az éves költségvetési törvény eltérően nem rendelkezik -...

A 38 § /4/ bekezdés; A 22. § /1/ és /2/ bekezdése alapján adóalapot nem képező államháztartási támogatásban részesülő adóalany - feltéve, hogy az éves költségvetési törvény eltérően nem rendelkezik - az /1/ bekezdés szerint tételesen el nem különíthető előzetesen felszámított adót kizárólag a 3. számú melléklet I. részében foglalt rendelkezések alapján állapítja meg azzal, hogy az adóalapot nem képező államháztartási támogatások az adólevonással nem jogosító tevékenységgel esnek egy tekintet alá.

Nem volt vitás, hogy a felperesi társaságok - melyeket a mecseki érc- és uránbányászati tevékenység megszüntetését követő rekultivációs tevékenység érdekében alapítottak - az államtól különböző juttatásban - évenkénti elszámolással - részesültek, a bányászati tevékenységgel kapcsolatos kötelezettségek teljesítése érdekében.

Az első eldöntendő kérdés ezen eljárás során az volt, hogy az állami juttatás minek minősült az államháztartás rendszerében, és ebből következően milyen általános forgalmi adólevonási szabályok az irányadóak.

E kérdésben a Legfelsőbb Bíróság nem értett egyet az első fokú bírósággal abban, hogy az állami juttatásokat kétféleképpen kellene minősíteni. Az adóhatóság helytállóan hivatkozott arra, hogy az alkalmazandó Kormányrendeletek - melyeket minden esetben a Magyar Köztársaság költségvetéséről szóló adott évi törvényeinek felhatalmazása alapján hozta - a "gazdálkodó szervezetek egyedi támogatásáról" címet viselték, és meghatározták, hogy az évi központi költségvetésből mekkora összegű egyedi termelési támogatásban részesülhetnek az adott bányavagyon-hasznosítási társaságok a konkrét egyes jogcímenek. A Kormányrendeletek a /2/ bekezdésben külön b) és c) alpontban sorolták az egyes jogcímeket.

Ez azonban nem jelenti az egyes juttatások eltérő megítélését. A rendeletekben egységes megnevezésű és forrású juttatások valamennyi esetben azt célozták, hogy az állam a megszüntetett bányászati tevékenységből eredő és a korábbiakban kizárólagosan állami vállalatok által végzett kötelezettségeket a rendszerváltás utáni átalakulásokat követően is teljesítse, szavatolja.

E cél megvalósulása érdekében egységes a szabályozás a mecseki bányászatban foglalkoztatottak kereset-kiegészítésére, illetőleg a mecseki uránbányászok baleseti járadékainak és egyéb kártérítési kötelezettségeinek átvállalása tekintetében. Mindkét fizetési kötelezettség teljesítése egyformán egy korábbi aktív bányászati tevékenységből eredő fizetési kötelezettség, amelyet az állam egyedi támogatás címén juttat a jogutód társaságoknak.

A mecseki bányászatban munkát végzők, bányászati kereset-kiegészítéséről szóló 6/1994. (II.18.) IKM-PM-NM együttes rendelet 3. § /3/-/5/ bekezdése, illetőleg a 4. § /1/ bekezdése alapján a bányászati kereset-kiegészítésre meghatározottak jogosultak, a kereset-kiegészítés nem képez társadalombiztosítási járulékalapot. A gazdálkodó szervezet jogutód nélküli felszámolása, vagy bányászati tevékenységének megszűnése esetén a bányászati kereset-kiegészítésére az állam felelősséget visel, fedezetét az állami költségvetés garantálja. A bányamunkást mindaddig megilleti, amíg öregségi (korkedvezményes öregségi) nyugdíjra jogosulttá nem válik, illetőleg amíg részére korengedményes nyugdíjat, előnyugdíjat, rokkantsági vagy baleseti rokkantsági nyugdíjat nem állapítanak meg.

Ez a juttatás tehát nem az úgynevezett "valóságos" bányászati olyan tevékenység érdekében juttatott kereset-kiegészítés ugyanolyan, mint az uránbányászok baleseti járadékainak és egyéb kártérítési kötelezettségeinek átvállalása.

Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (Art.) 4. § /1/ bekezdés b) pontja alapján a központi költségvetés az elkülönített pénzalap terhére törvényben, kormányrendeletben, vagy miniszteri rendeletben meghatározott feltételek alapján juttatott támogatást egységesen költségvetési támogatásnak tekinti.

Mindezekből következően a Legfelsőbb Bíróság álláspontja szerint mindkét a 2004. és 2005. évi Kormányrendelet /2/ bekezdés b) és c) pontja szerinti juttatást is egyformán, egyedi termelési támogatásnak kell tekinteni.

Az Áfa tv. 22. § /1/-/2/ bekezdése szerint ez adóalapot nem képező államháztartási támogatásnak minősül, melyhez kapcsolódóan 2004. május 1-ig hatályos Áfa tv. 38. §-a arányosítási kötelezettséget írt elő.

Ebben a kérdésben módosította a Legfelsőbb Bíróság az első fokú bíróság ítéletének indokolását.

Egyetértett a Legfelsőbb Bíróság viszont a jogerős ítélet okfejtésével a 2004. május 1-jei Európai Unióhoz való csatlakozást követő időszak vonatkozásában.

A Legfelsőbb Bíróság is hangsúlyozza, hogy az Európai Bíróság már több döntésében rámutatott arra, miszerint a 77/388/EGK Tanácsi Irányelv (a továbbiakban: 6. számú Irányelv) nem kívánt meg külön harmonizációs hatályba léptető intézkedést a tagállamok részéről, így akár közvetlenül is hatályosulhatnak szabályai a tagállamok részére. Az Európai Bíróság több ítélete szerint is a 6. számú Irányelv rendelkezései a közvetlen hatály feltételeinek megfelelnek (pl. a (8/81. Becker ügy).

Az első fokú bíróság erre vonatkozó (9-11. oldal) okfejtésével a Legfelsőbb Bíróság mindenben egyetértett. A 6. Irányelv 17. Cikkének /5/ bekezdése, és 19. Cikke azonban tiltja az ott felsoroltak kivételével az adólevonási jog olyan korlátozását, mint amilyen a magyar Áfa tv. 38. §-ában megfogalmazódott.

A Legfelsőbb Bíróság az első fokú bírósággal egyezően alkalmazhatónak tartotta a perbeli ügyben az Európai Közösségek Bizottsága és a Spanyol Királyság közötti C-204/03. számú ügyben hozott ítélet döntését. Ebben az ügyben az Európai Bíróság megállapította, hogy a Spanyol Királyság, mivel előírta a kizárólag adóköteles tevékenységeket végző adóalanyok által viselt hozzáadott értékadó arányosított levonását, és a támogatásokból finanszírozott termékek és szolgáltatások vásárlását, illetve igénybe vételét terhelő hozzáadott értékadó levonását korlátozó különös szabályt vezetett be, nem teljesítette a közösségi jogból különösen a 6. számú Irányelv 17. Cikkének /2/ és /5/ bekezdéséből és a 19. Cikkéből eredő kötelezettségeit.

Az ítélet 23. pontja hangsúlyozta, hogy az Európai Bíróság már több ízben kimondta, az adólevonási jog bármilyen korlátozása befolyásolja az adóteher szintjét, és azt minden tagállamban hasonlóan kell alkalmazni. Következésképpen az ez alóli kivételek kizárólag a 6. sz. Irányelvben kifejezetten rögzített esetekben lehetségesek.

Hasonló döntést hozott az Európai Bíróság a C-243/03. számú ügyben, amely az Európai Közösségek Bizottsága és a Francia Köztársaság között folyt.

A felperesek helyesen mutattak rá arra, hogy egyetlen tagállam sem kerülhet hátrányosabb helyzetben más tagállam állampolgárainál a miatt, mert állama elmulasztotta a jogszabályok európai szabályokhoz történő harmonizálását.

Lényegében ezt tükrözte a magyar állam jogalkotása is, hiszen 2006. január 1-től hatályon kívül helyezte az Áfa tv. 38. § /4/ bekezdésében írt arányosítási kötelezettséget. E jogszabályi rendelkezés a 2005. évi CXIX. törvénnyel történt meg, amelynek 39. §-ához fűződött indokolás megfogalmazása szerint: "a 6. számú Irányelvvel való összeegyeztethetőség okán indokoltá válik az

államháztartási támogatás miatti arányosítási kötelezettség megszüntetése, amely a kedvezőbb levonási hányad megteremtésén túl, az arányosítással járó jelentős adminisztrációs többletthezertől is mentesíti az adózókat. A jelenlegi szabályozás összeegyeztethetőségét illetően az Európai Unió részéről hivatalos jelzés eddig ugyan nem érkezett, de a hasonló szabályozás kapcsán egy másik tagállam esetében a közeljövőben precedens értékű bírósági döntés várható. Mindezen okok alapján az Áfa tv. arányosítására vonatkozó előírásainak módosítása indokolt, mellyel az államháztartási támogatás miatti arányosítási kötelezettség megszűnik."

E törvényi indokolásban jelzett "precedens értékű bírósági döntés" az előzőekben ismertetett spanyol, illetőleg Francia Köztársasággal folytatott perben megszületett.

Itt hangsúlyozza a Legfelsőbb Bíróság, hogy a magyar jogalkotó is egyértelműen tudatában volt annak, hogy az Áfa tv. 38. § /4/ bekezdésében írt rendelkezés a 6. számú Irányelv idézett Cikkelyében ütközött, ezért ennek az indoknak az ismertetésével került sor a 2006. január 1-jétől hatályos módosításra.

Itt utal a Legfelsőbb Bíróság az alperes felülvizsgálati kérelmében (először) példaként idézett C-409/99. számú ítéletre is. Ebben az ügyben az Osztrák Bíróság fordult az Európai Közösségek Bíróságához előzetes döntéshozatal iránti kérelemmel, a 6. számú Irányelv 17. Cikk /6/ bekezdése, 2. albekezdésének értelmezése érdekében. A 2002. január 8-án kelt ítélet 41.) pontja megállapította, hogy az Osztrák Köztársaság szempontjából a 6. számú Irányelv hatályba lépésének időpontja az Osztrák Köztársaságnak az Európai Unióhoz történő csatlakozásának időpontja, azaz 1995. január 1-je volt.

E megállapítással valóban összeegyeztethető az a következtetés, hogy Magyar Köztársaság szempontjából a 6. számú Irányelv hatályba lépésének időpontja 2004. május 1. napja volt. A továbbiakban azonban az alperes által idézett 48.) pontban kifejtett álláspont alperesi értelmezésével a Legfelsőbb Bíróság nem értett egyet. Az 1977. évben megszületett 6. számú Irányelv 17. Cikk /6/ bekezdése azt a kívánalmat fogalmazta meg, hogy a Tanács a Bizottság javaslatára meg fogja állapítani azokat a kiadásokat, amikor nem keletkezhet hozzáadott értékadó levonási jog. Már a 6. számú Irányelv megalkotásakor konkrétan három olyan esetet is felsorolt a 17. Cikk /6/ bekezdése, amikor semmilyen körülmények között nem lehet a költségek közül az adólevonást alkalmazni. A 17. Cikk /6/ bekezdés 2. albekezdésének megfogalmazásából nem következik az alperesi olyan következtetés, miszerint az Áfa tv. 2004. január 1-től 2005. december 31-ig hatályos 38. §-a a közösségi joggal ne lenne ellentétes. A hivatkozott ítélet 48.) pontjában megfogalmazottak másféle összefüggésben értelmezhetők, és az idézett C-409/99 számú ítélet rendelkező részében amúgy sem került megfogalmazásra. Az Európai Közösségek Bíróságának ítéleti döntései kizárólag a rendelkező részben megfogalmazottak szerint irányadóak

az egyes tagállamok gyakorlatára. Ezen ítélet rendelkező része éppen akként rendelkezett, hogy: "a 6. számú Irányelv 17. Cikk /6/ bekezdés 2. albekezdése nem engedi meg, hogy egy tagállam a 6. számú Irányelv hatályba lépését követően kizárja bizonyos gépjárművekhez kötődő kiadások esetében az adólevonási jogának érvényesítését, mialatt ezen Irányelv hatályba lépésekor ugyanezen kiadásokhoz kapcsolódóan a tagállam közhatalmi szerveinek következetes gyakorlatával egyezően és egy miniszteri rendelet alapján lehetővé tette az adólevonás jogának érvényesítését." Ezen ítéleti rendelkezés tehát nem utal az alperes által levont jogkövetkeztetésekre. Itt ismételten hangsúlyozza a Legfelsőbb Bíróság, hogy maga a 2005. évi CXIX. törvény 39. §-ához fűzött indokolás éppen a 6. számú irányelvvel való összeegyeztethetőség miatt tette indokolttá az államháztartási támogatás miatti arányosítási kötelezettség megszüntetését, és még csak utalás sem történt az adóhatósági értelmezés szerinti 17. cikk /6/ bekezdés 2. albekezdésének előírásaira.

Mindezekre figyelemmel a Legfelsőbb Bíróság az előzőekben kifejtett részbeni módosított indokolással a jogerős ítéletet a Pp. 275. § /3/ bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A pervesztes alpereseket a Pp. 78. § /1/ bekezdés alapján kötelezte felülvizsgálati perköltség fizetésére.

A tárgyi illetékeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illetéket a 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 14. §-a alapján az állam viseli.

Budapest, 2007. november 29.

Dr. Lomnici Zoltán sk. a tanács elnöke, Dr. Danziger Éva előadó sk. bíró, Dr. Kárpáti Magdolna sk. bíró

A kiadmány hitelül:

tisztviselő