



Határozatok Tára

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (hetedik tanács)

2021. szeptember 9.*

„Előzetes döntéshozatal – Adózás – Hozzáadottérték-adó (héta) – 2006/112/EK irányelv – 98. cikk – A tagállamok azon lehetősége, hogy bizonyos termékértékesítésekre és szolgáltatásnyújtásokra kedvezményes héamértéket alkalmazzanak – A III. melléklet 7. pontja – A vidámparkokba és vásárookra való belépés joga – Az adósemlegesség elve – A helyhez kötött mutatványosok és a nem helyhez kötött mutatványosok által nyújtott szolgáltatások – Összehasonlíthatóság – Körülmények – Az átlagos fogyasztó szempontja – Igazságügyi szakértői vélemény”

A C-406/20. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Finanzgericht Köln (kölni pénzügyi bíróság, Németország) a Bírósághoz 2020. augusztus 28-án érkezett, 2020. augusztus 25-i határozatával terjesztett elő

a **Phantasialand**

és

a **Finanzamt Brühl**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (hetedik tanács),

tagjai: A. Kumin tanácselnök (előadó), T. von Danwitz és I. Ziemele bírák,

főtanácsnok: E. Tanchev,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- a Phantasialand képviseletében T. Ketteler-Eising és P. Peplowski adótanácsadók,
- a német kormány képviseletében R. Kanitz, J. Möller és S. Costanzo, meghatalmazotti minőségben,

* Az eljárás nyelve: német.

– az Európai Bizottság képviselőjében L. Mantl és V. Uher, meghatalmazotti minőségben,

tekintettel a főtanácsnok meghallgatását követően hozott határozatra, miszerint az ügy elbírálására a főtanácsnok indítványa nélkül kerül sor,

meghozta a következő

Ítéletet

- 1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL 2006. L 347., 1. o.; helyesbítések: HL 2007. L 335., 60. o., HL 2015. L 323., 31. o.; a továbbiakban: héairányelv) 98. cikke (2) bekezdésének ezen irányelv III. melléklete 7. pontjával összefüggésben való értelmezésére vonatkozik.
- 2 E kérelmet a Phantasialand társaság és a Finanzamt Brühl (brühli adóhatóság, Németország; a továbbiakban: adóhatóság) között az e társaság által működtetett szabadidőparkokba szóló belépőjegyek utáni hozzáadottérték-adó (héa) mértékének a tárgyában folyamatban lévő eljárásban terjesztették elő.

Jogi háttér

Az uniós jog

A héairányelv

- 3 A héairányelv 96. cikke a következőképpen szól:

„A tagállamok egy általános HÉA-mértéket alkalmaznak, amelyet minden egyes tagállam az adóalap százalékában határoz meg, és amely azonos a termékértékesítésre és a szolgáltatásnyújtásra.”
- 4 Ezen irányelv 98. cikke (1) és (2) bekezdésének szövege a következő:

„(1) A tagállamok egy vagy két kedvezményes adómértéket alkalmazhatnak.

(2) A kedvezményes adómértéket csak a III. mellékletben szereplő kategóriák termékértékesítéseire és szolgáltatásnyújtásaira lehet alkalmazni.

[...]”
- 5 Az említett irányelv III. melléklete tartalmazza az olyan termékértékesítések és szolgáltatásnyújtások jegyzékét, amelyekre az ezen irányelv 98. cikkben említett kedvezményes adómérték alkalmazható. E melléklet 7. pontja a következő szolgáltatásokat foglalja magában:

„előadásokra, színházba, cirkuszba vagy vásárokbba, vidámparkba, koncertre, múzeumba, állatkertbe, moziba, kiállításra vagy más kulturális eseményre és létesítménybe szóló belépőjegyek.”

A 282/2011 végrehajtási rendelet

- 6 A 2006/112 irányelv végrehajtási intézkedéseinek megállapításáról szóló, 2011. március 15-i 282/2011/EU tanácsi végrehajtási rendelet (HL 2011. L 77., 1. o.) 32. cikke értelmében:

„(1) A [héairányelv] 53. cikkében említett kulturális, művészeti, sport-, tudományos, oktatási, szórakoztatási vagy hasonló eseményekre történő belépésre vonatkozó szolgáltatások magukban foglalnak olyan szolgáltatásokat, amelyek alapvető jellemzője, hogy – jegy vagy díjfizetés ellenében, beleértve az előfizetés, bérlet vagy rendszeres díj formájában történő díjfizetést is – biztosítják az adott eseményre történő belépés jogát.

(2) Az (1) bekezdés különösen az alábbi esetekben alkalmazandó:

a) előadásokra, színházi előadásokra, cirkuszi előadásokra, vásárookra, vidámparkokba, koncertekre, kiállításokra, valamint egyéb hasonló kulturális eseményekre történő belépés joga;

[...]

A német jog

- 7 Az Umsatzsteuergesetz (a forgalmi adóról szóló törvény, a továbbiakban: UStG) alapeljárás tényállására alkalmazandó változata 15a. §-ának (2) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„A kedvezményes adómérték 7% a következő ügyletek tekintetében:

[...]

7. [...]

d) cirkuszi előadások, mutatónyosi tevékenység keretében nyújtott szolgáltatások, valamint az állatkertek üzemeltetéséhez közvetlenül kapcsolódó üzleti forgalom [...]

- 8 Az Umsatzsteuer-Durchführungsverordnungnak (a forgalmi adóról szóló törvény végrehajtási rendelete) az UStG 12. §-a (2) bekezdése 7. pontjának d) alpontjára vonatkozó 30. §-a értelmében a mutatónyosi tevékenység keretében nyújtott szolgáltatásnak minősül „a vásárokon, népiünnepélyeken, lövészfesztiválok vagy hasonló rendezvényeken tartott bemutatók, zenei és szórakoztatóelőadások, valamint egyéb szórakoztatási események”.

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

- 9 A Phantasialand szabadidőparkot működtet Németországban. A látogatók belépőjegy fizetése ellenében szerzik meg e park létesítményeinek a használati jogát.
- 10 A Phantasialand a 2014. évi forgalmi adóról szóló, neki címzett határozat módosítására irányuló, 2015. november 9-i kérelmében azt állította, hogy a szabadidőparkjába való belépőjegyeket nem az általános héamérték, hanem az UStG 12. §-a (2) bekezdése 7. pontjának d) alpontja alapján a kedvezményes héamérték alapján kell adóztatni.

- 11 Az adóhatóság a 2016. január 6-i határozatával elutasította e kérelmet, majd a 2017. április 4-i határozatával elutasította az előbbi határozattal szemben benyújtott panaszt.
- 12 A Phantasialand ezért keresetet indított a Finanzgericht Kölnnél (kölni pénzügyi bíróság, Németország), a kérdést előterjesztő bíróságnál.
- 13 A Phantasialand szerint ellentétes az adósemlegesség elvével az, hogy a nemzeti szabályozás értelmében kedvezményes héamértéket alkalmaznak a nem helyhez kötött mutatóványosok által a szezonális és ideiglenes vásárok alkalmával megvalósított ügyletekre, míg az alapügyben szereplőhöz hasonló, helyhez kötött mutatóványosok által megvalósított ügyletekre az általános héamérték alkalmazandó.
- 14 Az adóhatóság vitatja ezt az álláspontot, és e tekintetben a Bundesfinanzhof (szövetségi pénzügyi bíróság, Németország) 2018. augusztus 2-i ítéletére támaszkodik, amelyben e bíróság kimondta, hogy a nem helyhez kötött mutatóványosok szolgáltatásai és az alapügyben szereplőhöz hasonló vidámpark szolgáltatásai közötti, hea szempontjából fennálló eltérő bánásmód nem sérti az adósemlegesség elvét.
- 15 A kérdést előterjesztő bíróságnak kétségei vannak ezen értelmezést illetően.
- 16 Mindenekelőtt, mivel a Bundesfinanzhof (szövetségi pénzügyi bíróság) e tekintetben többek között a héairányelv III. mellékletének 7. pontjában szereplő „vásárok” és „vidámparkok” kifejezések felsorolására hivatkozott, a kérdést előterjesztő bíróság megjegyzi, hogy más nyelvi változatokkal ellentétben e felsorolásnak nincs megfelelője a 282/2011 végrehajtási rendelet 32. cikkének német változatában, amely csak a „Freizeitpark” (szabadidőpark) kifejezést említi. Mivel ez utóbbi kifejezés szokásos értelemben az állandó jelleggel létrehozott vidámparkokat jelöli, úgy véli, hogy a „vásárok” és a „vidámparkok” fogalom meghatározásának és megkülönböztetésének a tisztázására van szükség.
- 17 Ezt követően a kérdést előterjesztő bíróság pontosítja, hogy 2018. augusztus 2-i ítéletében a Bundesfinanzhof (szövetségi pénzügyi bíróság) megállapította, hogy a szabadidőpark formájában működő, helyhez kötött mutatóványos vállalkozás által nyújtott szolgáltatások nem hasonlíthatók az olyan mutatóványosok szolgáltatásaihoz, akik tevékenységeiket nem helyhez kötve, vásárokon nyújtják, figyelembe véve e szolgáltatások nyújtásának eltérő körülményeit.
- 18 E tekintetben a kérdést előterjesztő bíróság a Bíróság ítélkezési gyakorlatából azt a következtetést vonja le, hogy az összehasonlítandó szolgáltatások körülményeiként csupán az érintett szolgáltatásokra vonatkozó szabályozási kerethez és jogi szabályozáshoz kapcsolódó különbségeket kell figyelembe venni.
- 19 Márpedig a jelen esetben a mutatóványosi szolgáltatások két típusának körülményeit nem jellemzik eltérő szabályozási keretek. A jogszabály ugyanis nem írja elő sem az olyan mutatóványos vállalkozások, mint a Phantasialand, sem pedig a vásárokon működő mutatóványosok számára azt a kötelezettséget, hogy valamennyi játék használatáért átfogó jegyet, vagy ellenkezőleg, minden egyes szolgáltatásért külön árat kérjenek. Ezenkívül a szabadidőparkok mechanikus mutatóványai, akárcsak a vásárok mechanikus mutatóványai, ugyanazon biztonsági előírások hatálya alá tartoznak, és sem a helyhez kötött mutatóványosok, sem pedig a nem helyhez kötött mutatóványosok számára nem írja elő törvény, hogy az év melyik időpontjában kell szolgáltatásaikat nyújtani. Ennélfogva meg kell határozni, hogy olyan körülmények között, mint

amelyekről az alapügyben szó van, alkalmazható-e a Bíróság azon ítélkezési gyakorlata, amely szerint a szolgáltatások körülményeihez kapcsolódó különbségek indokolhatják az eltérő adóztatást.

- 20 Végül a kérdést előterjesztő bíróság azon a véleményen van, hogy – feltételezve, hogy a nem helyhez kötött mutatványosok által vásárokon nyújtott szolgáltatások körülményei nem térnek el a helyhez kötött mutatványosok által nyújtott szolgáltatások körülményeitől – a releváns szempont az, hogy a jelenlegi átlagos fogyasztó szempontjából milyen szükségleteket elégítenek ki egyrészt valamely vásáron, másrészt pedig valamely szabadidőparkban. E szükségletek meghatározását követően meg kell vizsgálni, hogy a két szolgáltatás azonos szükségletet elégíti-e ki, és hogy az esetleges különbségek befolyásolják-e az átlagos fogyasztó választását.
- 21 E tekintetben a kérdést előterjesztő bíróság úgy véli, hogy csak akkor tudja elvégezni ezt az értékelést, ha empirikus igazságügyi szakértői véleményhez folyamodik. Márpedig a Bundesfinanzhof (szövetségi pénzügyi bíróság) ítélkezési gyakorlata szerint az adósemlegesség elvével összefüggésben nem szükséges az átlagos fogyasztó két szolgáltatásra vonatkozó szempontjára vonatkozóan empirikus igazságügyi szakértői vélemények útján bizonyítékokat szerezni, mivel ez csupán „elméleti szempont”. Így a kérdést előterjesztő bíróság azon a véleményen van, hogy az előtte folyamatban lévő jogvita kimenetele szempontjából döntő jelentőségű az a kérdés, hogy jogosult-e bizonyítékokat gyűjteni az átlagos fogyasztó szempontjára vonatkozóan, vagy hogy ez a szempont csupán olyan elméleti szempontnak minősül-e, amelyet bizonyítékok gyűjtésével lehetetlen megismerni.
- 22 E körülmények között a Finanzgericht Köln (kölni pénzügyi bíróság) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„1) Megalapozhatja-e egy »szabadidőpark« általános adómértékkel történő adóztatását a »vásárok« és a »vidámpark« kifejezésnek a [héairányelv] 98. cikkének (2) bekezdésével összefüggésben értelmezett III. mellékletében szereplő 7. kategóriában való szerepeltetése annak ellenére, hogy a »vidámpark« kifejezés a helyhez kötött és a nem helyhez kötött mutatványos vállalkozásokat egyaránt magában foglalja?

2) Alkalmazandó-e a nem helyhez kötött mutatványosok által és a helyhez kötött mutatványos vállalkozások által szabadidőpark formájában történő szolgáltatásnyújtásra a Bíróság azon ítélkezési gyakorlata, amely szerint különböző szolgáltatások nyújtásának körülményei ahhoz vezethetnek, hogy a szolgáltatások nem hasonlóak?

3) Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett második kérdésre adandó nemleges válasz esetén:

Olyan »elméleti szempontnak« minősül-e »az átlagos fogyasztó szempontja«, amely a Bíróság ítélkezési gyakorlata szerint a forgalmi adó semlegessége elvének egyik lényeges elemét képezi, és amellyel kapcsolatban nem folytatható le szakvélemény útján történő bizonyítás?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

- 23 Kérdéseivel, amelyeket együttesen célszerű vizsgálni, a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy a héairányelv 98. cikkét ezen irányelv III. mellékletének 7. pontjával összefüggésben úgy kell-e értelmezni, hogy azzal ellentétes az olyan nemzeti szabályozás,

amelynek értelmében egyrészt a nem helyhez kötött mutatványosok által nyújtott szolgáltatások, másrészt pedig a helyhez kötött mutatványosok által nyújtott és szabadidőparkok formáját öltő szolgáltatások eltérő – az egyik kedvezményes, a másik általános – héamérték alá tartoznak.

- 24 A héairányelv 96. cikke szerint a termékértékesítésre és a szolgáltatásnyújtásra azonos, vagyis az egyes tagállamok által meghatározott általános adómértéket kell alkalmazni. Ezen elvtől eltérően ezen irányelv 98. cikke előírja a kedvezményes héamérték alkalmazásának lehetőségét. Az említett irányelv III. melléklete kimerítően felsorolja az olyan termékek és szolgáltatások kategóriáit, amelyek értékesítésére az e 98. cikkben említett kedvezményes adómértéket lehet alkalmazni (2017. november 9-i AZ ítélet, C-499/16, EU:C:2017:846, 22. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 25 Ami a kedvezményes héamérték alkalmazását illeti, a tagállamok feladata – a közös héarendszer alapját képező adósemlegesség elvének tiszteletben tartása mellett – annak pontos meghatározása, hogy a héairányelv III. mellékletének kategóriáiban foglalt termékértékesítések és szolgáltatásnyújtások közül melyekre alkalmazandó kedvezményes adómérték (2017. november 9-i AZ ítélet, C-499/16, EU:C:2017:846, 23. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 26 Konkrétan, a héairányelv III. mellékletének 7. pontja lehetővé teszi a tagállamok számára, hogy kedvezményes héamértéket alkalmazzanak az „előadásokra, színházba, cirkuszba vagy vásárokbá, vidámparkba, koncertre, múzeumba, állatkertbe, moziba, kiállításra vagy más kulturális eseményre és létesítménybe szülő belépőjegyekre”.
- 27 A kérdést előterjesztő bíróság e tekintetben arra keresi a választ, hogy lehet-e hivatkozni az e III. melléklet 7. pontjában szereplő „vásárok” és „vidámparkok” említésére annak érdekében, hogy eltérő héamértékeket alkalmazzanak egyrészt a helyhez kötött mutatványos vállalkozások – mint például a Phantasieland – által nyújtott szolgáltatásokra, másrészt pedig a nem helyhez kötött mutatványos vállalkozások által nyújtott szolgáltatásokra, holott e bíróság szerint a „vidámpark” kifejezés e mutatványos vállalkozások két kategóriáját magában foglalja.
- 28 A héairányelv nem tartalmazza sem a „vásárok”, sem a „vidámparkok” említett III. melléklet 7. pontja értelmében vett fogalmának a meghatározását, és a 282/2011 végrehajtási rendelet sem ír elő semmiféle meghatározást e fogalmakat illetően. Ezenkívül sem a héairányelv, sem a 282/2011 végrehajtási rendelet nem tartalmaz utalást a tagállamok jogára e tekintetben, így az említett fogalmak az uniós jog olyan önálló fogalmainak minősülnek, amelyeket az Unió területén egységesen kell értelmezni (lásd ebben az értelemben: 2021. január 20-i Finanzamt Saarbrücken ítélet, C-288/19, EU:C:2021:32, 39. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 29 Következésképpen egyrészt ugyanezen fogalmakat az általános nyelvhasználatban elfogadott szokásos jelentésüknek megfelelően, másrészt szigorúan kell értelmezni, mivel a kedvezményes héamérték alkalmazásának lehetősége az általános adómérték alkalmazásának elvétől való eltérésnek minősül (lásd ebben az értelemben: 2019. december 19-i Segler-Vereinigung Cuxhaven ítélet, C-715/18, EU:C:2019:1138, 25. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 30 Ami a „vidámpark” és a „vásár” kifejezések általános nyelvhasználatban elfogadott szokásos jelentését illeti, amint arra a Bizottság az írásbeli észrevételeiben lényegében megjegyezte, a „vidámpark” kifejezés olyan beépített földterületet jelent, amely több, kikapcsolódásra és szórakozásra szolgáló létesítményt foglal magában, míg a „vásárt” – bár általában szintén rendelkezik ilyen létesítményekkel – az jellemzi, hogy még ha bizonyos rendszerességgel is, de ideiglenes időszak alatt áll fenn.

- 31 Azt is meg kell állapítani, hogy a héairányelv III. mellékletének 7. pontja kifejezetten felsorolja mind a „vásárokat”, mind a „vidámparkokat”, így e két fogalom között különbséget kell tenni.
- 32 Így a „vásárok” fogalma alá tartoznak az olyan mutatóványosok szolgáltatásai, akik városról városra szállított létesítményekkel átmenetileg működnek, míg a „vidámparkok” fogalma a helyhez kötött mutatóványosok tartós jelleget öltő tevékenységeit foglalja magában.
- 33 Ugyanakkor a „vidámparkok” fogalmát nem lehet úgy értelmezni, mint amely magában foglalja a nem helyhez kötött mutatóványosok szolgáltatásait, mivel a „vásárok” fogalmának ebben az esetben már nem lenne saját alkalmazási köre.
- 34 E tekintetben nem releváns a kérdést előterjesztő bíróság által a 282/2011 végrehajtási rendelet 32. cikkére tett utalás, amely rendelkezésben a „vásárok” és a „vidámparkok” kifejezések e rendelkezés német változatában egyetlen, a „Freizeitparks” (szabadidőpark) kifejezéssel egyenértékűek. Azon kívül ugyanis, hogy e rendelkezés a kedvezményes héamérték alkalmazásának összefüggésétől eltérő összefüggésbe illeszkedik, az e 32. cikkben említett szolgáltatások kötelező jelleggel ugyanazon szabályok hatálya alá tartoznak, így nincs jelentősége annak a körülménynek, hogy a német változatban semmiféle különbséget nem tesznek a vásárok és a vidámparkok között.
- 35 Ebből következik, hogy a héairányelv III. mellékletének 7. pontjával összefüggésben értelmezett 98. cikkének megfelelően valamely tagállam főszabály szerint kedvezményes héamértéket alkalmazhat a nem helyhez kötött mutatóványosok által nyújtott szolgáltatásokra, miközben az általános adómértéket alkalmazza a helyhez kötött mutatóványosok által nyújtott, szabadidőpark formáját öltő szolgáltatásokra.
- 36 Mindemellett, és amint a jelen ítélet 25. pontjában szerepel, amennyiben valamely tagállam úgy dönt, hogy a kedvezményes héamértéket az említett irányelv III. mellékletében szereplő egyes speciális szolgáltatásnyújtásra szelektív módon alkalmazza, tiszteletben kell tartania az adósemlegesség elvét (2019. június 27-i Belgisch Syndicaat van Chiropraxie és társai ítélet, C-597/17, EU:C:2019:544, 46. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 37 A héa szempontjából ezen elvvel ellentétes, ha az egymással versenyző hasonló termékeket vagy szolgáltatásokat a héa szempontjából eltérően kezelik (2014. február 27-i Pro Med Logistik és Pongratz ítélet, C-454/12 és C-455/12, EU:C:2014:111, 52. pont; 2019. június 27-i Belgisch Syndicaat van Chiropraxie és társai ítélet, C-597/17, EU:C:2019:544, 47. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 38 Az állandó ítélkezési gyakorlat szerint annak meghatározása céljából, hogy a termékek vagy a szolgáltatásnyújtások hasonlóak-e, elsősorban az átlagos fogyasztó szempontját kell figyelembe venni. A termékek vagy a szolgáltatásnyújtások hasonlóak, amennyiben a felhasználásuk alapján való összehasonlításuk azt mutatja, hogy azonos tulajdonságokkal rendelkeznek, és a fogyasztók azonos igényeinek kielégítésére szolgálnak, valamint amennyiben a fennálló különbségek nem befolyásolják jelentősen az átlagos fogyasztó arra irányuló döntését, hogy az említett termékek vagy szolgáltatások közül melyiket vegye igénybe (2014. február 27-i Pro Med Logistik és Pongratz ítélet, C-454/12 és C-455/12, EU:C:2014:111, 53. és 54. pont; 2019. június 27-i Belgisch Syndicaat van Chiropraxie és társai ítélet, C-597/17, EU:C:2019:544, 48. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

- 39 Másként fogalmazva, azt kell megvizsgálni, hogy a szóban forgó áruk vagy szolgáltatások az átlagos fogyasztó szempontjából helyettesítési viszonyban állnak-e egymással. Ebben az esetben ugyanis a különböző héamértékek alkalmazása befolyásolhatja a fogyasztó választását, ami következésképpen az adósemlegesség elvének a megsértését jelentené (lásd ebben az értelemben: 2017. november 9-i AZ ítélet, C-499/16, EU:C:2017:846, 33. és 34. pont).
- 40 A jelen ügyben úgy tűnik, hogy teljesül a jelen ítélet 38. pontjában ismertetett ítélkezési gyakorlatból eredő első feltétel, amely szerint ahhoz, hogy az áruk vagy szolgáltatások hasonlóknak minősüljenek, a használat összehasonlíthatósági kritériuma alapján azonos tulajdonságokkal kell rendelkezniük, és a fogyasztó azonos igényeit kell kielégíteniük. A kérdést előterjesztő bíróság ugyanis megjegyzi, hogy egyrészt a vásár keretében, másrészt a szabadidőpark keretében nyújtott szolgáltatások azonos tulajdonságokkal rendelkeznek annyiban, amennyiben a fogyasztó mindkét esetben mutatványosok szolgáltatásait veszi igénybe. Ezenkívül, ami az igények kielégítését illeti, nagy fokú hasonlóság feltételezhető, mivel e bíróság – további információkérés feltétele mellett – többek között a szórakozást és a szabadidős tevékenységeket, valamint az egyéni jóllétet, a kalandkeresést és a kapcsolattartási lehetőségeket említi.
- 41 Ami azon második feltétel vizsgálatát illeti, amely szerint a fennálló különbségek nem befolyásolják jelentősen az átlagos fogyasztó azon döntését, hogy az említett áruk vagy szolgáltatások közül melyiket veszi igénybe, figyelembe kell venni egyrészt azon különbségeket, amelyek a szóban forgó áruk vagy szolgáltatások tulajdonságait, valamint azok használatát érintik, és amelyek ennél fogva ezen áruk vagy szolgáltatások elválaszthatatlan részét képezik. Márpedig, mivel a Bíróság kimondta, hogy nem szabad csupán az elkülönült szolgáltatások összevetésére szorítkozni, figyelembe kell venni másrészt az e szolgáltatások nyújtásának körülményei közötti különbségeket is (lásd ebben az értelemben: 2014. február 27-i Pro Med Logistik és Pongratz ítélet, C-454/12 és C-455/12, EU:C:2014:111, 55. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 42 E tekintetben a Bíróság ítélkezési gyakorlatából kitűnik, hogy az összehasonlítandó szolgáltatások körülményeiként relevánsak lehetnek az érintett szolgáltatásokra vonatkozó szabályozási kerethez és jogi szabályozáshoz kapcsolódó különbségek (lásd ebben az értelemben: 2009. április 23-i TNT Post UK ítélet, C-357/07, EU:C:2009:248, 39. és 45. pont; 2014. február 27-i Pro Med Logistik és Pongratz ítélet, C-454/12 és C-455/12, EU:C:2014:111, 57–59. pont). Ugyanakkor ebből az ítélkezési gyakorlatból nem lehet arra következtetni, hogy a jogi háttértől eltérő különbségek nem bírnak jelentőséggel. Ellenkezőleg, más összefüggésbeli különbségek figyelembevétele szükséges annyiban, amennyiben azok az átlagos fogyasztó szemszögéből saját igényeinek kielégítése szempontjából különbséget eredményezhetnek (lásd ebben az értelemben: 2014. február 27-i Pro Med Logistik és Pongratz ítélet, C-454/12 és C-455/12, EU:C:2014:111, 56. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat), és ennél fogva befolyásolhatják e fogyasztó döntését.
- 43 Mivel végső soron a nemzeti bíróságnak kell értékelnie, hogy hasonlók-e, vagy sem, egyrészt a szabadidőpark keretében, másrészt a vásár keretében nyújtott mutatványos szolgáltatások (lásd ebben az értelemben: 2017. november 9-i AZ ítélet, C-499/16, EU:C:2017:846, 31. pont), meg kell állapítani, hogy ezen értékelés szempontjából releváns lehet az, hogy a jelen ügyben a szolgáltatások valamelyike főszabály szerint folyamatosan rendelkezésre áll, míg a másik az adott évben csak néhány napig vagy hétig áll fenn. Azon fogyasztó számára ugyanis, aki választhat a szabadidőpark vagy egy vásár látogatása között, fontosnak, sőt döntőnek bizonyulhat az a körülmény, hogy az utóbbi csak korlátozott ideig tart.

- 44 Egyébiránt, amint azzal a német kormány érvel, a vásárok gyakran a régióban megszilárdult szokásokon alapulnak, és az összességében kínált szolgáltatások köre igen változatos és kulturális jellegű. A kulturális örökség részeként jelentős értéket képviselhetnek a társadalmi életben. E tényezők az átlagos fogyasztó választását is befolyásolják, amit a kérdést előterjesztő bíróságnak kell vizsgálnia.
- 45 Ezenkívül, noha a kérdést előterjesztő bíróság megjegyzi, hogy Németországban egyrészt a szabadidőpark keretében, másrészt pedig a vásár keretében nyújtott szolgáltatások körülményeit nem jellemzi eltérő szabályozási keret, a német kormány írásbeli észrevételeiből kitűnik, hogy a nem helyhez kötött mutatóványos vállalkozások és a helyhez kötött mutatóványos vállalkozások által nyújtott szolgáltatások nem ugyanazon nemzeti jogi keret hatálya alá tartoznak, mivel a vásárok tartására vonatkozó engedély olyan különböző „vásári előjogokkal” jár, amelyek a meghatározott időtartam alatt a rendszerint alkalmazandó bizonyos olyan jogi követelmények alóli mentességgel járnak, mint többek között a nyitvatartási időre vonatkozó szabályok. E tekintetben szintén a kérdést előterjesztő bíróság feladata annak meghatározása, hogy az ilyen különbségek, amennyiben bizonyítást nyernek, befolyásolják-e az átlagos fogyasztó választását.
- 46 Végezetül, ami azt a kérdést illeti, hogy ebben az összefüggésben a nemzeti bíróság jogosult-e arra, hogy az átlagos fogyasztó szempontjára vonatkozóan empirikus igazságügyi szakértői véleményhez folyamodjon, vagy hogy ez a szempont csupán olyan elméleti szempontnak” minősül-e, amelyet bizonyítékok gyűjtésével lehetetlen megismerni, meg kell jegyezni, hogy általában a bíróságnak kell saját ismeretei alapján megérteni az átlagos fogyasztó szempontját (lásd ebben az értelemben: 1998. július 16-i Gut Springenheide és Tusky ítélet, C-210/96, EU:C:1998:369, 31. és 32. pont; 1999. január 28-i Sektkellerei Kessler ítélet, C-303/97, EU:C:1999:35, 36. pont).
- 47 Mindazonáltal az uniós joggal nem ellentétes az, ha valamely nemzeti bíróság, amely ezen értékelés során különös nehézségekkel szembesül, a nemzeti jogban előírt feltételek mellett az ítéletének meghozatala céljából szakértői vélemény beszerzését kéri (lásd ebben az értelemben: 1998. július 16-i Gut Springenheide és Tusky ítélet, C-210/96, EU:C:1998:369, 35. és 36. pont; 1999. január 28-i Sektkellerei Kessler ítélet, C-303/97, EU:C:1999:35, 37. pont).
- 48 A fenti megfontolások összességére tekintettel az előterjesztett kérdésekre azt a választ kell adni, hogy a héairányelv 98. cikkét ezen irányelv III. mellékletének 7. pontjával összefüggésben úgy kell értelmezni, hogy azzal nem ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amelynek értelmében egyrészt a nem helyhez kötött mutatóványosok által nyújtott szolgáltatások, másrészt pedig a helyhez kötött mutatóványosok által nyújtott és szabadidőparkok formáját öltő szolgáltatások eltérő – az egyik kedvezményes, a másik általános – héamérték alá tartoznak, feltéve hogy az adósemlegesség elvét tiszteletben tartják. Az uniós joggal nem ellentétes az, ha a kérdést előterjesztő bíróság, amikor az adósemlegesség elve tiszteletben tartásának ellenőrzése során különös nehézségekkel szembesül, a nemzeti jogban előírt feltételek mellett az ítéletének meghozatalához szakértői véleményt kér.

A költségekről

- 49 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vevő felek számára a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekről. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthetők meg.

A fenti indokok alapján a Bíróság (hetedik tanács) a következőképpen határozott:

A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 98. cikkét ezen irányelv III. mellékletének 7. pontjával összefüggésben úgy kell értelmezni, hogy azzal nem ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amelynek értelmében egyrészt a nem helyhez kötött mutatványosok által nyújtott szolgáltatások, másrészt pedig a helyhez kötött mutatványosok által nyújtott és szabadidőparkok formáját öltő szolgáltatások eltérő – az egyik kedvezményes, a másik általános – hozzáadottértékadó-mérték alá tartoznak, feltéve hogy az adósemlegesség elvét tiszteletben tartják. Az uniós joggal nem ellentétes az, ha a kérdést előterjesztő bíróság, amikor az adósemlegesség elve tiszteletben tartásának ellenőrzése során különös nehézségekkel szembesül, a nemzeti jogban előírt feltételek mellett az ítéletének meghozatalához szakértői véleményt kér.

Aláírások