



Határozatok Tára

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (hetedik tanács)

2023. március 30.*

„Előzetes döntéshozatal – Adózás – Hozzáadottérték-adó (héta) – 2006/112/EK irányelv – A 2. cikk (1) bekezdésének c) pontja – Ellenérték fejében teljesített szolgáltatásnyújtás – A 9. cikk (1) bekezdése – Az »adóalany« és a »gazdasági tevékenység« fogalma – Település, amely a területén ingyenesen szervezi meg az azbesztmentesítést az eziránti igényüket kifejező ingatlantulajdonos lakosai számára – A településnek az illetékes vajdaság támogatása útján nyújtott, a költségek 40–100%-ának megfelelő visszatérítés – A 13. cikk (1) bekezdése – A települések hatóságként ellátott tevékenységek vagy teljesített ügyletek tekintetében fennálló adókötelezettségének a hiánya”

A C-616/21. sz. ügyben

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Naczelný Sąd Administracyjny (legfelsőbb közigazgatási bíróság, Lengyelország) a Bírósághoz 2021. október 5-én érkezett, 2021. április 16-i határozatával terjesztett elő

a **Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej**

és

a **Gmina L.**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (hetedik tanács),

tagjai: M. L. Arastey Sahún tanácselnök, N. Wahl (előadó) és J. Passer bírák,

főtanácsnok: J. Kokott,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– a Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej képviselőjében B. Kołodziej, D. Pach és T. Wojciechowski,

* Az eljárás nyelve: lengyel.

- a Gmina L. képviselőjében R. Majerowska radca prawny,
 - a lengyel kormány képviselőjében B. Majczyna, meghatalmazotti minőségben,
 - az Európai Bizottság képviselőjében Ł. Habiak és V. Uher, meghatalmazotti minőségben,
- a főtanácsnok indítványának a 2022. november 10-i tárgyaláson történt meghallgatását követően, 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.) 2. cikke (1) bekezdésének, 9. cikke (1) bekezdésének és 13. cikke (1) bekezdésének az értelmezésére vonatkozik.
- 2 E kérelmet a Lengyelországban található Gmina L. (a továbbiakban: L. település) és a Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej (a nemzeti adóinformációs hivatal igazgatója, Lengyelország) között az e település által végzett, az azbeszt eltávolítására irányuló ügyletek hozzáadottérték-adó (hÉa) hatálya alá tartozására és az ezen ügyleteket terhelő előzetesen felszámított hÉa levonásához való jogra vonatkozó, az e településnek címzett adójogi állásfoglalás tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették elő.

Jogi háttér

Az uniós jog

- 3 A 2006/112 irányelv 2. cikkének (1) bekezdése értelmében:
„A HÉA hatálya alá a következő ügyletek tartoznak:
[...]
c) egy tagállamon belül az adóalanyként eljáró személy által ellenérték fejében teljesített szolgáltatásnyújtás;
[...].”
- 4 Ezen irányelv 9. cikkének (1) bekezdése előírja:
„»Adóalany« az a személy, aki bármely gazdasági tevékenységet bárhol önállóan végez, tekintet nélkül annak céljára és eredményére.
»Gazdasági tevékenység« a termelők, a kereskedők, illetve a szolgáltatók valamennyi tevékenysége, beleértve a kitermelő ipari és mezőgazdasági tevékenységeket, valamint a szabadfoglalkozású vagy azzal egyenértékű tevékenységeket is. Gazdasági tevékenységnek minősül különösen a materiális vagy immateriális javak tartós bevétel elérése érdekében történő hasznosítása.”

5 Az említett irányelv 13. cikkének (1) bekezdése értelmében:

„Az állami, regionális és helyi közigazgatási szervek [helyesen: az államok, a régiók, a megyék és a települések] és egyéb közjog által szabályozott szervek nem minősülnek adóalanynak az olyan tevékenységek, illetve ügyletek vonatkozásában, amelyeket hatóságként folytatnak, még akkor sem, ha e tevékenységekkel, illetve ügyletekkel összefüggésben adókat, díjakat, illetékeket, járulékokat vagy egyéb közterheket szednek be.

Amennyiben azonban e szervek nem adóalanyként való kezelése a verseny jelentős torzulását eredményezné, az ilyen tevékenységek vagy ügyletek folytatása tekintetében adóalanynak minősülnek.

A közjog által szabályozott szervek minden esetben adóalanynak minősülnek az I. mellékletben meghatározott tevékenységeket illetően, amennyiben e tevékenységek mértéke nem elhanyagolható.”

6 Ugyanezen irányelv 28. cikke a következőképpen fogalmaz:

„Azt az adóalanyt, aki a szolgáltatások nyújtásakor saját nevében, de harmadik személyek megbízásából jár el, úgy kell tekinteni, mintha e szolgáltatásokat saját maga vette volna igénybe és nyújtotta volna.”

A lengyel jog

7 Az 1990. március 8-i ustawa o samorządzie gminnym (a települési önkormányzatokról szóló törvény; Dz. U 1990, 16. sz., 95. tétel) alapügyre alkalmazandó változatában tartalmaz egy 7. cikket, amelynek (1) bekezdése a következőképpen szól:

„A közösség közszükségleteinek kielégítése a települési önkormányzati ügyek körébe tartozik. Önkormányzati ügyek különösen az alábbiak:

1) területrendezés, ingatlangazdálkodás, környezet- és természetvédelem, valamint vízgazdálkodás,

[...]

5) egészségvédelem [...]

8 A 2001. április 27-i ustawa Prawo ochrony środowiska (a környezetvédelemről szóló törvény; Dz. U. 2001, 62. sz., 627. tétel) alapeljárásra alkalmazandó változata 400. cikkének (2) bekezdése a következőket írja elő:

„A vajdasági környezetvédelmi és vízgazdálkodási alapok (a továbbiakban: vajdasági alapok) [...] önkormányzati jogi személyek.”

9 E törvény 400b. cikkének (2) és (2a) bekezdése így rendelkezik:

„(2) A vajdasági alapok tevékenységének célja a környezetvédelem és a vízgazdálkodás finanszírozása a 400a. cikk (1) bekezdésének 2., 2a., 5–9a., 11–22. és 24–42. pontjában meghatározott körben.

(2a) A Nemzeti Alap és a vajdasági alapok tevékenységének célja továbbá a környezetvédelem és a vízgazdálkodás finanszírozásának megvalósítására vonatkozó feltételek kialakítása, különösen e

finanszírozás és annak ösztönzését szolgáló tevékenységek támogatásának biztosításával, valamint az egyéb szervezetekkel – köztük a területi önkormányzatokkal, vállalkozókkal és a Lengyel Köztársaságon kívül letelepedett szervezetekkel – való együttműködés útján.”

10 A 2004. március 11-i ustawa o podatku od towarów i usług (a termékekre és szolgáltatásokra vonatkozó adóról szóló törvény; Dz. U. 2004, 54. sz., 535. tétel) alapügyre alkalmazandó változatának célja a 2006/112 irányelv lengyel jogba való átültetése.

11 E törvény 5. cikke kimondja:

„A termékeket és szolgáltatásokat terhelő adó hatálya alá tartoznak [...]:

1) a belföldön ellenérték fejében teljesített termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás;

[...]

12 Az említett törvény 15. cikke a következők szerint rendelkezik:

„(1) Adóalanyok azok a jogi személyek, jogi személyiség nélküli szervezeti egységek és természetes személyek, akik vagy amelyek a (2) bekezdés szerinti gazdasági tevékenységet önállóan végzik, tekintet nélkül annak céljára és eredményére.

(2) Gazdasági tevékenység a termelők, a kereskedők, illetve a szolgáltatók valamennyi tevékenysége, beleértve a kitermelőipari és mezőgazdasági tevékenységeket, valamint a szabadfoglalkozású tevékenységeket is. Gazdasági tevékenységnek minősül a materiális vagy immateriális javak tartós bevétel elérése érdekében történő hasznosítása is.

[...]

(6) A polgári jogi szerződések alapján folytatott tevékenységek kivételével nem minősülnek adóalanyoknak a közhatalmi szervek és az e szerveket a különös jogszabályok által rájuk bízott feladatok ellátásában segítő hivatalok.”

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

13 A Lengyel Köztársaság minisztertanácsának „Program Lengyelország azbesztmentesítésére 2009 és 2032 között” című többéves program létrehozásáról szóló, 2009. július 14–i határozata alapján kidolgozott, a lengyelországi azbeszt eltávolítására irányuló program keretében L. város tanácsa a 2019. április 26–i 227/VI/2019. sz., „L. város azbesztmentesítésének aktualizált programja 2018–2032 vonatkozásában” című határozatával e település polgármesterét bízta meg az erre irányuló intézkedések végrehajtásával.

14 Ez utóbbi határozat melléklete szerint e fellépések az azbeszttartalmú anyagok és hulladékok lakó- és kereskedelmi ingatlanokból – azon ingatlanok kivételével, amelyekben gazdasági tevékenységet folytatnak – történő eltávolítására irányulnak. Az említett melléklet azt is előírja, hogy az érintett lakosok semmilyen költséget nem viselnek az azbeszt eltávolítására irányuló műveletek során, mivel L. település a Wojewódzki Fundusz Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej (vajdasági környezetvédelmi és vízgazdálkodási alap, a továbbiakban: környezetvédelmi alap) segítségével biztosítja a finanszírozást.

- 15 Az e határozat végrehajtására vonatkozó részletes szabályok megállapításáról, valamint az azbeszttartalmú anyagok és hulladékok eltávolítása iránti kérelmek vizsgálatával megbízott bizottság létrehozásáról szóló, 2019. szeptember 23-i 62/9/2019. sz. rendeletben L. település polgármestere ismertette az azbeszt eltávolítására irányuló műveletek gyakorlati szempontjait. Egyrészt e település e munkálatok elvégzése érdekében ajánlati felhívás kiírását tervezte, és a nyertes ajánlattevőnek héát tartalmazó számlákat kellett kibocsátania. Másrészt az említett település az általa kiegyenlített számlák alapján ezt követően olyan támogatásokat kívánt kapni ebből a támogatási alapból, amelyek az említett alap által meghatározott feltételek tiszteletben tartásának függvényében a felmerült kiadások 40–100%-át fedezik.
- 16 Ebben az összefüggésben 2020. január 7-én L. település, amely héanyilvántartási számmal rendelkezik, egyedi értelmezés iránti kérelmet intézett a nemzeti adóinformációs hivatal igazgatójához annak meghatározása érdekében, hogy ezen ügyletek keretében héaalany-e, mivel az említett település úgy vélte, hogy nem ez a helyzet, mivel az ilyen ügyleteket álláspontja szerint hatóságként végzi.
- 17 2020. március 13-i adójogi állásfoglalásában a nemzeti adóinformációs hivatal igazgatója úgy ítélte meg, hogy L. település héaalanyként jár el, következésképpen jogosultnak kell lennie az előzetesen felszámított héa levonására.
- 18 E település a Wojewódzki Sąd Administracyjny w Lublinie (lublini vajdasági közigazgatási bíróság, Lengyelország) előtt megtámadta ezt az állásfoglalást, és elérte annak megsemmisítését. 2020. július 21-i ítéletében e bíróság lényegében úgy ítélte meg, hogy az említett település hatóságként, nem pedig héaalanyként járt el a különös rendelkezések által létrehozott olyan feladat keretében jár el, amelyek megvalósítására kijelölték.
- 19 A nemzeti adóinformációs hivatal igazgatója felülvizsgálati kérelmet nyújtott be a kérdést előterjesztő bírósághoz ezen ítélettel szemben.
- 20 E körülmények között a Naczelny Sąd Administracyjny (legfelsőbb közigazgatási bíróság, Lengyelország) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdést terjeszti a Bíróság elé:

„Úgy kell-e értelmezni a [2006/112] irányelv rendelkezéseit, különösen ezen irányelv 2. cikkének (1) bekezdését, 9. cikkének (1) bekezdését és 13. cikkének (1) bekezdését, hogy a települést (hatóságot) héaalanynak kell tekinteni e település területén fekvő, olyan lakosok tulajdonában lévő ingatlanok azbesztmentesítésére irányuló program megvalósítása tekintetében, akiket e tekintetben semmilyen költség nem terhel? Vagy az ilyen tevékenység a település hatóságként végzett, a lakosság élete és egészsége, valamint a környezet védelmével kapcsolatos feladatok ellátására irányuló tevékenységének minősül-e, amely tekintetében a település nem minősül héaalanynak?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésről

- 21 Kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy a 2006/112 irányelv 2. cikkének (1) bekezdését, 9. cikkének (1) bekezdését és 13. cikkének (1) bekezdését úgy kell-e értelmezni, hogy héaköteles szolgáltatásnyújtásnak minősül az a tény, ha valamely település az azbeszt eltávolítására és az azbeszttartalmú anyagok és hulladékok átvételére irányuló ügyleteket

végez azon ingatlantulajdonos lakosok javára, akik kifejezték az erre irányuló igényüket, amennyiben az ilyen tevékenység nem tartós bevételsszerzésre irányul, és e lakosok részéről semmilyen kifizetésre nem kerül sor, mivel ezen ügyleteket állami forrásokból finanszírozzák.

- 22 Először is emlékeztetni kell arra, hogy a kérdést előterjesztő, a tények értékelésére kizárólagos hatáskörrel rendelkező bíróság feladata az alapügyben szóban forgó ügylet jellegének meghatározása (2022. január 13-i Termas Sulfurosas de Alcafache ítélet, C-513/20, EU:C:2022:18, 36. pont).
- 23 Mindemellett a Bíróság feladata, hogy e bíróságnak az uniós jog értelmezéséhez minden olyan információt megadjon, amely hasznos lehet az előtte folyamatban lévő ügy elbírálásához (2021. április 15-i Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA ítélet, C-846/19, EU:C:2021:277, 35. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 24 E tekintetben ahhoz, hogy a 2006/112 irányelv hatálya alá tartozzon, a település által az ingatlantulajdonos lakosai számára az azbeszt eltávolítására vonatkozóan tett ajánlatnak először is az e település által az utóbbiak részére ellenszolgáltatás fejében teljesített, az ezen irányelv 2. cikke (1) bekezdésének c) pontja értelmében vett szolgáltatásnyújtásnak kell minősülnie, másodsor pedig annak az említett irányelv 9. cikkének (1) bekezdése értelmében vett gazdasági tevékenység keretében kell történnie, így az említett település szintén adóalanyként jár el.

Az ellenérték fejében teljesített szolgáltatásnyújtás fennállásáról

- 25 Az állandó ítélkezési gyakorlat szerint ahhoz, hogy a szolgáltatásnyújtást a 2006/112 irányelv 2. cikke (1) bekezdésének c) pontja értelmében „ellenszolgáltatás fejében” teljesítsék, közvetlen kapcsolatnak kell fennállnia egyrészt e szolgáltatásnyújtás, másrészt pedig az adóalany által ténylegesen kapott ellenszolgáltatás között. Az ilyen közvetlen kapcsolat akkor áll fenn, ha egyrészt az említett szolgáltatás nyújtója, másrészt pedig a szolgáltatás igénybevevője között olyan jogviszony áll fenn, amelynek keretében szolgáltatások kölcsönös nyújtása történik úgy, hogy az ezen ügyletek szerzője által kapott juttatás képezi az ezen igénybevevő részére teljesített szolgáltatásnyújtás tényleges ellenértékét (lásd ebben az értelemben: 2021. április 15-i Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA ítélet, C-846/19, EU:C:2021:277, 36. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 26 A jelen ügyben a kérdést előterjesztő bíróság által tett pontosításokból kitűnik, hogy L. település egy vállalkozást kíván megbízni azzal, hogy az azbeszttartalmú ingatlannal rendelkező lakosoknál – kérelmükre – az azbeszt eltávolítására és az azbeszttartalmú anyagok és hulladékok átvételére irányuló műveleteket végezzen. E tekintetben meg kell jegyezni, hogy ezen ügyletek az ezen irányelv 24. cikkének (1) bekezdése értelmében vett szolgáltatásnyújtásnak minősülnek.
- 27 Mindazonáltal a kérdést előterjesztő bíróság feladata annak meghatározása, hogy ki nyújtja e szolgáltatást és ki annak az igénybevevője.
- 28 E tekintetben az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy L. település és az általa kiválasztott vállalkozás között szerződést kell kötni a jelen ítélet 26. pontjában említett ügyletekre vonatkozóan, és hogy e település e címen olyan számlát kap az említett vállalkozástól, amelyet egyedül fog megfizetni, mivel az érintett lakosok az azbeszt eltávolítása, valamint az azbeszttartalmú anyagok és hulladékok átvétele ellenében semmilyen kifizetést nem teljesítettek.

- 29 Meg kell tehát állapítani, hogy az említett településnek a kifizetés ellenében nyújtott előny az érintett lakosok tekintetében nemcsak az azbesztnak való kitettségéből eredő, az emberi egészséget és életet fenyegető veszély megszüntetésében rejlik, hanem tágabb értelemben az életminőségnek az L település által igazgatott területen történő javításában is.
- 30 Mindazonáltal a Bíróság rendelkezésére álló iratokból kitűnik, hogy a lengyel adóhatóság úgy véli, hogy az érintett lakosok az említett szolgáltatásnyújtással biztosított előny, vagyis az azbeszt eltávolításának elsődleges kedvezményezettjei, e lakosokat úgy kell tekinteni, mint akik megbízták L. települést, amely ekkor a 2006/112 irányelv 28. cikke értelmében vett bizományosként járt el.
- 31 E rendelkezés értelmében azt az adóalanyt, aki a szolgáltatások nyújtásakor saját nevében, de harmadik személyek megbízásából jár el, úgy kell tekinteni, mintha e szolgáltatásokat saját maga vette volna igénybe és nyújtotta volna. Következésképpen, ha e település bizományosként megbízza a szóban forgó vállalkozást, hogy a saját nevében, de az érintett lakosok megbízásából távolítsa el az azbesztet, akkor a héa szempontjából úgy kell tekinteni, mintha maga végezte volna el az azbeszt eltávolítását ez utóbbiaknál.
- 32 Márpedig a kérdést előterjesztő bírósággal közölt tényekből – a tényállás e bíróság általi minősítésének függvényében – nem tűnik ki, hogy a 2006/112 irányelv 28. cikkét alkalmazni kell az alapügyben, mivel az ítélkezési gyakorlat szerint e rendelkezés megköveteli, hogy olyan megbízásnak kell fennállnia, amelynek végrehajtása során a bizományos a megbízó javára szolgáltatásnyújtásban vesz részt, ami azt jelenti, hogy a bizományos és a megbízó között olyan megállapodás jön létre, amelynek tárgya az érintett megbízás odaítélése (lásd ebben az értelemben: 2020. november 12-i ITH Comercial Timișoara ítélet, C-734/19, EU:C:2020:919, 51. és 52. pont).
- 33 Így az érintett tulajdonosok azáltal, hogy elfogadták, hogy részt vesznek az azbesztnak az ingatlanjaikról való eltávolítására irányuló települési fellépésben, arra szorítkoznak, hogy kérelmet nyújtanak be L. településhez, amely ellenőrzi, hogy ezek az ingatlanok jogosultak-e az azbeszt-eltávolításban való részvételre. Következésképpen nem bízzák meg e települést azzal, hogy saját nevükben távolítsa el az azbesztet, hanem remélik, hogy az azbesztmentesítési program kedvezményezettjei lesznek. Így tehát az említett településen, nem pedig az érintett tulajdonosokon múlik ezen eljárás sikeressége. E lakosoknak a kérelem benyújtásán kívül nincs befolyásuk a szolgáltatás teljesítésére.
- 34 Következésképpen, noha a fenti megfontolásokra tekintettel meg kell állapítani, hogy a 2006/112 irányelv 28. cikkének alkalmazási feltételei nem teljesülnek a jelen ügryhöz hasonló helyzetben, és ennél fogva L. település nem az érintett lakosai nevében járt el, meg kell határozni, hogy ő tekinthető-e az alapügyben szóban forgó szolgáltatásnyújtás ezen irányelv 2. cikke (1) bekezdésének c) pontja értelmében vett nyújtójának.
- 35 Egyrészt emlékeztetni kell arra, hogy ahhoz, hogy valamely szolgáltatásnyújtást a 2006/112 irányelv értelmében vett „ellenszolgáltatás fejében” teljesítettnek lehessen tekinteni, nem szükséges, hogy e szolgáltatásnyújtás ellenértékét közvetlenül annak igénybevevőjétől kapják, hanem azt harmadik személytől is lehet kapni (lásd ebben az értelemben: 2021. április 15-i Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA ítélet, C-846/19, EU:C:2021:277, 40. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

- 36 Másrészt az a tény, hogy valamely szolgáltatásnyújtást az önköltségi árnál magasabb vagy alacsonyabb áron, következésképpen pedig a rendes piaci árnál magasabb vagy alacsonyabb áron teljesítettek, nem releváns az ellenérték fejében teljesített ügyletként való minősítés szempontjából, mivel az ilyen körülmény nem befolyásolja a teljesített vagy teljesítendő szolgáltatások és a kapott vagy behajtandó ellenérték közötti közvetlen kapcsolatot, amelynek összegét előzetesen és világosan lefektetett szempontok szerint határozták meg (lásd ebben az értelemben: 2021. április 15-i Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA ítélet, C-846/19, EU:C:2021:277, 43. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 37 Következésképpen a jelen ítélet 25., 35. és 36. pontjában hivatkozott ítélkezési gyakorlatra tekintettel nem releváns az a tény, hogy L. település viseli először a kiválasztott vállalkozás által piaci áron teljesített szolgáltatásnyújtás teljes költségét, és hogy ezt követően egy harmadik személy, azaz az érintett vajdaság a környezetvédelmi alapon keresztül e költség 40–100%-át fedező támogatás útján visszatérítést nyújt e településnek.
- 38 Mivel az említett településnek az ezen alapból nyújtott visszatérítés az azbeszt eltávolítására irányuló ügylet teljesítésétől függ, amelyet – a tényállás kérdést előterjesztő bíróság általi értékelésének függvényében – ugyanezen település az említett alap közreműködése nélkül nem tervezett volna, meg kell állapítani, hogy az ugyanezen alap és L. település érintett lakosai közötti szerződés hiánya ellenére fennáll a jelen ítélet 25. pontjában hivatkozott ítélkezési gyakorlat értelmében vett közvetlen kapcsolat, mivel a szolgáltatásnyújtás és annak ellenértéke kölcsönösen összefügg egymással, mivel az egyik szolgáltatást csak akkor nyújtják, ha a másik szolgáltatásnyújtásra is sor kerül, és viszont (lásd ebben az értelemben: 2020. március 11-i San Domenico Vetraria ítélet, C-94/19, EU:C:2020:193, 26. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 39 Meg kell tehát állapítani, hogy a jelen ügyben egyidejűleg két szolgáltatásnyújtás áll fenn, nevezetesen egyrészt az L. település által kiválasztott és kifizetett vállalkozás által nyújtott szolgáltatás, másrészt pedig az, amelyet először is e település nyújt, másodszer a kedvezményezettek a település érintett lakosai, harmadszor pedig a környezetvédelmi alapból az említett településnek fizetett támogatás az ellenszolgáltatása.
- 40 Nem kétséges, hogy az első szolgáltatásnyújtás megfelel a 2006/112 irányelv 2. cikke (1) bekezdésének c) pontja értelmében vett „ellenérték fejében teljesített szolgáltatásnyújtás” fogalom meghatározásának. Amennyiben a jelen ítélet 35–38. pontjában kifejtett megfontolásokra tekintettel a kérdést előterjesztő bíróság az említett második szolgáltatásra, vagyis az L. település által nyújtott szolgáltatásra vonatkozó tényértékelését követően ugyanerre a következtetésre jutna, akkor meg kell határoznia, hogy e szolgáltatásnyújtás „gazdasági tevékenység keretében történik-e, tekintettel arra, hogy az ítélkezési gyakorlat szerint valamely tevékenység csak akkor minősíthető az ezen irányelv 9. cikke (1) bekezdésének második albekezdése értelmében vett „gazdasági tevékenységnek”, ha megfelel az említett irányelv 2. cikkének (1) bekezdésében említett ügyletek valamelyikének (2021. április 15-i Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA ítélet, C-846/19, EU:C:2021:277, 32. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

Valamely szolgáltatásnyújtás gazdasági tevékenység keretében történő teljesítéséről

- 41 Előljáróban emlékeztetni kell arra, hogy a 2006/112 irányelv 9. cikke (1) bekezdése szövegének elemzése, miközben nyilvánvalóvá teszi a „gazdasági tevékenység” fogalma alkalmazási körének terjedelmét, egyúttal pontosítja annak objektív jellegét abban az értelemben, hogy az magát a

tevékenységet veszi alapul, függetlenül annak céljától és eredményétől (2021. február 25-i Gmina Wrocław [A földhasználati jog átalakítása] ítélet, C-604/19, EU:C:2021:132, 69. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

- 42 Így valamely tevékenység általában akkor minősül „gazdasági” tevékenységnek, ha tartós jellegű, és a tevékenység gyakorlója ellenérték fejében végzi azt (2021. április 15-i Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA ítélet, C-846/19, EU:C:2021:277, 47. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 43 Tekintettel arra, hogy nehéz kidolgozni a gazdasági tevékenység pontos meghatározását, a teljesítési feltételeinek összességét kell vizsgálni (lásd ebben az értelemben: 2016. május 12-i Gemeente Borsele és Staatssecretaris van Financiën ítélet, C-520/14, EU:C:2016:334, 29. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat) eseti értékelést végezve az érintett területen tevékenykedő vállalkozó, azaz jelen esetben az azbesztmentesítést végző vállalkozás tipikus magatartása alapján.
- 44 E tekintetben először is meg kell állapítani, hogy míg valamely vállalkozó tartós bevétel elérése érdekében végez tevékenységeket (lásd ebben az értelemben: 2021. január 20-i AJFP Sibiu és DGRFP Braşov ítélet, C-655/19, EU:C:2021:40, 27–29. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat) L. település nem alkalmaz személyzetet az azbeszt eltávolítására, és nem keres ügyfeleket, hanem arra szorítkozik, hogy egy nemzeti szinten meghatározott program keretében az azbeszt eltávolítására irányuló műveleteket hajtson végre, amelyekre azután kerül sor, hogy a település területén található és az e program által esetlegesen érintett ingatlanok tulajdonosai kinyilvánították az e program igénybevételére irányuló szándékukat, és úgy ítélték meg, hogy részvételre jogosultnak tekinthetők. Ezenkívül egy adott településen az azbeszt eltávolítására irányuló művelet *per definitionem* nem ismétlődő jellegű, ami megkülönbözteti a jelen ügyet azoktól, amelyekben a települési szolgáltatások tartós jellegűek voltak.
- 45 Másodszor, a kérdést előterjesztő bíróság által szolgáltatott információkból kitűnik, hogy L. település az érintett termékek azbesztmentesítését, valamint az azbeszttartalmú anyagok és hulladékok átvételét fogja kínálni, miközben előzetesen piaci áron fizet a szóban forgó vállalkozásnak.
- 46 Márpedig a Bíróságnak már volt alkalma kimondani, hogy amennyiben valamely település csak a felmerült költségek csekély részét szerzi vissza, a fennmaradó részt pedig állami forrásokból finanszírozzák, az e költségek és szolgáltatások ellenértéke közötti ilyen különbség olyan jellegű, hogy kizárja a díjazás fennállását (lásd ebben az értelemben: 2016. május 12-i Gemeente Borsele és Staatssecretaris van Financiën ítélet, C-520/14, EU:C:2016:334, 33. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat). Ez annál is inkább így van, ha – mint a jelen ügyben is – a szolgáltatás kedvezményezettjei által fizetett ellenszolgáltatás nem létezik.
- 47 Következésképpen, még ha figyelembe is vesszük az L. település számára a környezetvédelmi alapból nyújtott támogatásokat, amelyek a felmerült költségek 40–100%-ára vonatkoznak, az ilyen szolgáltatásnyújtás jellege nem felel meg annak a megközelítésnek, amelyet adott esetben az azbesztmentesítéssel foglalkozó vállalkozás fogadott volna el, amely az árai rögzítése révén igyekezett volna fedezni a költségeit, és nyereséget elérni. Ráadásul az azbeszt eltávolítására irányuló kampánynak az említett település által a lakosok részére történő megszervezésével kapcsolatos költségeket nem, hanem csak a kiválasztott vállalkozásra átruházott ügyleteket térítik vissza. Így ugyanezen település – nyereségre való kilátás nélkül – csak a veszteségek kockázatát viseli.

- 48 Harmadszor az ilyen, az azbesztmentesítéssel foglalkozó vállalkozás számára nem tűnik gazdaságilag életképesnek az, hogy a szolgáltatásainak kedvezményezettjeire ne hárítson az általa viselt költségekből, miközben e költségek támogatás útján történő részleges ellentételezésére vár. Az ilyen mechanizmus nemcsak hogy strukturálisan veszteséges helyzetbe hozná a likviditását, tekintettel először is a nyereséges árrés hiányára, továbbá az azbesztmentesítési kampány megszervezéséhez kapcsolódó költségek megtérítésének hiányára, végül pedig a visszatérítések százalékos arányának jelentős ingadozására, mivel azok a kiválasztott vállalkozásnak kifizetett összegek 40%-a és 100%-a között mozoghatnak, hanem e mechanizmus az adóalanyok tekintetében szokatlan bizonytalanságot is okozna számára, mivel az a kérdés, hogy egy harmadik személy megtéríti-e, és ha igen, milyen mértékben téríti meg a felmerült költségek ilyen jelentős részét, ténylegesen nyitva áll e harmadik személynek a szóban forgó ügyleteket követő döntéséig.
- 49 Következésképpen – a kérdést előterjesztő bíróság által elvégzendő vizsgálat függvényében – nem tűnik úgy, hogy L.település a jelen ügyben a 2006/112 irányelv 9. cikke (1) bekezdésének második albekezdése értelmében vett gazdasági jellegű tevékenységet végez.

A közintézmények által hatóságként végzett tevékenységekből eredő adóalanyiság hiányáról

- 50 Mivel L. település a jelen ítélet 41–49. pontjában kifejtett megfontolásokra tekintettel nem végez a 2006/112 irányelv hatálya alá tartozó tevékenységet, nem szükséges meghatározni, hogy e tevékenységet ezen irányelv 13. cikkének (1) bekezdése alapján szintén kizárták-e ezen irányelv hatálya alól.
- 51 A fenti megfontolásokra tekintettel az előterjesztett kérdésre azt a választ kell adni, hogy a 2006/112 irányelv 2. cikkének (1) bekezdését, 9. cikkének (1) bekezdését és 13. cikkének (1) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy nem minősül a héa hatálya alá tartozó szolgáltatásnyújtásnak az a tény, hogy valamely település valamely vállalkozáson keresztül az azbeszt eltávolítására és az azbeszttartalmú anyagok és hulladékok átvételére irányuló ügyleteket végez azon ingatlantulajdonos lakosok javára, akik kifejezték az erre irányuló igényüket, amennyiben az ilyen tevékenység nem tartós bevételszerzésre irányul, és e lakosok részéről semmilyen kifizetésre nem kerül sor, mivel ezen ügyleteket állami forrásokból finanszírozzák.

A költségekről

- 52 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 2. cikkének (1) bekezdését, 9. cikkének (1) bekezdését és 13. cikkének (1) bekezdését

a következőképpen kell értelmezni:

nem minősül a hozzáadottérték-adó hatálya alá tartozó szolgáltatásnyújtásnak az a tény, hogy valamely település valamely vállalkozáson keresztül az azbeszt eltávolítására és az azbeszttartalmú anyagok és hulladékok átvételére irányuló ügyleteket végez azon

ingatlantulajdonos lakosok javára, akik kifejezték az erre irányuló igényüket, amennyiben az ilyen tevékenység nem tartós bevételszerzésre irányul, és e lakosok részéről semmilyen kifizetésre nem kerül sor, mivel ezen ügyleteket állami forrásokból finanszírozzák.

Aláírások