



Határozatok Tára

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (negyedik tanács)

2017. szeptember 21. *

„Tagállami kötelezettségszegés – Adózás – Hozzáadottérték-adó – 2006/112/EK irányelv – A 132. cikk (1) bekezdésének f) pontja – Személyek önálló csoportjai által a tagjaik részére nyújtott szolgáltatások adómentessége – Olyan önálló csoportokra történő korlátozás, amelyek tagjai korlátozott számú hivatást gyakorolnak”

A C-616/15. sz. ügyben,

az EUMSZ 258. cikk alapján kötelezettségszegés megállapítása iránt 2015. november 20-án

az **Európai Bizottság** (képviselek: M. Owsiany-Hornung, B.-R. Killmann és R. Lyal, meghatalmazotti minőségben)

felperesnek

a **Németországi Szövetségi Köztársaság** (képviselek: T. Henze, J. Möller és K. Petersen, meghatalmazotti minőségben)

alperes ellen

benyújtott keresete tárgyában,

A BÍRÓSÁG (negyedik tanács),

tagjai: T. von Danwitz tanácselnök, Juhász E., C. Vajda (előadó), K. Jürimäe és C. Lycourgos bírák,

főtanácsnok: M. Wathelet,

hivatalvezető: X. Lopez Bancalari tanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2017. február 15-i tárgyalásra,

a főtanácsnok indítványának a 2017. április 5-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

meghozta a következő

Ítéletet

- 1 Keresetlevelével az Európai Bizottság annak megállapítását kéri a Bíróságtól, hogy a Németországi Szövetségi Köztársaság – mivel a hozzáadottérték-adó (héta) alóli mentességet személyek olyan önálló csoportjaira (a továbbiakban: önálló csoportok) korlátozta, amelyek tagjai korlátozott számú hivatást

* Az eljárás nyelve: német.

gyakorolnak – megsértette 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.) 132. cikke (1) bekezdésének f) pontjából eredő kötelezettségeit.

Jogi háttér

Az uniós jog

A hatodik irányelv

- 2 A tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadó-rendszer: egységes adóalap-megállapításról szóló, 1977. május 17-i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv (HL 1977. L 145., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 23. o.; a továbbiakban: hatodik irányelv) 2007. január 1-jétől hatályon kívül helyezte és annak helyébe lépett a 2006/112 irányelv. A hatodik irányelv 4. cikkének (5) bekezdése értelmében:

„Az állami, regionális és helyi közigazgatási szervek és közintézmények nem minősülnek adóalanynak az olyan tevékenységekre, illetve ügyletekre vonatkozóan, amelyeket hatósággként folytatnak, még akkor sem, amikor e tevékenységekkel, illetve ügyletekkel összefüggésben közterheket, illetékeket, járulékokat vagy egyéb adókat szednek be.

Ha azonban ilyen tevékenységeket, illetve értékesítéseket végeznek, akkor ezeket illetően adóalanynak minősülnek, amennyiben nem adóalanyként való kezelésük a verseny jelentős torzulását eredményezné.

Az előbbieken megnevezett szervek minden esetben adóalanynak minősülnek a D. mellékletben felsorolt tevékenységeket illetően, amennyiben e tevékenységek terjedelme nem elhanyagolható.

[...]”

- 3 A hatodik irányelv 13. cikkének A. része a következőképpen rendelkezett:

„(1) Az egyéb közösségi rendelkezések sérelme nélkül, az általuk meghatározott feltételek mellett a tagállamok mentesítik az adó alól a következőket, annak érdekében, hogy biztosítsák az ilyen mentességek megfelelő és egyértelmű alkalmazását, valamint hogy megakadályozzák az adókijátszásokat, az adókikerüléseket és az esetleges visszaéléseket:

[...]

- f) szolgáltatások, amelyeket személyek olyan önálló csoportjai nyújtanak, amelyek tevékenysége adómentes vagy amelyek tevékenységükért nem tartoznak adókötelezettséggel [helyesen: tevékenységük tekintetében nem minősülnek adóalanynak], és e szolgáltatásokat tagjaik részére a tevékenység gyakorlásának közvetlen céljaiért nyújtják, feltéve, hogy e csoportok tagjaiktól kizárólag a közös költségek mindenkori részéhez történő hozzájárulást követelik meg [helyesen: feltéve hogy az ilyen csoport a tagjaitól kizárólag a közösen eszközölt kiadások rájuk eső részének pontos megtérítését követeli meg], és hogy e mentesség nem eredményezi a verseny torzulását;

[...]”

- 4 Ezen irányelv 28. cikkének (3) és (4) bekezdése így szól:

„(3) A (4) bekezdés szerinti átmeneti időszak alatt a tagállamok a következőket tehetik:

- a) az E. mellékletben felsorolt 13., illetve 15. cikk alapján mentesített ügyleteket továbbra is megadóztatják;

[...]

(4) Az átmeneti időszakot egyelőre öt évben állapítják meg, 1978. január 1-jei kezdettel. Legkésőbb ezen időtartam lejártá előtt hat hónappal – és a későbbiekben szükség szerint – a Tanács a Bizottság jelentése alapján áttekinti a helyzetet a (3) bekezdésben felsorolt eltérésekre tekintettel, és a Bizottság javaslatára egyhangú határozatot hoz ezen eltérések teljes vagy részleges megszüntetéséről.”

- 5 Az említett irányelvnek „A 28. cikk (3) bekezdésének a) pontjában említett tevékenységek jegyzéke” című E. melléklete előírta:

„[...]

3. A 13. cikk A. rész[e] (1) bekezdésének f) pontjában említett ügyletek, kivéve az orvosi és paramedicinális tevékenységeket [helyesen: kivéve az orvosi és paramedicinális jellegű csoportok ügyleteit];

[...]”

A 89/465/EGK tizennyolcadik irányelv

- 6 A tagállamok forgalmi adókkal kapcsolatos jogszabályainak összehangolásáról – a 77/388 hatodik irányelv 28. cikkének (3) bekezdése szerinti egyes eltérések eltörléséről szóló, 1989. július 18-i 89/465/EGK tizennyolcadik tanácsi irányelv (HL 1989. L 226., 21. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 138. o., a továbbiakban: tizennyolcadik irányelv) 1. cikke előírta:

„A 77/388/EGK irányelv az alábbiaknak megfelelően módosul:

1. 1990. január 1-jei hatállyal az E. melléklet 1., 3–6., 8., 9., 10., 12., 13. és 14. pontjában említett ügyleteket el kell törölni.

[...]”

A 2006/112 irányelv

- 7 A 2006/112 irányelv 13. cikke (1) bekezdésének első és második albekezdése a következőképpen rendelkezik:

„Az állami, regionális és helyi közigazgatási szervek és egyéb közjog által szabályozott szervek nem minősülnek adóalanyoknak 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 adóalanyként minősülnek.”

- 8 A 2006/112 irányelv 131. cikke, amely az említett irányelv „Adómentesség” című IX. címe „Általános rendelkezések” című 1. fejezetében található, az alábbiak szerint rendelkezik:

„A 2–9. fejezetben említett adómentességeket az egyéb közösségi rendelkezések sérelme nélkül, az említett adómentességek helyes és egyszerű alkalmazása, valamint az esetleges adócsalás, adókikerülés és visszaélés megelőzése céljából a tagállamok által meghatározott feltételekkel kell alkalmazni.”

- 9 Ezen irányelv IX. címének „Egyes közhasznú tevékenységek adómentessége” című 2. fejezetében foglalt 132. cikkének (1) bekezdése előírja:

„A tagállamok mentesítik az adó alól a következő ügyleteket:

- a) az állami postai szolgáltatások és az általuk végzett termékértékesítések, kivéve a személyszállítást és a távközlési szolgáltatásokat;
- b) a kórházi és orvosi gyógykezelés, valamint az ehhez szorosan kapcsolódó olyan tevékenységek, amelyeket közintézmények, avagy az ilyen közintézményekkel szociális tekintetben összehasonlítható feltételek mellett működő intézmények, kórházak, rendelőintézetek, egészségügyi ellátási és diagnosztikai központok és egyéb hasonló jellegű hivatalosan elismert intézmények végeznek;
- c) azon egészségügyi ellátások, amelyeket az érintett tagállam által meghatározott orvosi és paramedicinális hivatások gyakorlóit nyújtanak;
- d) emberi szerv, vér és anyatej értékesítése;
- e) azon szolgáltatások, amelyeket a fogtechnikusok hivatásuk gyakorlása keretében teljesítenek, valamint a fogorvosok és fogtechnikusok műfogszorral kapcsolatos szolgáltatásai;
- f) azon szolgáltatások, amelyeket személyek olyan önálló csoportjai nyújtanak, amelyek tevékenysége adómentes vagy amely tevékenységet nem adóalanyként végzik, annak érdekében, hogy tagjaiknak az említett tevékenység gyakorlásához közvetlenül szükséges szolgáltatásokat nyújtsanak, feltéve, hogy e csoportok tagjaiktól kizárólag a közös költségek szigorúan rájuk eső részének megtérítését követelik meg, és hogy az adómentesség nem eredményezi a verseny torzulását;
- g) a szociális gondozással és szociális biztonsággal szorosan összefüggő szolgáltatások és termékértékesítések, beleértve a szociális otthonok, közintézmények vagy egyéb, az érintett tagállam által szociális jellegűnek elismert intézmények szolgáltatásait és termékértékesítéseit;

[...]

- i) a gyermek- és ifjúságnevelés, az iskolai, illetve egyetemi oktatás, a továbbképzés, illetve szakmai átképzés, beleértve az ezekhez szorosan kapcsolódó szolgáltatásokat vagy termékértékesítéseket, amelyeket az ilyen céllal létrehozott közintézmények vagy egyéb, az érintett tagállam által elismerten hasonló céllal létrehozott intézmények nyújtanak;

[...]

- m) meghatározott, a sporttal és a testneveléssel szoros kapcsolatban álló szolgáltatások, amelyeket nonprofit jellegű szervezetek teljesítenek olyan személyek részére, akik sportolnak vagy edzenek;
- n) egyes kulturális szolgáltatások és az ezekkel szoros összefüggésben lévő termékértékesítés, amelyeket közintézmények vagy egyéb, az érintett tagállam által elismert kulturális intézmények teljesítenek;

[...]

- 10 A 2006/112 irányelv 133. cikkének első bekezdése értelmében:

„A tagállamok a közintézménynek nem minősülő intézmények esetén a 132. cikk (1) bekezdésének b), g), h), i), l), m) és n) pontjában említett adómentességek megadását minden egyes esetben a következő feltételek teljesítésétől tehetik függővé:

[...]

d) az adómentességek nem eredményezhetik a verseny torzulását a HÉA-adóalany üzleti vállalkozások kárára.”

- 11 A 2006/112 irányelv 135. cikkének (1) bekezdése, amely ezen irányelv IX. címének „Egyéb tevékenységekre nyújtott adómentesség” elnevezésű 3. fejezetében szerepel, így szól:

„A tagállamok mentesítik az adó alól a következő ügyleteket:

a) a biztosítási és viszontbiztosítási ügyletek, beleértve az ehhez tartozó biztosítási ügynöki és [közvetítői] szolgáltatásokat;

[...]

d) azon ügyletek, beleértve a közvetítést is, amelyek betétre, folyószámlára, fizetésre, átutalásra, követelésre, csekkre és egyéb átruházható értékpapírra vonatkoznak, kivéve a követelésbehajtást;

e) azon ügyletek, beleértve a közvetítést is, amelyek törvényes fizetőeszközként szolgáló devizára, bankjegyre és érmére vonatkoznak, az érme- és bankjeggyűjtemények, azaz a szokásosan törvényes fizetőeszközként nem használt, illetve numizmatikai értékű, aranyból, ezüstből vagy más fémből készült érmék, valamint bankjegyek kivételével;

[...]

A német jog

- 12 Az Umsatzsteuergesetz (a forgalmi adóról szóló törvény, a továbbiakban: UStG) második – „[a]z adó alóli mentesség és annak visszatérítése” című – fejezetének 4. §-a tartalmaz egy listát a héamentes szolgáltatásokról. Az UStG 4. §-a 14. pontjának az alapügy tényállására alkalmazandó változata értelmében mentesülnek az adó alól:

„a) azon egészségügyi ellátások, amelyeket orvosi és paramedicinális hivatások gyakorlói, orvosok, fogorvosok, ápolók, fizioterapeuták, szülészek vagy bármely más hasonló orvosi hivatás gyakorlása keretében nyújtanak. Az első mondat nem vonatkozik a fogászati protézisek [...] és fogszabályozási eszközök [...] értékesítésére és javítására, ha azokat a vállalkozó a saját vállalkozásában készítette vagy javította.

b) kórházi és orvosi gyógykezelés, ideértve a diagnosztikát, az orvosi vizsgálatokat, a megelőzést, a rehabilitációt, a szülések levezetését, a hospice szolgáltatásokat, valamint az ehhez szorosan kapcsolódó olyan tevékenységek, amelyeket közintézmények végeznek [...];

[...]

- d) egyéb szolgáltatások, amelyeket a tagjaik számára olyan csoportok nyújtanak, amelyek tagjai az a) pontban foglalt hivatásokat gyakorolják, vagy a b) pontban foglalt intézmények tagjai, feltéve, hogy ezek a szolgáltatások az a) vagy a b) pontban foglalt tevékenységek gyakorlásához közvetlenül szükségesek, és a csoportok tagjaiktól kizárólag a közös költségek rájuk eső részének pontos megtérítését követelik meg;

[...]

A pert megelőző eljárás

- 13 A 2009. november 23-i felszólító levelében a Bizottság jelezte a Németországi Szövetségi Köztársaság felé azon nemzeti jogi rendelkezések összeegyeztethetőségével kapcsolatos kétségeit, amelyek mentesítik a héa alól a személyek olyan önálló csoportjai által nyújtott szolgáltatásokat, amelyek tevékenysége adómentes, vagy amely tevékenységet nem adóalanyként végzik annak érdekében, hogy tagjaiknak az említett tevékenység gyakorlásához közvetlenül szükséges szolgáltatásokat nyújtsanak.
- 14 A Bizottság e levélben kifejtette, hogy a német jog ezen adómentességet az olyan önálló csoportok által nyújtott szolgáltatásokra korlátozta, amelyek tagjai az egészségügy területén gyakorolják tevékenységüket, illetve hivatásukat, miközben a 2006/112 irányelv a szóban forgó adómentességet nem korlátozta bizonyos foglalkozási kategóriákhoz tartozó csoportokra, hanem azt a személyek valamennyi csoportja tekintetében előírta, feltéve hogy ezek a személyek mentesülnek a héa alól, vagy tevékenységüket nem adóalanyként végzik. Ennélfogva a Bizottság úgy vélte, hogy a forgalmi adóval kapcsolatos német szabályozás nem egyeztethető össze az uniós jog céljaival, így különösen a 2006/112 irányelv által követett célokkal.
- 15 A Németországi Szövetségi Köztársaság e felszólító levélre a 2010. március 22-i közleményben válaszolt. Ez utóbbiban megerősítette, hogy a szóban forgó német szabályozás az önálló csoportok által nyújtott szolgáltatásokat gyakorlatilag csak akkor mentesíti az adó alól, ha orvosok vagy paramedicinális hivatásokat gyakorló személyek csoportjairól, valamint kórházak vagy ilyen jellegű intézmények csoportjairól van szó. Arra hivatkozott, hogy ezt a korlátozást az igazolja, hogy a nemzeti jogalkotó feladata megvizsgálni azt, hogy mely foglalkozási kategóriák részesülhetnek a szóban forgó adómentességben anélkül, hogy az a verseny torzulását eredményezné. Ily módon – e tagállam szerint – a német jogalkotó a vizsgálatot követően azt állapította meg, hogy ezen adómentesség csak az egészségügyi ágazat tekintetében igazolható.
- 16 2011. április 7-én a Bizottság indokolással ellátott véleményt küldött a Németországi Szövetségi Köztársaság részére. Ez utóbbiban a Bizottság kétségeit fejezte ki e tagállam azon állításával kapcsolatban, amely szerint a versenytorzulás elkerülése érdekében egyedül az egészségügyi tevékenységek és hivatások részesülhetnek a szóban forgó adómentességben. Ezen intézmény szerint az uniós jogalkotási eljárásból következik, hogy a 2006/112 irányelv célja éppen az volt, hogy az adómentességet a személyek egyéb kategóriáit magában foglaló csoportokra is kiterjessze. A Bizottság ezenkívül arra hivatkozott, hogy a német bíróságoknak többször is ki kellett terjeszteniük a szóban forgó adómentesség hatályát a forgalmi adóra vonatkozó német szabályozásban felsorolt foglalkozási kategóriáktól eltérő kategóriákra.
- 17 A Bizottság azt is megjegyezte, hogy számára nem világos, hogy a német jogalkotó mely tényezők alapján állapította meg a versenytorzulás fennállását, ha a szóban forgó adómentességet a már mentességet élvező egészségügyi hivatásokon kívül valamennyi német gazdasági ágazatra ki kellene terjesztenie. Ezen intézmény úgy vélte, hogy az említett jogalkotónak az esetleges versenytorzulást nem egy általános megfontolás alapján kell vizsgálnia. Úgy véli, hogy épp ellenkezőleg, a szóban forgó adómentességet csak azon valós veszély alapján lehet megtagadni, hogy konkrétan ezen adómentesség azonnal és a jövőre nézve versenytorzulást eredményezhet.

- 18 A Németországi Szövetségi Köztársaság az említett indokolással ellátott véleményre a 2011. június 6-i közleményben válaszolt. Ez utóbbiban e tagállam először is kiemelte a szóban forgó adómentességgel kapcsolatos rendelkezésnek a 2006/112 irányelv rendszerében, nevezetesen az egyes közhasznú tevékenységek adómentességéről szóló fejezetben elfoglalt helyét. Ebből azt a következtetést vonta le, hogy ez az adómentesség nem terjeszthető ki a gazdasági élet valamennyi tevékenységére.
- 19 Másodszor a Németországi Szövetségi Köztársaság rámutatott, hogy az érintett rendelkezés belső jogba történő átültetése során éppen a versenytorzulással kapcsolatos tilalmat vette figyelembe azzal, hogy ezen adómentességet az egészségügyi ágazat bizonyos foglalkozási kategóriáira korlátozta. E tekintetben e tagállam hangsúlyozta, hogy a német jogalkotó úgy vélte, hogy az említett adómentesség csak az egészségügyi ágazathoz tartozó csoportok esetében igazolható, mivel nem léteznek önálló szolgáltatók az ilyen típusú csoportok által végzett tevékenységek területén.
- 20 Harmadszor az említett tagállam megjegyezte, hogy a Bizottság nem nevesítette azokat a foglalkozási kategóriákat, amelyeket – megítélése szerint – tévesen zárt ki a szóban forgó adómentességből.
- 21 Következésképpen a Németországi Szövetségi Köztársaság elutasította a Bizottság azon kérését, hogy tegye meg az indokolással ellátott véleményben foglaltaknak való megfeleléshez szükséges valamennyi intézkedést.
- 22 Mivel a forgalmi adóval kapcsolatos német szabályozás a héamentességet továbbra is azon önálló csoportokra korlátozta, amelyek az egészségügyi területen végeznek tevékenységet, a Bizottság úgy döntött, hogy benyújtja a jelen keresetet a Bírósághoz.

A keresetről

A felek érvei

- 23 A Bizottság hangsúlyozza, hogy a szóban forgó német szabályozás, azaz az UStG 4. §-ának 14. pontja, a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének f) pontjában szabályozott adómentességet olyan önálló csoportok által nyújtott szolgáltatásokra korlátozta, amelyek tagjai korlátozott számú, lényegében az egészségügyi ágazatra korlátozódó hivatást gyakorolnak. A Bizottság szerint ez a korlátozás ellentétes az említett 132. cikk (1) bekezdésének f) pontjával.
- 24 Egyrészt a Bizottság úgy véli, hogy az említett jogszabály nem egyeztethető össze a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdése f) pontjának hatályával, mivel az nem olyan önálló csoportok által nyújtott szolgáltatásokra korlátozódik, amelyek tagjai bizonyos foglalkozási kategóriákat gyakorolnak.
- 25 A Bizottság szerint az e rendelkezésben szabályozott adómentesség nem olyan önálló csoportokra korlátozódik, amelyek tagjai közhasznú tevékenységeket végeznek, hanem minden olyan önálló csoportra vonatkozik, amelynek tagjai héamentes tevékenységet végeznek. Ezen intézmény hozzászói, hogy még ha e mentesség csak a közhasznú tevékenységeket végző tagokból álló önálló csoportokra is vonatkozna, e mentesség hatálya akkor sem korlátozódna azon önálló csoportokra, amelyek tagjai az egészségügyi ágazathoz tartozó hivatásokat gyakorolják, amint azt a szóban forgó német jogszabály előírja.
- 26 A Bizottság úgy véli, hogy a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdése f) pontjának hatályára vonatkozó értelmezést alátámasztja e rendelkezés szövege, az általa követett cél, valamint az a történeti összefüggés, amelybe illeszkedik, továbbá a 2003. november 20-i Taksatorringen ítélet (C-8/01, EU:C:2003:621), amelyben a Bíróság a szóban forgó adómentességet biztosítótársaságok csoportja által nyújtott szolgáltatásokra alkalmazta.

- 27 A Bizottság szerint e rendelkezés szövegének egyértelműségén nem változtat önmagában az a körülmény, hogy a 2006/112 irányelv azon fejezete, amelyben a 132. cikk (1) bekezdésének f) pontja elhelyezkedik, az „Egyes közhasznú tevékenységek adómentessége” címet viseli. E fejezet címe egy szerkesztésbeli gondatlanság eredménye, amelynek az a magyarázata, hogy a hatodik irányelvre vonatkozó eredeti javaslat a szóban forgó adókedvezménynek az orvosi és paramedicinális jellegű önálló csoportokra való korlátozását irányozta elő.
- 28 Másrészt a Bizottság úgy véli, hogy a szóban forgó német jogszabály nem igazolható a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének f) pontjában előírt, a versenytorzulás hiányával kapcsolatos feltételre vonatkozó hivatkozással.
- 29 Ezen intézmény szerint a versenytorzulás fennállását vagy annak hiányát csak a konkrét eset körülményeire figyelemmel lehet megítélni. Nem lehet általános jelleggel megállapítani a versenytorzulás fennállását bizonyos foglalkozási kategóriák által nyújtott szolgáltatások, valamint az ezekhez közvetlenül kapcsolódó, valamely önálló csoport által kínált szolgáltatások tekintetében. Következésképpen a 2006/112 irányelv teljes körű alkalmazását sérti az, ha a jogalkotó a teljes foglalkozási ágazatra nézve maga végzi el ezt a kategóriánkénti vizsgálatot, ahogyan a német jogalkotó tette.
- 30 A Németországi Szövetségi Köztársaság elsősorban arra hivatkozik, hogy a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdése f) pontjának szövegéből, e rendelkezés irányelven belüli elhelyezkedéséből, és azon történeti összefüggésből, amelybe illeszkedik, valamint az általa követett célokból az következik, hogy a szóban forgó adómentesség személyi hatálya a személyek azon csoportjaira korlátozódik, amelyek bizonyos közhasznú tevékenységeket végeznek.
- 31 Mindenekelőtt e rendelkezés szövege kapcsán a Németországi Szövetségi Köztársaság kiemeli, hogy az említett adómentesség a 2006/112 irányelv 132. cikkében helyezkedik el, amely az irányelv „Egyes közhasznú tevékenységek adómentessége” című 2. fejezetének részét képezi. Ebből az következik, hogy ez az irányelv 132. cikke (1) bekezdésének f) pontjában foglalt adómentesség csak azon önálló csoportok által nyújtott szolgáltatásokra vonatkozhat, amelyek tagjai közhasznú tevékenységeket végeznek.
- 32 E tagállam közelebbről úgy véli, hogy az említett rendelkezésben foglalt adómentesség csak azon önálló csoportokra vonatkozik, amelyek tagjai a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének b)–e) pontjában említett tevékenységeket végzik, amelyek ezen irányelv 132. cikke (1) bekezdésének f) pontjában szereplő adómentesség előtt helyezkednek el, és amelyek az egészségügyi ágazatot érintik. Ha nem ez lenne a helyzet, a jogalkotó e mentességet a 2006/112 irányelv 132. cikkének végén vagy esetleg egy külön cikkben helyezte volna el.
- 33 E tagállam szerint azt az értelmezést, hogy a szóban forgó adómentesség a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének b)–e) pontjában említett tevékenységekre vonatkozik, az is alátámasztja, hogy a Bíróság a 2008. december 11-i Stichting Centraal Begeleidingsorgaan voor de Intercollegiale Toetsing ítéletében (C-407/07, EU:C:2008:713, 37. pont) ezen adómentesség értelmezése során a „szakmabeliek” kifejezést használta. A 2006/112 irányelvben ugyanis a „hivatás” kifejezés elsődlegesen az orvosi hivatásokkal összefüggésben nyert alkalmazást.
- 34 Továbbá a Németországi Szövetségi Köztársaság előadja, hogy érvelését alátámasztja az a történeti összefüggés, amelybe a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének f) pontja illeszkedik. E tekintetben különösen arra hivatkozik, hogy a hatodik irányelv első változatában a 28. cikk (3) bekezdése a) pontjának és az E. melléklet 3. pontjának együttes rendelkezései annak biztosítására irányultak, hogy az ezen irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének f) pontjában foglalt adómentesség az orvosi, illetve paramedicinális tevékenységet végző önálló csoportok által nyújtott szolgáltatásokra vonatkozzon, miközben a tagállamok 1989. december 31-ig továbbra is adóztathatták

a más típusú önálló csoportok által nyújtott hasonló szolgáltatásokat. E lehetőség 1990. január 1-jétől való eltörlése nem változtatta meg a szóban forgó adómentesség hatályát, hanem ennek inkább az volt a célja, hogy megszűnjenek egyes – héarendszeren kívüli – tisztán gyakorlati nehézségek.

- 35 A Németországi Szövetségi Köztársaság másodsorban úgy véli, hogy a szóban forgó német jogszabály igazolható azon feltételre tekintettel, amely szerint a szóban forgó adómentesség csak akkor alkalmazható, ha az nem eredményezhet versenytorzulást. E tagállam a Bizottság állításával szemben úgy érvel, hogy a nemzeti jogalkotó alkalmazhat foglalkozási kategóriánkénti értékelést a versenytorzulásnak a bizonyos foglalkozási kategóriákban fennálló kockázatára vonatkozóan, és így a szóban forgó adómentességet e kategóriák közül egyes kategóriákra korlátozhatja.
- 36 E tekintetben az említett tagállam arra emlékeztet, hogy e feltétel a tartalma tekintetében nem kellően pontos és nem feltétel nélküli, ezért azt nemzeti szinten pontosítani szükséges. Az említett feltétel értékelését nem lehet az adóhatóságokra bízni, mert ez az értékelés minden egyes tevékenységi terület vonatkozásában csak összetett gazdasági elemzések alapján végezhető el.
- 37 Ezzel összefüggésben a Németországi Szövetségi Köztársaság úgy érvel, hogy a Bíróság ítélkezési gyakorlatából és különösen a 2008. szeptember 16-i Isle of Wight Council és társai ítéletből (C-288/07, EU:C:2008:505, 35. és 36. pont) következik, hogy a nemzeti jogalkotó is elvégezheti a 2006/112 irányelv 13. cikkének (1) bekezdésében szereplő, a versenytorzulás hiányára vonatkozó feltétel értékelését, amely feltétel megegyezik a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének f) pontjában szereplő feltétellel.
- 38 A Németországi Szövetségi Köztársaság hozzáteszi, hogy az EUMSZ 258. cikk alapján indított kereset keretében a Bizottságot terheli annak bizonyítása, hogy az állítólagos kötelezettségszegés fennáll, valamint az, hogy a Bíróság előtt bemutassa az e kötelezettségszegés fennállásának vizsgálatához szükséges bizonyítékokat. Márpedig – e tagállam szerint – ezen intézmény nem bizonyította, hogy az önálló csoportok által a tagjaik részére nyújtott szolgáltatások adómentessége nem eredményez versenytorzulást az UStG-ben szereplő hivatásoktól eltérő területeken.

A Bíróság álláspontja

- 39 Elöljáróban hangsúlyozni kell, hogy a Bizottság keresete kizárólag arra irányul, hogy a Németországi Szövetségi Köztársaság a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének f) pontjában szereplő héamentességet olyan csoportokra korlátozta, amelyek tagjai korlátozott számú hivatást gyakorolnak.
- 40 Ezért elsősorban a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdése f) pontjának személyi hatályát kell megvizsgálni, másodsorban pedig az e rendelkezésben szereplő, a versenytorzulás hiányával kapcsolatos feltételt kell értékelni.

A 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdése f) pontjának hatályáról

- 41 A 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdése f) pontjának hatályával kapcsolatban a Bizottság fő kifogása azon alapul, hogy az e rendelkezésben foglalt adómentesség nemcsak azon önálló csoportokra korlátozódik, amelyek tagjai közhasznú tevékenységeket végeznek, hanem kiterjed mindazon önálló csoportra, amelynek tagjai héamentes tevékenységet végeznek, következésképpen ide kell érteni azokat a csoportokat is, amelyek a banki és biztosítási területen végeznek gazdasági tevékenységet. Másodlagosan a Bizottság előadja, hogy még ha e rendelkezés csak a közhasznú tevékenységeket végző tagokból álló önálló csoportokra is vonatkozna, e rendelkezés hatálya akkor sem korlátozódna azon önálló csoportokra, amelyek tagjai az egészségügyi ágazathoz tartozó hivatásokat gyakorolják, amint azt a szóban forgó német jogszabály előírja.

- 42 E tekintetben rá kell mutatni arra, hogy e rendelkezés szövege alapján, amely az önálló csoport tagjainak adómentes tevékenységére utal, nem zárható ki, hogy ezen adómentesség alkalmazást nyerhet minden olyan önálló csoportra, amelynek tagjai héamentes tevékenységet végeznek.
- 43 Azonban az állandó ítélkezési gyakorlat szerint valamely uniós jogi rendelkezés értelmezéséhez nemcsak annak kifejezéseit kell figyelembe venni, hanem a szöveggörnyezetét is, és annak a szabályozásnak a célkitűzéseit is, amelynek az részét képezi (2012. április 26-i Able UK ítélet, C-225/11, EU:C:2012:252, 22. pont; 2017. április 4-i Fahimian ítélet, C-544/15, EU:C:2017:255, 30. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 44 Azon szöveggörnyezet kapcsán, amelybe a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének f) pontja illeszkedik, hangsúlyozni kell, hogy e rendelkezés ezen irányelv IX. címének „Egyes közhasznú tevékenységek adómentessége” című 2. fejezetében helyezkedik el. E cím arra utal, hogy az említett rendelkezésben foglalt adómentesség csak azon önálló csoportokra vonatkozik, amelyek tagjai közhasznú tevékenységeket végeznek.
- 45 Ezt az értelmezést megerősíti az említett irányelv „Adómentesség” címet viselő IX. címének szerkezete is. Ugyanis a 2006/112 irányelvben belül a 132. cikk (1) bekezdésének f) pontja nem e cím „Általános rendelkezések” címet viselő 1. fejezetében, hanem a 2. fejezetében helyezkedik el. Ezenkívül az említett címen belül megkülönböztetést nyert az „Egyes közhasznú tevékenységek adómentessége” címet viselő 2. fejezet és az „Egyéb tevékenységekre nyújtott adómentesség” című 3. fejezet, amely különbségtétel azt mutatja, hogy az egyes közhasznú tevékenységekre e 2. fejezetben előírt szabályok nem vonatkoznak azon más tevékenységekre, amelyek e 3. fejezetben szerepelnek.
- 46 Márpedig az említett 3. fejezetben a 135. cikk (1) bekezdésének a) pontjában szerepel a „biztosítási és viszontbiztosítási ügyletek” adómentessége, valamint d) és e) pontjában egyes olyan ügyletek adómentessége, amelyek a pénzügyi szolgáltatások területéhez tartoznak, mint például „azon ügyletek, beleértve a közvetítést is, amelyek betétre, folyószámlára, fizetésre, átutalásra, követelésre, csekkre és egyéb átruházható értékpapírra vonatkoznak” és „azon ügyletek, beleértve a közvetítést is, amelyek törvényes fizetőeszközként szolgáló devizára, bankjegyre és érmére vonatkoznak”. Így a 2006/112 irányelv általános rendszeréből az következik, hogy a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének f) pontja nem vonatkozik sem a biztosítási és viszontbiztosítási területen, sem pedig a pénzügyi szolgáltatások területén végzett ügyletekre, következésképpen nem tartoznak ezen adómentesség körébe azok a szolgáltatások, amelyeket azon önálló csoportok nyújtanak, amelyek e területeken tevékenykednek.
- 47 Ami a 2006/112 irányelvben belül a 132. cikk (1) bekezdése f) pontjának célkitűzését illeti, emlékeztetni kell a 2006/112 irányelv 132. cikke valamennyi rendelkezésének célkitűzésére, amely arra irányul, hogy mentesítsen egyes közhasznú tevékenységeket a héa alól annak érdekében, hogy megkönnyítse az egyes szolgáltatásokhoz történő hozzáférést, valamint az egyes termékek értékesítését a héakötelessé tételükből eredő többletköltségek elkerülésével (2016. október 5-i TMD ítélet, C-412/15, EU:C:2016:738, 30. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 48 Így akkor tartoznak az önálló csoport által nyújtott szolgáltatások a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének f) pontjában foglalt adómentesség körébe, ha e szolgáltatásnyújtások közvetlenül az ezen irányelv 132. cikkében szereplő közhasznú tevékenységek végzéséhez járulnak hozzá (lásd analógia útján: 2016. október 5-i TMD ítélet, C-412/15, EU:C:2016:738, 31–33. pont).
- 49 Továbbá emlékeztetni kell arra, hogy a 2006/112 irányelv 132. cikkében foglalt adómentességek hatályát szigorúan kell értelmezni, mivel ezek kivételt jelentenek a főszabályhoz képest, miszerint az adóalany által ellenszolgáltatás fejében teljesített minden szolgáltatásnyújtás után héát kell fizetni (lásd ebben az értelemben: 2016. október 5-i TMD ítélet, C-412/15, EU:C:2016:738, 34. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

- 50 Ebből következik, hogy nem tartoznak a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének f) pontjában foglalt adómentesség körébe azok a szolgáltatásnyújtások, amelyek nem közvetlenül az e 132. cikkben szereplő közhasznú tevékenységek, hanem más, különösen az ezen irányelv 135. cikkében foglalt adómentes tevékenységek végzéséhez járulnak hozzá.
- 51 Ebből következik, hogy a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének f) pontját úgy kell értelmezni, hogy az e rendelkezésben foglalt adómentesség csak azon önálló csoportokra vonatkozik, amelyek tagjai az e cikkben említett közhasznú tevékenységeket végzik. Következésképpen el kell utasítani a Bizottság fő kifogását, amely szerint a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének f) pontjában foglalt adómentesség hatálya nem korlátozódik azon önálló csoportokra, amelyek tagjai közhasznú tevékenységeket végeznek.
- 52 E tekintetben rá kell mutatni arra, hogy a jelen ügy keretében végzett elemzésével szemben a Bíróság a 2003. november 20-i Taksatorringen ítéletben (C-8/01, EU:C:2003:621) nem döntött abban a kérdésben, hogy a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének f) pontjában (amely megfelel a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdése f) pontjának) foglalt adómentesség azon önálló csoport által nyújtott szolgáltatásokra korlátozódott-e, amelyek tagjai közhasznú tevékenységeket végeztek.
- 53 Ugyanakkor el kell utasítani a Németországi Szövetségi Köztársaság érveit, amelyek szerint a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének f) pontjában foglalt adómentesség azon önálló csoportokra korlátozódik, amelyek tagjai az egészségügy területén végeznek szakmai tevékenységet.
- 54 Először is az a tény, hogy az önálló csoportokra vonatkozó adómentességet a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének f) pontja szabályozza, nem enged arra következtetni, hogy ez az adómentesség csak azon önálló csoportokra vonatkozik, amelyek tagjai az ezen irányelv 132. cikke (1) bekezdésének b)–e) pontjában említett tevékenységeket végzik, amelyek az említett 132. cikk (1) bekezdésének f) pontjában foglaltak előtt helyezkednek el, és amelyek az egészségügyi ágazatot érintik.
- 55 Ugyanis ez az adómentesség „személyek olyan önálló csoportjai[ra]” hivatkozik, „amelyek tevékenysége adómentes vagy amely tevékenységet nem adóalanyként végzik”. Márpedig az egészségügy területén végzett ügyleteken kívül a 2006/112 irányelv más adómentes közhasznú ügyleteket is szabályoz, mint például a szociális gondozással és szociális biztonsággal, oktatással, sporttal és kultúrával összefüggő, a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének g), i), m), illetve n) pontjában szereplő ügyleteket.
- 56 Másodszor a Bíróság ítélkezési gyakorlata szerint a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének f) pontjában foglalt adómentesség célja annak elkerülésére irányul, hogy az a személy, aki bizonyos szolgáltatásokat nyújt, köteles legyen a hía megfizetésére olyankor is, amikor együttműködik más szakmabeliekkel valamely, a szóban forgó szolgáltatások teljesítéséhez szükséges tevékenységeket átvállaló közös struktúrán keresztül (lásd ebben az értelemben: 2008. december 11-i Stichting Centraal Begeleidingsorgaan voor de Intercollegiale Toetsing ítélet, C-407/07, EU:C:2008:713, 37. pont).
- 57 Ugyanakkor a Németországi Szövetségi Köztársaság állításával szemben az, hogy a Bíróság a „szakmabeliek” kifejezést használta ezen adómentesség értelmezése során, nem támasztja alá azon érvelését, hogy ez az adómentesség csak azon önálló csoportokra vonatkozik, amelyek tagjai az egészségügy területén tevékenykednek. Ugyanis a 2006/112 irányelv 132. cikke esetében a „hivatások” vagy „hivatás” kifejezéseket csak e cikk (1) bekezdésének c), illetve e) pontja alkalmazza, következésképpen e kifejezések használata nem enged arra következtetni, hogy ezen irányelv 132. cikke (1) bekezdésének f) pontjában foglalt adómentesség csak azon önálló csoportokra vonatkozik, amelyek tagjai az egészségügy területén tevékenykednek.
- 58 Harmadszor nem lehet a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdése f) pontja elfogadásának körülményeiből azt a következtetést levonni, hogy az e rendelkezésben foglalt adómentesség az egészségügy területére korlátozódik. Nem vitatott, hogy egykor a hatodik irányelv 28. cikke

(3) bekezdésének a) pontjával és E. mellékletével összefüggésben értelmezett 13. cikke A. része (1) bekezdésének f) pontja szabályozta azt a lehetőséget, hogy a szóban forgó adómentességet orvosi és paramedicinális jellegű önálló csoportokra korlátozzák.

- 59 Ugyanakkor az a körülmény, hogy a hatodik irányelv az említett adómentességtől való eltérés lehetőségét csak az orvosi és paramedicinális jellegű önálló csoportoktól eltérő önálló csoportok esetében engedte, a Németországi Szövetségi Köztársaság állításával szemben azt jelenti, hogy ezen adómentesség hatálya kiterjed azon önálló csoportokra is, amelyek tagjai az egészségügytől eltérő más területeken tevékenykednek. Mindenesetre a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének f) pontjában foglalt adómentességtől való eltérés e lehetőségét 1990. január 1-jétől megszüntette a tizennyolcadik 89/465 irányelv 1. cikke. Ebből következik, hogy ellentétben azzal, amit a Németországi Szövetségi Köztársaság állít, az említett adómentesség nem az orvosi és paramedicinális jellegű önálló csoportokra korlátozódik.
- 60 A fenti megfontolásokra tekintettel helyt kell adni a Bizottság által másodlagosan felhozott kifogásnak, amely azon alapul, hogy a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének f) pontjában foglalt adómentesség hatálya nem korlátozódik azon önálló csoportokra, amelyek tagjai kizárólag az egészségügyi ágazathoz tartozó hivatást gyakorolnak, amint azt a szóban forgó német jogszabály előírja.

A versenytorzulás hiányára vonatkozó feltételről

- 61 A 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének f) pontja szerint az e rendelkezésben foglalt adómentesség azzal a feltétellel alkalmazandó, hogy az nem eredményezhet versenytorzulást.
- 62 A Németországi Szövetségi Köztársaság szerint a nemzeti jogalkotó feladata, hogy meghatározza, melyek azok a tevékenységi területek, amelyek a szóban forgó adómentességben részesülhetnek, anélkül hogy versenytorzulást idéznének elő. A jelen esetben a német jogalkotó úgy vélte, hogy ez az adómentesség csak azon önálló csoportok esetében igazolható, amelyek tagjai az egészségügy területén tevékenykednek.
- 63 Következésképpen meg kell vizsgálni azt a kérdést, hogy valamely tagállam a versenytorzulás hiányára vonatkozó feltételre tekintettel korlátozhatja-e a nemzeti jog útján azokat a tevékenységi területeket, amelyekre a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének f) pontjában foglalt adómentesség alkalmazandó.
- 64 Előjáróban hangsúlyozni kell, hogy a tagállamok nem kötelesek a nemzeti jogukba szó szerint átültetni ezt a feltételt (lásd analógia útján a hatodik irányelv 4. cikkének (5) bekezdése tekintetében: 1989. október 17-i Comune di Carpaneto Piacentino és társai ítélet, 231/87 és 129/88, EU:C:1989:381, 23. pont).
- 65 Ezenkívül a nemzeti jogalkotó kétségekívül megteheti, hogy a hatáskörrel rendelkező hatóságok által könnyen kezelhető és ellenőrizhető szabályokat vezet be annak megállapítása céljából, hogy a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének f) pontjában foglalt adómentességnek egy adott tevékenységre való alkalmazása versenytorzulást eredményezhet-e (lásd analógia útján: 2015. február 24-i Sopora ítélet, C-512/13, EU:C:2015:108, 33. pont). Ugyanis a 2006/112 irányelv 131. cikke alapján a tagállamok határozzák meg az adómentességekre vonatkozó feltételeket annak érdekében, hogy biztosítsák e mentességek helyes és egyszerű alkalmazását. Azonban e feltételek nem befolyásolhatják az ezen irányelvben előírt adómentességek tartalmának meghatározását (lásd ebben az értelemben: 2013. március 21-i Bizottság kontra Franciaország ítélet, C-197/12, nem tették közzé, EU:C:2013:202, 31. pont; 2016. február 25-i Bizottság kontra Hollandia ítélet, C-22/15, nem tették közzé, EU:C:2016:118, 28. és 29. pont).

- 66 Márpedig pontosan ez a hatása a szóban forgó német jogszabálynak, amellyel a nemzeti jogalkotó – az egészségügy területén tevékenykedő tagokból álló önálló csoportok kivételével – kizárta a közhasznú tevékenységeket végző tagokból álló önálló csoportok valamennyi szolgáltatását.
- 67 Ellentétben azzal, amit a Németországi Szövetségi Köztársaság állított, nem következik a 2008. szeptember 16-i Isle of Wight Council és társai ítéletből (C-288/07, EU:C:2008:505), hogy a versenytorzulás hiányára vonatkozó feltétel értékelése lehetővé teszi, hogy a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének f) pontjában foglalt adómentességet általános jelleggel a nemzeti jog szintjén korlátozzák. Ebben az ítéletben a Bíróság a szóban forgó rendelkezéstől eltérő rendelkezést értelmezett, mégpedig a hatodik irányelv 4. cikke (5) bekezdésének második albekezdését, amely szerint a közintézmények adóalanyak minősültek, amennyiben nem adóalanyként való kezelésük a verseny jelentős torzulását eredményezte. Ebben az összefüggésben a Bíróság azt mondta ki ezen ítélet 40. pontjában, hogy a közintézmények hűbereként való kezelése e rendelkezés alapján önmagában az adott tevékenység végzéséből következik, függetlenül attól, hogy az említett intézmények versenyhelyzetben vannak-e azon helyi piac szintjén, amelyen e tevékenységet folytatják. Ebből azonban nem következik, hogy a versenytorzulás hiánya vonatkozásában a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének f) pontjában foglalt feltétel megengedi, hogy ezen adómentesség hatályát általános jelleggel korlátozzák.
- 68 Amint a Németországi Szövetségi Köztársaság jelezte, a versenytorzulás hiányára vonatkozó feltétel értékelése összetettnek bizonyulhat. Ugyanakkor e tagállam nem fejtette ki pontosan, hogy mennyiben igényli ezen összetettség a nemzeti jogalkotó olyan beavatkozását, amely e feltétel alapján általános jelleggel zár ki egyes közhasznú tevékenységeket.
- 69 Amint ugyanis a főtanácsnok indítványa 119. és 120. pontjában megjegyezte, azon önálló csoportok esetében, amelyek tagjai az egészségügy területén tevékenykednek, a német szabályozás az említett feltételnek az adóhatóságok által esetről esetre végzett vizsgálatát írja elő. Ebből következik, hogy maga a Németországi Szövetségi Köztársaság is úgy véli, hogy lehetséges az adóhatóságok általi ilyen értékelés az egészségügy területén. Ellenben e tagállam nem mutatta be, hogy mennyiben lenne más a versenytorzulás hiányára vonatkozó feltétel értékelése az egészségügyi területtől eltérő más területeken.
- 70 Szintén el kell utasítani a Németországi Szövetségi Köztársaság azon érveit, amelyek szerint a Bizottság nem teljesítette a rá háruló bizonyítási kötelezettséget. Amint ugyanis e tagállam a Bíróság előtti tárgyaláson elismerte, jogi kérdésnek minősül az a kérdés, hogy korlátozhatja-e a nemzeti jogalkotó a versenytorzulás hiányára vonatkozó feltétel alapján azon tevékenységi területeket, amelyeken a szóban forgó adómentesség alkalmazandó.
- 71 A fenti megfontolások összességére tekintettel meg kell állapítani, hogy a Bizottság keresete megalapozott.
- 72 Következésképpen meg kell állapítani, hogy a Németországi Szövetségi Köztársaság – mivel a hűbereként olyan önálló csoportokra korlátozta, amelyek tagjai korlátozott számú hivatást gyakorolnak – megsértette a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének f) pontjából eredő kötelezettségeit.

A költségekről

- 73 A Bíróság eljárási szabályzata 138. cikkének (1) bekezdése alapján a Bíróság a pereszes felet kötelezi a költségek viselésére, ha a pernyertes fél ezt kérte. A Németországi Szövetségi Köztársaságot, mivel pereszes lett, a Bizottság kérelmének megfelelően kötelezni kell a költségek viselésére.

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

- 1) **A Németországi Szövetségi Köztársaság – mivel a hozzáadottértékadó-mentességet személyek olyan önálló csoportjaira korlátozta, amelyek tagjai korlátozott számú hivatást gyakorolnak – megsértette a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 132. cikke (1) bekezdésének f) pontjából eredő kötelezettségeit.**
- 2) **A Bíróság a Németországi Szövetségi Köztársaságot kötelezi a költségek viselésére.**

Aláírások