



Határozatok Tára

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (negyedik tanács)

2017. február 15. *

„Előzetes döntéshozatal — Hozzáadottérték-adó — 77/388/EGK hatodik irányelv — A 13. cikk A része (1) bekezdésének n) pontja — Bizonyos kulturális szolgáltatások adómentessége — Közvetlen hatály hiánya — Az adómentes kulturális szolgáltatások meghatározása — A tagállamok mérlegelési jogköre”

A C-592/15. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (fellebbviteli bíróság [Anglia és Wales] [polgári tanács], Egyesült Királyság) a Bírósághoz 2015. november 13-án érkezett, 2015. október 16-i határozatával terjesztett elő az előtte

a **Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs**

és

a **British Film Institute** között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (negyedik tanács),

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

főtanácsnok: M. Y. Bot,

hivatalvezető: L. Hewlett főtanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2016. szeptember 7-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- a British Film Institute képviseletében P. Drinkwater solicitor, Z. Yang barrister, D. Milne QC és A. Lee solicitor,
 - az Egyesült Királyság Kormánya képviseletében S. Brandon, meghatalmazotti minőségben, segítője: S. Singh barrister,
 - az Európai Bizottság képviseletében R. Lyal és M. Owsiany-Hornung, meghatalmazotti minőségben,
- a főtanácsnok indítványának a 2016. szeptember 29-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

meghozta a következő

* Az eljárás nyelve: angol.

Ítéletet

- 1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem 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) 13. cikke A. része (1) bekezdése n) pontjának, valamint 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) bekezdése n) pontjának értelmezésére vonatkozik.
- 2 E kérelmet a Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (az Egyesült Királyság adó- és vámhatósága; a továbbiakban: adóhatóság) és a British Film Institute (a továbbiakban: BFI) között az ez utóbbinak filmvetítésekre szóló belépőjegyek értékesítése formájában nyújtott szolgáltatások tekintetében fennálló hozzáadottérték-adó (héta) alanyisága tárgyában folyamatban lévő jogvitában terjesztették elő.

Jogi háttér

Az uniós jog

- 3 A hatodik irányelv 13. cikke „Bizonyos közhasznú tevékenységek mentessége” című A. részének (1) bekezdése így rendelkezik:

„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:

[...]

n) bizonyos kulturális szolgáltatások és azzal szoros összefüggésben lévő termékértékesítés, amelyeket közintézmények vagy egyéb, az érintett tagállam által elismert intézmények teljesítenek;

[...]”

- 4 A 2006/112 irányelv a 411. és 413. cikkének megfelelően 2007. január 1-jétől hatályon kívül helyezte az uniós héajogszabályokat, többek között a hatodik irányelvet, és azok helyébe lépett.

Az Egyesült Királyság joga

- 5 Nagy-Britannia és Észak-Írország Egyesült Királysága a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének n) pontját csak 1996. június 1-jén ültette át, amely időpontban hatályba lépett a Group 13 of Schedule 9 of the Value Added Tax Act 1994 (a hozzáadottérték-adóról szóló 1994. évi törvény 9. mellékletének 13. kategóriája).

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

- 6 A BFI olyan nonprofit szervezet, amelynek feladata a mozi Egyesült Királyságban való támogatása. Az 1990. január 1-je és 1996. május 31-e közötti időszakban (a továbbiakban: vitatott időszak) a BFI az általános adómérték alapján fizette meg a héát a filmvetítésekre szóló belépőjegy-értékesítések után.

- 7 2009. március 30-án a BFI a vitatott időszak alatt megfizetett hea visszatérítésére irányuló kérelmet nyújtott be az adóhatósághoz, arra hivatkozva, hogy az említett belépőjegyek értékesítése a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdése n) pontjának értelmében vett adómentes kulturális szolgáltatásnak minősült. E kérelem elutasításra került.
- 8 A BFI által ezen elutasítással szemben benyújtott keresetnek a First-tier Tribunal (Tax Chamber) (elsőfokú bíróság [adóügyi tanács], Egyesült Királyság) helyt adott. 2012. december 5-i határozatában e bíróság úgy megállapította, hogy az e rendelkezésben előírt adómentességnek közvetlen hatálya van.
- 9 Az adóhatóság fellebbezést nyújtott be e határozattal szemben az Upper Tribunalhoz (Tax and Chancery Chamber) (másodfokú közigazgatási bíróság [adóügyi és kancelláriai tanács], Egyesült Királyság), amely elutasította a fellebbezést, megállapítva, hogy az e rendelkezésben előírt adómentesség kellően világos és pontos, következésképpen közvetlen hatállyal bír. Az említett rendelkezésben szereplő „bizonyos” kifejezést ugyanis úgy kell értelmezni, hogy ez az adómentesség „azokra” a kulturális szolgáltatásokra vonatkozik, amelyeket a közjogi szervezetek, illetve az érintett tagállam által elismert egyéb kulturális szervezetek nyújtanak. Az adóhatóság számára engedélyezésre került, hogy jogorvoslati kérelmet nyújtson be a Court of Appealhez (England & Wales) (Civil Division) (fellebbviteli bíróság [Anglia és Wales] [polgári tanács], Egyesült Királyság).
- 10 Az előzetes döntéshozatalra utaló határozatban tett megállapítások szerint a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének n) pontját úgy kell értelmezni, hogy az „azokra” a kulturális szolgáltatásokra vonatkozik, amelyeket a közjogi szervezetek, illetve az érintett tagállam által elismert egyéb kulturális szervezetek nyújtanak e rendelkezés értelmében, ami azt jelenti, hogy az ilyen szervezetnek minősülő BFI közvetlenül hivatkozhat e rendelkezésre a célból, hogy részesülhessen az 1990. január 1-je és 1996. május 31. közötti időszakban nyújtott, filmvetítésekre szóló belépőjegyek értékesítésében megtestesülő szolgáltatásokra vonatkozó adómentesség kedvezményében. A BFI 1996. május 31-ét követően is közvetlenül hivatkozhat az említett rendelkezésre, jöllehet a BFI által nyújtott szolgáltatások nem tartoznak azon kulturális szolgáltatások közé, amelyeket az Egyesült Királyság szabályozása ezen időponttól mentesített az adó alól.
- 11 Ilyen körülmények között a Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (fellebbviteli bíróság [Anglia és Wales] [polgári tanács]) az eljárását felfüggesztette, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjesztette a Bíróság elé:
 - „1) A hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének n) pontjában szereplő fogalmak, különösen a „bizonyos kulturális szolgáltatások” kifejezés, kellően világosak és pontosak-e ahhoz, hogy a 13. cikk A. része (1) bekezdésének n) pontja közvetlen hatállyal rendelkezzen annak érdekében, hogy nemzeti átültető jogszabály hiányában mentesítse az adó alól a közintézmények vagy egyéb elismert intézmények által teljesített, a jelen ügyben a BFI által teljesítetthez hasonló kulturális szolgáltatásokat?
 - 2) Mérlegelési mozgásteret biztosítanak-e a tagállamok számára a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének n) pontjában szereplő fogalmak, különösen a »bizonyos kulturális szolgáltatások« kifejezés, azok átültető jogszabályokkal való alkalmazása tekintetében, és ha igen, milyen mérlegelési mozgástérről van szó?
 - 3) Alkalmazni kell-e a fentiekkel megegyező következtetéseket a [2006/112 irányelv] 132. cikke (1) bekezdésének n) pontjára?

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

Az első kérdéstről

- 12 Első kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének n) pontját – amely „bizonyos kulturális szolgáltatások” adómentességét írja elő – úgy kell-e értelmezni, hogy az közvetlen hatállyal bír oly módon, hogy átültetés hiányában közvetlenül hivatkozhat e rendelkezésre valamely olyan közjogi szervezet, illetve az érintett tagállam által elismert egyéb kulturális szervezet, amely kulturális szolgáltatásokat nyújt.
- 13 Az állandó ítélkezési gyakorlat értelmében valamennyi olyan esetben, amikor valamely irányelv rendelkezései a tartalmuk alapján feltétlenek és kellően pontosak, azokra a magánszemélyek a nemzeti bíróságok előtt az állammal szemben hivatkozhatnak, nevezetesen amennyiben az nem ültette át időben ezen irányelvet a nemzeti jogba, vagy amennyiben nem megfelelően ültette azt át (lásd többek között: 1982. január 19-i Becker-ítélet, 8/81, EU:C:1982:7, 25. pont; 2014. január 15-i Association de médiation sociale ítélet, C-176/12, EU:C:2014:2, 31. pont; 2016. július 7-i Ambisig-ítélet, C-46/15, EU:C:2016:530, 16. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 14 A hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének n) pontját illetően emlékeztetni kell arra, hogy az e rendelkezésben előírt adómentesség „bizonyos kulturális szolgáltatásokra” vonatkozik. Az említett rendelkezés tehát nem pontosítja, hogy a tagállamoknak mely kulturális szolgáltatásokat kell mentesíteniük az adó alól. E rendelkezés ugyanis nem tartalmazza sem az adó alól mentesítendő kulturális szolgáltatások kimerítő felsorolását, sem a tagállamok azon kötelezettségét, hogy minden kulturális szolgáltatást mentesíteniük kell az adó alól, hanem csak ezen szolgáltatások közül „bizonyos” szolgáltatásokra vonatkozik. Következésképpen e rendelkezés a tagállamokra hagyja annak meghatározását, hogy mely kulturális szolgáltatások részesüljenek ezen adómentesség kedvezményében.
- 15 A BFI – a Bíróság azon ítélkezési gyakorlatára hivatkozva, miszerint az említett irányelv 13. cikke A. részének (1) bekezdésében előírt adómentességek az uniós jog autonóm fogalmainak minősülnek, amelyek célja annak elkerülése, hogy a héarendszer alkalmazása tagállamonként eltérjen (lásd többek között: 2013. február 21-i Žamberk-ítélet, C-18/12, EU:C:2013:95, 17. pont) – azt állítja, hogy a „bizonyos kulturális szolgáltatások” kifejezést úgy kell értelmezni, hogy az a közjogi szervezetek, illetve az érintett tagállam által elismert egyéb kulturális szervezetek által nyújtott valamennyi kulturális szolgáltatásra vonatkozik, következésképpen az kellőképpen világos és pontos.
- 16 Mindazonáltal meg kell állapítani, hogy ez az értelmezés nem felel meg a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének n) pontjában használt „bizonyos” kifejezés szokásos értelmének, és megfosztja hatékony érvényesülésétől e kifejezés e rendelkezésben történő alkalmazását.
- 17 Ezenfelül, a BFI által felvázolt értelmezés alkalmas arra, hogy az e rendelkezésből következő adómentességet e kifejezésen túlmenően valamennyi kulturális szolgáltatásra kiterjessze, ellentétesen a Bíróság azon ítélkezési gyakorlatával, miszerint az ezen irányelv 13. cikke A. részének (1) bekezdésében a mentességek leírására használt kifejezéseket szigorúan kell értelmezni (lásd ebben az értelemben: 2007. június 14-i, Horizon College ítélet, C-434/05, EU:C:2007:343, 16. pont; 2015. október 22-i Hedqvist-ítélet, C-264/14, EU:C:2015:718, 34. és 35. pont; 2016. február 25-i Bizottság kontra Hollandia ítélet, C-22/15, nem tették közzé, EU:C:2016:118, 20. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 18 A Bíróság ítélkezési gyakorlatából az is következik, hogy – a BFI állításával szemben – a 13. cikk A. részének (1) bekezdésében szereplő kivételek egységes alkalmazásának követelménye nem feltétlen követelmény. Ugyanis, bár az említett cikkbe foglalt adómentességek az uniós jog autonóm fogalmai, amelyeket a héarendszer egyes tagállamokban történő eltérő alkalmazásának elkerülése céljából

főszabály szerint egységesen kell meghatározni, az Európai Unió jogalkotója a tagállamokra bízhatja valamely adómentesség egyes kifejezéseinek meghatározását (lásd ebben az értelemben: 1996. március 28-i Gemeente Emmen ítélet, C-468/93, EU:C:1996:139, 25. pont; 2006. május 4-i Abbey National ítélet, C-169/04, EU:C:2006:289, 38. és 39. pont; 2015. december 9-i Fiscale Eenheid X ítélet, C-595/13, EU:C:2015:801, 30. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

- 19 A hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdése n) pontjának szó szerinti értelmezését ezen irányelv keletkezése, valamint az uniós jogalkotó által követett célkitűzések is megerősítik.
- 20 E tekintetben, amint azt a főtanácsnok is megállapítja indítványának 20. és 21. pontjában, az uniós jogalkotó nem vette figyelembe az Európai Bizottságnak a mentesítendő kulturális szolgáltatások kimerítő felsorolását tartalmazó eredeti javaslatát (lásd: tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadó-rendszer: egységes adóalap-megállapításról szóló hatodik tanácsi irányelvre vonatkozó 1973. június 20-i javaslat [COM(73) 950 végleges]), azonban a „bizonyos kulturális szolgáltatások” kifejezés használatával oly módon fogalmazta meg az említett mentességet, hogy az lehetővé teszi a tagállamok számára, hogy meghatározzák, mely kulturális szolgáltatásokat mentesítenek az adó alól.
- 21 Amint azt a Bizottság is hangsúlyozta a Bírósághoz benyújtott írásbeli észrevételeiben, jóllehet utólagosan azt javasolta, hogy a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdése n) pontja eredeti szövegének helyébe az adó alól mentesített kulturális szolgáltatások kimerítő felsorolása lépjen (lásd: a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról, a 77/388/EGK irányelv módosításáról – a hozzáadottérték-adó közös rendszeréről szóló tizenkilencedik tanácsi irányelvre vonatkozó, 1984. december 5-i végleges javaslat, COM(84) 648), az uniós jogalkotó megtartotta ezt az eredeti szöveget, amely – a közös hozzáadottértékadó-rendszer működéséről szóló, a Tanácsnak a 77/388 hatodik irányelv 34. cikkének megfelelően megküldött 1983. szeptember 14-i jelentése (COM(83) 426 végleges) szerint – az egyes tagállamok értékelésére bízta e mentesség tartalmának meghatározását.
- 22 Amint arra a főtanácsnok is rámutat indítványának 23. pontjában, az uniós jogalkotó azon döntése, hogy mérlegelési mozgásteret hagy a tagállamok számára az adó alól mentesített kulturális szolgáltatások meghatározása tekintetében, azzal magyarázható, hogy a kulturális hagyományok és a regionális örökség az Unió, és olykor ugyanazon tagállamon belül is jelentős eltérést mutatnak.
- 23 Ily módon meg kell állapítani, hogy a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének n) pontja azzal, hogy „bizonyos kulturális szolgáltatásokra” utal, nem követeli meg minden kulturális szolgáltatás adó alóli mentesítését, így a tagállamok „bizonyos” szolgáltatásokat mentesíthetnek, más szolgáltatásokat pedig a hea hatálya alá vonhatnak.
- 24 Mivel ez a rendelkezés mérlegelési mozgásteret biztosít a tagállamok számára az adó alól mentesített kulturális szolgáltatások meghatározása tekintetében, nem felel meg a jelen ítélet 14. pontjában említett ítélkezési gyakorlatból eredő azon feltételeknek, hogy e rendelkezésre közvetlenül lehessen hivatkozni a nemzeti bíróságok előtt.
- 25 Ezt a megállapítást a 2005. február 17-i Linneweber és Akritidis ítélet (C-453/02 és C-462/02, EU:C:2005:92) 34–37. pontjában és a 2007. június 28-i JP Morgan Fleming Claverhouse Investment Trust és The Association of Investment Trust Companies ítélet (C-363/05, EU:C:2007:391) 59–61. pontjában tett azon megállapítások sem teszik vitathatóvá, miszerint a tagállamok esetleges mérlegelési mozgásterére nem zárja ki szükségszerűen az érintett adómentességek közvetlen hatályát.
- 26 Amint ugyanis arra a Bizottság is rámutatott írásbeli észrevételeiben, a 2005. február 17-i Linneweber és Akritidis ítéletből (C-453/02 és C-462/02, EU:C:2005:92) következő ítélkezési gyakorlat a tagállamok azon lehetőségére vonatkozik, hogy valamely adómentesség alkalmazási feltételeit, nem pedig azt a

mérlegelési mozgásteret rögzíthetik, amely lehetővé teszi számukra valamely olyan adómentesség terjedelmének meghatározását, amely – többek között – a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének n) pontjában szereplő „bizonyos kulturális szolgáltatások” kifejezésből következnek.

- 27 A 2007. június 28-i JP Morgan Fleming Claverhouse Investment Trust és The Association of Investment Trust Companies ítéletet (C-363/05, EU:C:2007:391) illetően meg kell állapítani, hogy a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének n) pontja eltér az abban az ügyben vitatott adómentességtől, mivel e rendelkezés csak „bizonyos” kulturális szolgáltatások mentesítését írja elő.
- 28 A fenti megfontolásokra figyelemmel az első kérdésre azt a választ kell adni, hogy a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének n) pontját – amely „bizonyos kulturális szolgáltatások adómentességét írja elő – úgy kell értelmezni, hogy az nem bír közvetlen hatállyal, ily módon átültetés hiányában nem hivatkozhat közvetlenül e rendelkezésre valamely olyan közjogi szervezet, illetve az érintett tagállam által elismert egyéb kulturális szervezet, amely kulturális szolgáltatásokat nyújt.

A második és a harmadik kérdéstről

- 29 Az első kérdésre adott válaszra tekintettel a második és a harmadik kérdésre nem szükséges válaszolni.

A költségekről

- 30 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 (negyedik tanács) a következőképpen határozott:

A tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadó-rendszer: egységes adóalap-megállapításról szóló, 1977. május 17-i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének n) pontját – amely „bizonyos kulturális szolgáltatások” adómentességét írja elő – úgy kell értelmezni, hogy az nem bír közvetlen hatállyal, ily módon átültetés hiányában nem hivatkozhat közvetlenül e rendelkezésre valamely olyan közjogi szervezet, illetve az érintett tagállam által elismert egyéb kulturális szervezet, amely kulturális szolgáltatásokat nyújt.

Aláírások