



Határozatok Tára

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (tizedik tanács)

2018. december 19.*

„Előzetes döntéshozatal – Adózás – Hozzáadottérték-adó (héta) – 2006/112/EK irányelv – 19. cikk, 29. cikk és a 135. cikk (1) bekezdésének l) pontja – Az egész vagyon vagy annak egy része átruházása – Az ingatlanok bérbeadásának adómentessége – Kereskedelmi céllal üzemeltetett ingatlanra és az ezen üzemeltetéshez szükséges ingó javakra vonatkozó haszonbérleti szerződés – Az ingatlanra vonatkozó, héalevonásra jogosító szolgáltatások – Korrekció”

A C-17/18. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Tribunalul Mureș (Maros megyei törvényszék, Románia) a Bírósághoz 2018. január 9-én érkezett, 2017. december 20-i határozatával terjesztett elő a

Virgil Mailat,

Delia Elena Mailat,

az **Apcom Select SA**

ellen folytatott büntetőeljárásban,

A BÍRÓSÁG (tizedik tanács),

tagjai: F. Biltgen tanácselnök, a tizedik tanács elnökeként eljárva (előadó), E. Levits és M. Berger bírák,

főtanácsnok: E. Sharpston,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- V. Mailat képviseletében L. Chiriac és O. D. Crăciun avocați,
- D. E. Mailat képviseletében S. Bogdan és D.-S. Chertes avocați,
- a román kormány képviseletében kezdetben: R.-H. Radu, később: C.-R. Cantâr, O. C.-M. Florescu és E. Gane, meghatalmazotti minőségben,
- az Európai Bizottság képviseletében A. Armenia és R. Lyal, meghatalmazotti minőségben,

* Az eljárás nyelve: román.

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

meghozta a következő

Ítéletet

- 1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL 2006. L 347., 1. o.; helyesbítések: HL 2007. L 335., 60. o.; HL 2015. L 323., 31. o.; a továbbiakban: héairányelv) 19. cikkének, 29. cikkének és 135. cikke (1) bekezdése l) pontjának értelmezésére vonatkozik.
- 2 E kérelmet a Virgil Mailat és Delia Elena Mailat, valamint az irányításuk alatt álló Apcom Select SA kereskedelmi társaság ellen az azon okból adóelkerülést megvalósító tények miatt indított büntetőeljárásban terjesztették elő, hogy miután levonták egy, a gazdasági tevékenységükhöz használt ingatlanban végzett építési munkákat terhelő, előzetesen fizetett hozzáadottérték-adót (héta), a szóban forgó ingatlan, valamint az e tevékenység folytatásához szükséges ingó javak haszonbérbe adásakor nem végezték el az említett héa korrekcióját.

Jogi háttér

Az uniós jog

- 3 A héairányelv 19. cikke ekképp rendelkezik:

„A vállalkozás vagyonának egészben vagy részben történő átruházását – akár ellenérték fejében, akár ingyenesen, akár apportként történő bevitellel – a tagállamok úgy tekinthetik, mintha nem történt volna termékértékesítés, és az átruházás kedvezményezettjét az átruházó jogutódjának tekintik.

A tagállamok megtehetik a szükséges intézkedéseket annak érdekében, hogy a verseny torzulásait elkerüljék azon esetekben, amikor a kedvezményezett nem teljes mértékben folytat adóztatandó tevékenységet. A tagállamok azokat az intézkedéseket is megtehetik, amelyek szükségesek annak elkerüléséhez, hogy e cikk alkalmazása lehetővé tegye az adócsalást vagy adókikerülést.”

- 4 Ezen irányelv 29. cikke előírja:

„A 19. cikk azonos feltételek mellett a szolgáltatásnyújtásra is alkalmazandó.”

- 5 Az említett irányelv 135. cikke (1) bekezdésének l) pontja értelmében:

„A tagállamok mentesítik az adó alól a következő ügyleteket:

[...]

l) az ingatlanok bérbe- és haszonbérbe adása.”

A román jog

- 6 A 2003. december 23-i Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (az adótörvénykönyvről szóló 571/2003. sz. törvény, *Monitorul Oficial al României*, I. rész, 2003. december 23-i 927. sz.) 149. cikke a 2007 decemberében hatályos változatában ekképp rendelkezik:

„(1) A jelen cikk alkalmazásában:

[...]

- d) a beruházási javakra vonatkozó levonható adó minden, az e termékek beszerzéshez, előállításához, gyártásához, átalakításához vagy modernizációjához kapcsolódó ügyletre vonatkozó megfizetett vagy fizetendő adó, az említett termékek javítására vagy karbantartására vonatkozó megfizetett vagy fizetendő adó, illetve a beruházási javak javítására vagy karbantartására szolgáló alkatrészek beszerzésére vonatkozó adó kivételével.

[...]

(4) Az (1) bekezdés d) pontjában előírt levonható adó korrekcióját akkor kell elvégezni:

- a) ha az adóalany a beruházási javakat
1. egészben vagy részben a gazdasági tevékenységétől eltérő célra;
 2. az adó levonásra nem jogosító jogügyletekhez;
 3. az eredeti levonástól eltérő mértékű adólevonásra jogosító jogügyletekhez használja fel;

[...]”

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

- 7 A V. és D.A. Mailat által irányított Apcom Select 2007 májusában beruházási munkákat vett át, amelyeket a 2006 és 2007 közötti időszakban végeztek el egy olyan ingatlanon, amelyben e társaság egy éttermet üzemeltetett. Az említett társaság levonta a héát e munkák, valamint az említett étterem üzemeltetéséhez kapcsolódó ingóságok és vagyontárgyak tekintetében.
- 8 2007 decemberében ugyanez a társaság héamantességi szabályozás keretében a szóban forgó ingatlanra, valamint az étterem üzemeltetéséhez kapcsolódó ingóságokra és vagyontárgyakra vonatkozó haszonbérleti szerződést kötött egy másik kereskedelmi társasággal. A bérlő ugyanazon név alatt folytatta az étterem kereskedelmi üzemeltetését. Az említett szerződés megkötésekor V. és D.A. Mailat nem végezte el a héa korrekcióját az elvégzett munkák, valamint az étterem üzemeltetéséhez kapcsolódó ingóságok és vagyontárgyak vonatkozásában levont héát illetően, jóllehet ezt a nemzeti szabályozás értelmében kötelesek lettek volna megtenni.
- 9 E körülmények között indult büntetőeljárás V. és D.A. Mailattal, valamint az Apcom Selecttel szemben adóelkerülés miatt a kérdést előterjesztő bíróság előtt a nemzeti korrupcióellenes szervezet kezdeményezésére.
- 10 A jelen ügyben V. és D.A. Mailat azt állítja, hogy az a tény, hogy az Apcom Select közvetítésével egy másik gazdasági társaságnak adták haszonbérbe azt az ingatlant, amelyben éttermet üzemeltettek, a felszerelési tárgyakkal, valamint az étterem üzemeltetéséhez kapcsolódó vagyontárgyakkal együtt, a héairányelv 19. és 29. cikkének értelmében vett vagyónátruházásnak minősül, következésképpen az Apcom Select jogosult volt a 2006 és 2007 közötti időszakban végzett felújítási munkákra vonatkozó héa levonására anélkül, hogy a haszonbérleti szerződés megkötésekor köteles lett volna a héa korrekciójára az állam javára.

11 E körülmények között a Tribunalul Mureş (Maros megyei törvényszék, Románia) úgy határozott, hogy felfüggeszti az eljárást, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

- „1) A [héairányelv] 19. és 29. cikke értelmében vett vagyónátruházásnak minősül-e annak a szerződésnek a megkötése, amelynek értelmében egy társaság egy másik társaság részére egy olyan ingatlant ad bérbe, amelyben korábban étteremként meghatározott nyilvános étkeztetési szolgáltatást nyújtottak, beleértve a tárgyi és a leltár szerinti eszközöket is, amennyiben az azt vezető társaság a korábban használt névvel megegyező név alatt ugyanolyan nyilvános étkeztetési tevékenységet folytat egy étteremben?
- 2) Az első kérdésre adott nemleges válasz esetén, a fent leírt jogügylet olyan szolgáltatásnyújtásnak minősül-e, amely a héairányelv 135. cikke (1) bekezdésének l) pontja értelmében vett, »ingatlanok haszonbérbe adásának« tekinthető vagy olyan összetett szolgáltatásnyújtásnak minősül, amely nem tekinthető a törvény erejénél fogva »ingatlanok adóköteles haszonbérbe adásának«?»

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

Az első kérdésről

- 12 Első kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy a „vagyon egészben vagy részben történő átruházásának” a héairányelv 19. cikke értelmében vett fogalmát úgy kell-e értelmezni, hogy abba beletartozik egy olyan ügylet, amely által egy kereskedelmi céllal üzemeltetett ingatlant az ezen üzemeltetéshez használt valamennyi berendezéssel és fogyóeszközzel haszonbérbe adnak, a bérlő pedig ugyanazon név alatt folytatja az üzemeltetést.
- 13 Ahhoz, hogy választ lehessen adni erre a kérdésre, meg kell állapítani, hogy a héairányelv 19. cikkének első bekezdése ugyanazon kifejezéseket használja, mint 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.) 5. cikkének (8) bekezdése, és a Bíróságnak az ez utóbbi rendelkezésre vonatkozó ítélkezési gyakorlata *mutatis mutandis* átültethető a héairányelv 19. cikkének első bekezdésére. Ezen ítélkezési gyakorlat értelmében e rendelkezésnek az a célja, hogy a tagállamok számára lehetővé tegye a vállalkozások átruházásának megkönnyítését ezen átruházások egyszerűsítésével, és annak elkerülésével, hogy a jogosult likviditását olyan aránytalan adóösszeg terhelje, amelyet utólag – az előzetesen felszámított hea levonásával – úgyszólván visszakap (lásd ebben az értelemben: 2003. november 27-i Zita Modes ítélet, C-497/01, EU:C:2003:644, 39. pont; 2011. november 10-i Schriever ítélet, C-444/10, EU:C:2011:724, 23. pont).
- 14 Az „egész vagyon vagy annak egy része átruházásának” fogalmát illetően a Bíróság megállapította, hogy abba beletartozik az üzleti tőke vagy a vállalkozás egy önálló részének átruházása, amely vagyoni, és adott esetben nem vagyoni javakat is magában foglal, amelyek együttesen egy vállalkozást vagy egy vállalkozás önálló gazdasági tevékenység folytatására alkalmas részét képezik, azonban az nem foglalja magában az eszközök egyszerű értékesítését, mint például az árukészlet értékesítését (lásd ebben az értelemben: 2003. november 27-i Zita Modes ítélet, C-497/01, EU:C:2003:644, 40. pont; 2011. november 10-i Schriever ítélet, C-444/10, EU:C:2011:724, 24. pont).
- 15 A Bíróság ugyanezen ítélkezési gyakorlatából az következik, hogy ahhoz, hogy meg lehessen állapítani az üzleti tőkének vagy a vállalkozás egy önálló részének átruházását, az átruházott vagyontárgyak összességének elegendőnek kell lennie az önálló gazdasági tevékenység folytatásának lehetővé tételéhez, és azt a kérdést, hogy ezen összességbe mind ingó, mind pedig ingatlan javaknak is tartozniuk kell-e, a szóban forgó gazdasági tevékenység jellegére tekintettel kell értékelni (lásd ebben az értelemben: 2011. november 10-i Schriever ítélet, C-444/10, EU:C:2011:724, 25. és 26. pont).

- 16 A Bíróság egyébként megállapította, hogy különös jelentőséget kell tulajdonítani a folytatni kívánt gazdasági tevékenység jellegének a ténybeli körülmények annak meghatározásához szükséges átfogó vizsgálata során, hogy a szóban forgó ügylet a héairányelv értelmében vett „vagyonátruházás” fogalmába tartozik-e (lásd ebben az értelemben: 2011. november 10-i Schriever ítélet, C-444/10, EU:C:2011:724, 32. pont).
- 17 Abban a feltételezett esetben, ha valamely gazdasági tevékenység nem igényli különleges vagy a gazdasági tevékenység folytatásához szükséges, helyhez kötött berendezésekkel felszerelt helyiségek használatát, a héairányelv 19. cikkének első bekezdése értelmében vett vagyonátruházásra ingatlan tulajdonjogának átruházása nélkül is sor kerülhet (lásd ebben az értelemben: 2011. november 10-i Schriever ítélet, C-444/10, EU:C:2011:724, 27. pont).
- 18 Az olyan tevékenységeket illetően, amelyek lényege ingó és ingatlan javak elválaszthatatlan összességének üzemeltetése, a Bíróság ezenfelül megállapította, hogy nem lehet szó a héairányelv 19. cikkének első bekezdése értelmében vett vagyonátruházásról, ha az átruházás kedvezményezettje nem veszi birtokba a helyiségeket. Különösen abban az esetben, ha az üzlethelyiség a gazdasági tevékenység folytatásához szükséges, helyhez kötött berendezésekkel van felszerelve, ezen ingatlan javaknak az átruházott vagyontárgyak részét kell képezniük annak érdekében, hogy a héairányelv értelmében véve az egész vagyon vagy annak egy részének átruházásáról lehessen beszélni (lásd ebben az értelemben: 2011. november 10-i Schriever ítélet, C-444/10, EU:C:2011:724, 28. pont).
- 19 Az alapügyben szóban forgó tevékenységet, nevezetesen egy étterem üzemeltetését illetően meg kell állapítani, hogy olyan tevékenységről van szó, amely főszabály szerint nem folytatható üzlethelyiség nélkül. A mozgó éttermeken kívül ugyanis a vendéglátóipari tevékenység azt feltételezi, hogy az üzemeltető rendelkezzen egy olyan helyiséggel, amely konyhául szolgálhat, és amely alkalmas az ételek elkészítéséhez szükséges felszerelések, eszközök és nyersanyagok tárolására. Márpedig az alapügyben szereplő tevékenység nem mozgó vendéglátóipari tevékenység, hanem egy meghatározott címen található, mind konyhával, mind pedig vendéglátó helyiséggel rendelkező létesítmény üzemeltetése.
- 20 Emlékeztetni kell arra, hogy ha olyan gazdasági tevékenységről van is szó, amely nem végezhető rendelkezésre álló üzlethelyiség nélkül, az átruházott kiskereskedelmi üzlet további üzemeltetésének biztosításához nem szükséges, hogy az üzlet tulajdonosa egyben az üzletnek helyet adó ingatlan tulajdonosa is legyen (lásd ebben az értelemben: 2011. november 10-i Schriever ítélet, C-444/10, EU:C:2011:724, 34. pont). Ennek megfelelően a Bíróság megállapította, hogy amennyiben a szóban forgó gazdasági tevékenység folytatása megköveteli, hogy a vevő ugyanazon helyiségeket használja, mint amelyekkel az eladó rendelkezett, főszabály szerint semmi akadályja annak, hogy e birtokot bérleti szerződés megkötésével ruházzák át (2011. november 10-i Schriever ítélet, C-444/10, EU:C:2011:724, 36. pont).
- 21 Mindazonáltal meg kell jegyezni, hogy a 2011. november 10-i Schriever ítélet (C-444/10, EU:C:2011:724) alapjául szolgáló ügyben, amelynek keretében a Bíróság e megállapításokat tette, egy áruraktár és az e tevékenységhez szükséges felszerelés tulajdonjogának az ezen ügyben szóban forgó kereskedelmi tevékenységet folytató új üzemeltető számára történő átruházására vonatkozott, amivel kapcsolatban megállapításra került, hogy ezek az ingó javaknak az említett vállalkozás folytatásának biztosításához elegendő együttesét képezték.
- 22 Ezzel szemben a jelen ügyben az előzetes döntéshozatal iránti kérelemből az tűnik ki, hogy az alapügyben szóban forgó gazdasági tevékenység folytatásához szükséges minden vagyontárgy csak haszonbérlet tárgyát képezte, és nem került sor ezek tulajdonjogának átruházására.
- 23 Márpedig e vagyontárgyak ilyen rendelkezésre bocsátása nem minősül az egész vagyon vagy annak egy része átruházásának a héairányelv 19. cikkének első bekezdése értelmében véve.

- 24 Mindazonáltal ahhoz, hogy hasznos választ lehessen adni a kérdést előterjesztő bíróságnak, meg kell állapítani, hogy a Bíróság elé terjesztett észrevételekből az tűnik ki, hogy bizonyos számú ingó javakat nem haszonbérletbe adtak, hanem eladtak a kedvezményezettnek. Végső soron a nemzeti bíróság feladata annak meghatározása, hogy e javak önmagukban lehetővé tették-e a kedvezményezett számára, hogy önállóan folytassa a szóban forgó gazdasági tevékenységet, illetve hogy az alapügyben szóban forgó bérleti szerződés tárgyát képező ingatlan fel volt-e szerelve az e tevékenység folytatásához szükséges berendezésekkel.
- 25 Ezenfelül egyfelől meg kell állapítani, hogy a „vagyon egészben vagy részben történő átruházásának” a héairányelv 19. cikke első bekezdése értelmében vett fogalmába tartozáshoz az szükséges, hogy a kedvezményezett szándéka ne az érintett tevékenység azonnali megszüntetésére, adott esetben a raktárkészlet értékesítésére, hanem az átruházott üzleti tőke vagy vállalkozásrész működtetésére irányuljon (lásd ebben az értelemben: 2003. november 27-i Zita Modes ítélet, C-497/01, EU:C:2003:644, 44. pont).
- 26 E tekintetben a Bíróság ítélkezési gyakorlatából az következik, hogy egy ügylet körülményeinek átfogó értékelése során figyelembe lehet, illetve – bizonyos esetekben – figyelembe kell venni a vevő szándékát, feltéve hogy azt objektív körülmények támasztják alá (2011. november 10-i Schriever ítélet, C-444/10, EU:C:2011:724, 38. pont).
- 27 Márpedig, bár az alapügyben nem vitatott, hogy a bérlő több mint két éven keresztül folytatta az előzőleg a bérbeadó által gyakorolt önálló kereskedelmi tevékenységet, és – amint az a Bíróság elé terjesztett észrevételekből kiténik – átvette az alkalmazottakat, megtartotta ugyanazon beszállítókat, és díjazta a bérbeadó által az ügyfelei tekintetében tett kereskedelmi kötelezettségvállalásokat, e bérlő ugyanakkor e minőségében soha nem tudta volna megszüntetni az érintett tevékenységet, mivel nem lévén tulajdonosa az említett tevékenység folytatásához szükséges vagyontárgyak nagy részének, nem rendelkezhetett velük.
- 28 Másfelől, bár az olyan tényezőket, mint az aláírt bérleti szerződés időtartama és felbontásának feltételei, figyelembe kell venni a héairányelv 19. cikkének első bekezdése értelmében vett vagyónátruházási ügylet átfogó értékelése során, ugyanakkor sem valamely bérleti szerződés időtartama, sem annak rövid határidővel történő megszüntetése lehetősége önmagában nem meghatározó azon következtetés levonása szempontjából, hogy a kedvezményezett szándéka az átruházott vállalkozás egészének vagy annak egy részének azonnali megszüntetésére irányul (lásd ebben az értelemben: 2011. november 10-i Schriever ítélet, C-444/10, EU:C:2011:724, 42. és 43. pont). Márpedig, mivel a jelen ügyben – amint az az előző pontból is következik – az Apcom Select bérlője semmiképpen nem szüntethette volna meg az érintett kereskedelmi tevékenységet, az a körülmény, hogy a héairányelv 19. cikke első bekezdésének alkalmazása nem tagadható meg kizárólag ezen indokok egyike alapján (lásd ebben az értelemben: 2011. november 10-i Schriever ítélet, C-444/10, EU:C:2011:724, 42–44. pont) nincs hatással az alapeljárásban szóban forgó ügyletnek az e rendelkezés tekintetében történő minősítésére.
- 29 Ezenfelül emlékeztetni kell arra, hogy az a körülmény, hogy a héairányelv 19. cikkének első bekezdése előírja, hogy a kedvezményezett az átruházó jogutódja, e személy jogutódlását nem teszi e rendelkezés alkalmazásának feltételévé (lásd ebben az értelemben: 2003. november 27-i Zita Modes ítélet C-497/01, EU:C:2003:644, 43. pont). Következésképpen az a körülmény, hogy a jelen ügyben a kedvezményezett ugyanazon név alatt folytatta tovább a tevékenységet, mint az átruházó, szintén nincs hatással annak meghatározására, hogy az alapügyben vitatott helyzet a héairányelv 19. cikke első bekezdésének hatálya alá tartozik-e, vagy sem.
- 30 A fentiekre figyelemmel az első kérdésre azt a választ kell adni, hogy a „vagyon egészben vagy részben történő átruházásának” a héairányelv 19. cikke értelmében vett fogalmát úgy kell értelmezni, hogy abba nem tartozik bele egy olyan ügylet, amely által egy kereskedelmi céllal üzemeltetett ingatlant az ezen üzemeltetéshez használt valamennyi berendezéssel és fogyóeszközzel haszonbérbe adnak, még akkor sem, ha a bérlő ugyanazon név alatt folytatja az üzemeltetést.

A második kérdésről

- 31 Második kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy úgy kell-e értelmezni a héairányelv 135. cikke (1) bekezdésének l) pontját, hogy egy kereskedelmi tevékenység céljára szolgáló ingatlanra, valamint az e tevékenységhez szükséges valamennyi berendezésre és fogyóeszközre vonatkozó haszonbérleti szerződés az e rendelkezés értelmében vett „ingatlanok haszonbérbe adásának” minősül, vagy egy ilyen szerződést összetett szolgáltatásnyújtásnak kell-e tekinteni.
- 32 Az e kérdésre adandó válasz tekintetében emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság ítélkezési gyakorlatából az következik, hogy bizonyos körülmények között, több alakilag különálló szolgáltatást, amelyeket külön-külön is nyújthatnak, és amelyek ennek megfelelően önmagukban adókötelesnek vagy adómentesnek minősülhetnek, egyetlen ügyletnek kell tekinteni abban az esetben, ha e szolgáltatások egymástól nem függetlenek (2013. június 27-i RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland ítélet, C-155/12, EU:C:2013:434, 20. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 33 E tekintetben a Bíróság megállapította, hogy valamely szolgáltatást egységesnek kell minősíteni, amennyiben az adóalany által nyújtott két vagy több szolgáltatási elem, illetve cselekmény annyira szorosan kapcsolódik egymáshoz, hogy azok objektíve egyetlen oszthatatlan gazdasági ügyletnek alkotnak, amelynek elemekre bontása mesterséges lenne (2013. június 27-i RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland ítélet, C-155/12, EU:C:2013:434, 21. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 34 Ugyanez a helyzet akkor is, ha egy vagy több szolgáltatás alkotja a főszolgáltatást, míg a többi szolgáltatás egy vagy több, a főszolgáltatás adójogi sorsát osztó járulékos szolgáltatást képez. Különösen, valamely szolgáltatást akkor kell járulékosnak tekinteni a főszolgáltatáshoz képest, ha nem önálló célként jelenik meg az ügyfelek számára, hanem arra szolgál, hogy a szolgáltatásnyújtó főszolgáltatását a lehető legjobb feltételek mellett tudják igénybe venni (2013. június 27-i RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland ítélet, C-155/12, EU:C:2013:434, 22. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 35 Jóllehet a nemzeti bíróság feladata annak megítélése, hogy az adóalany egységes szolgáltatást nyújt-e az adott ügyben, valamint az, hogy e tekintetben érdemben elvégezze a tények értékelését, a Bíróság bármely olyan iránymutatást megadhat e bíróságnak az értelmezés terén, amely hasznos lehet a jogvita eldöntésében (2013. június 27-i RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland ítélet, C-155/12, EU:C:2013:434, 23. pont).
- 36 Ily módon a Bíróság, mivel a „haszonbérletbe adásnak” és a „bérletbe adásnak” a héairányelv 135. cikke (1) bekezdésében szereplő fogalmát e rendelkezés nem határozza meg, a Bíróság az „ingatlanok bérbeadásának” az e rendelkezés értelmében vett fogalmát úgy határozta meg, hogy az valamely ingatlan tulajdonosa által a bérlőnek díjazás ellenében és meghatározott időre arra adott jog, hogy birtokolja ezt az ingatlant, és kizárjon másokat e jog gyakorlásából (lásd többek között: 2001. október 4-i „Goed Wonen” ítélet, C-326/99, EU:C:2001:506, 55. pont; 2007. december 6-i Walderdorff ítélet, C-451/06, EU:C:2007:761, 17. pont).
- 37 Egyébiránt a Bíróság ítélkezési gyakorlata értelmében a héairányelv 135. cikkének (1) bekezdésében foglalt adómentességek leírására használt kifejezéseket, az ingatlanok „haszonbérbe adásának” és „bérbeadásának” fogalmát is beleértve, szigorúan kell értelmezni, mivel e mentességek kivételt jelentenek azon főszabályhoz képest, miszerint az adóalany által ellenszolgáltatás fejében teljesített minden szolgáltatásnyújtás után héát kell fizetni (2007. december 6-i Walderdorff ítélet, C-451/06, EU:C:2007:761, 18. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

- 38 A jelen ügyben tehát azt kell megvizsgálni, hogy az alapügyben szóban forgó ügyletet, nevezetesen egy kereskedelmi tevékenység céljára szolgáló ingatlanhoz az e tevékenységhez szükséges berendezésekkel és fogyóeszközökkel együtt történő haszonbérbe adását egyetlen szolgáltatásnak kell-e minősíteni, vagy olyan különböző és független szolgáltatásoknak, amelyeket a héa tekintetében elkülönítetten kell vizsgálni.
- 39 E tekintetben a Bírósághoz benyújtott iratokból az tűnik ki, hogy az ingóságoknak a bérleti szerződés tárgyát alkotó bérlete láthatóan nem választható el az alapügyben szóban forgó ingatlan bérletétől. Egyébiránt az nem vitatott, hogy egyesek ezen ingóságok közül, mint például a konyhaberendezések és –eszközök, ezen ingatlanhoz tartoznak, és e szakaszban azokat az ingatlan elválaszthatatlan részének kell tekinteni. Mivel a fogyóeszközök ugyanazon időpontban és ugyanazon jogcímen kerültek bérbeadásra, illetve ezek közül egyesek átruházásra, mint az ingatlan étterem üzemeltetése céljából történő igénybevétele, e bérlet/átruházás sem minősíthető olyannak, mint amely önálló célt követ, hanem az arra szolgál, hogy a főszolgáltatást a lehető legjobb feltételek mellett lehessen igénybe venni.
- 40 Következésképpen az ingatlan haszonbérletét úgy kell tekinteni, hogy az a főszolgáltatást alkotja, amelyhez viszonyítva a többi szolgáltatás, nevezetesen a berendezések és fogyóeszközök bérlete csak járulékosnak minősül.
- 41 E megfontolásokra figyelemmel a második kérdésre azt a választ kell adni, hogy a héairányelv 135. cikke (1) bekezdésének l) pontját úgy kell értelmezni, hogy egy kereskedelmi tevékenység céljára szolgáló ingatlanra, valamint az e tevékenységhez szükséges valamennyi berendezésre és fogyóeszközre vonatkozó haszonbérleti szerződés olyan egyetlen szolgáltatásnak minősül, amelyben az ingatlan haszonbérbe adása a főszolgáltatás.

A költségekről

- 42 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 (tizedik tanács) a következőképpen határozott:

- 1) A „**vagyon egészben vagy részben történő átruházásának**” a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 19. cikke értelmében vett fogalmát úgy kell értelmezni, hogy abba nem tartozik bele egy olyan ügylet, amely által egy kereskedelmi céllal üzemeltetett ingatlant az ezen üzemeltetéshez használt valamennyi berendezéssel és fogyóeszkőzzel haszonbérbe adnak, még akkor sem, ha a bérlő ugyanazon név alatt folytatja az üzemeltetést.
- 2) A 2006/112/EK irányelv 135. cikke (1) bekezdésének l) pontját úgy kell értelmezni, hogy egy kereskedelmi tevékenység céljára szolgáló ingatlanra, valamint az e tevékenységhez szükséges valamennyi berendezésre és fogyóeszközre vonatkozó haszonbérleti szerződés olyan egyetlen szolgáltatásnak minősül, amelyben az ingatlan haszonbérbe adása a főszolgáltatás.

Aláírások