

C?498/03. sz. ügy

Kingscrest Associates Ltd

és

Montecello Ltd

kontra

Commissioners of Customs & Excise

(a VAT and Duties Tribunal, London [Egyesült Királyság] által benyújtott el?zetes döntéshozatal iránti kérelem)

„Hatodik HÉA?irányelv – A 13. cikk A. része (1) bekezdésének g) és h) pontja – Adómentes ügyletek – A szociális gondozással és a szociális biztonsággal szorosan összefügg? szolgáltatások – A gyermek? és ifjúságvédelemmel szorosan összefügg? szolgáltatások – Az érintett tagállam által karitatív jelleg?nek elismert, nem közintézménynek min?sül? intézmények által végzett szolgáltatások – Nyereségszerzésre törekv? magánjogi jogalany – A karitatív jelleg fogalma”

D. Ruiz?Jarabo Colomer f?tanácsnok indítványa, az ismertetés napja: 2005. február 22.

A Bíróság ítélete (harmadik tanács), 2005. május 26.

Az ítélet összefoglalása

1. *Adórendelkezések — Jogszabályok harmonizálása — Forgalmi adó — Közös hozzáadottértékadó?rendszer — A hatodik irányelvben meghatározott adómentességek — Közintézmények vagy egyéb, karitatív jelleg?nek elismert intézmények által végzett, a szociális gondozással és a szociális biztonsággal, valamint a gyermek? és ifjúságvédelemmel összefügg? szolgáltatások adómentessége — Az angol változatban szerepl? „charitable” kifejezés — Értelmezési szempontok — A különböz? nyelvi változatok figyelembevétele*

(77/388 tanácsi irányelv, 13. cikk, A. rész, (1) bekezdés, g) és h) pont)

2. *Adórendelkezések — Jogszabályok harmonizálása — Forgalmi adó — Közös hozzáadottértékadó?rendszer — A hatodik irányelvben meghatározott adómentességek — Közintézmények vagy egyéb karitatív jelleg?nek elismert intézmények által végzett, a szociális gondozással és a szociális biztonsággal, valamint a gyermek? és ifjúságvédelemmel összefügg? szolgáltatások adómentessége — A „karitatív jelleg?nek elismert intézmények” fogalma — Nyereségszerzésre törekv? magánjogi jogalanyok — Belfoglaltság*

(77/388 tanácsi irányelv, 13. cikk, A. rész, (1) bekezdés, g) és h) pont)

3. *Adórendelkezések — Jogszabályok harmonizálása — Forgalmi adó — Közös hozzáadottértékadórendszer — A hatodik irányelvben meghatározott adómentességek — Közintézmények vagy egyéb karitatív jellegűnek elismert intézmények által végzett, a szociális gondozással és a szociális biztonsággal, valamint a gyermek- és ifjúságvédelemmel összefüggő szolgáltatások adómentessége — A nemzeti hatóságoknak a karitatív jelleg elismerésére vonatkozó mérlegelési jogköre — A nemzeti bíróságok által végzett felülvizsgálat — Korlátok*

(77/388 tanácsi irányelv, 13. cikk, A. rész, (1) bekezdés, g) és h) pont)

1. A 77/388 hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének a szociális gondozással és a szociális biztonsággal, valamint a gyermek- és ifjúságvédelemmel összefüggő szolgáltatások adómentességéről szóló g) és h) pontja angol változatában szereplő „charitable” kifejezés a közösségi jog autonóm fogalma, amelyet az említett irányelv összes nyelvi változatának figyelembevételével kell értelmezni. Ugyanis, az, hogy egy meghatározott ügylet hozzáadottértékadóköteles-e, nem függhet attól, hogy a nemzeti jog hogyan minősíti azt; ezenkívül a közösségi irányelvek egységes értelmezésének szükségessége kizárja azt, hogy valamely rendelkezés szövegét kétség esetén elszigetelten vizsgálják, és éppen azt követeli meg, hogy a többi hivatalos nyelven elfogadott változatok fényében értelmezzék és alkalmazzák azt.

(vö. 25–27. pont és a rendelkezés rész 1. pontja)

2. A 77/388 hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének a szociális gondozással és a szociális biztonsággal, valamint a gyermek- és ifjúságvédelemmel összefüggő szolgáltatások adómentességéről szóló g) és h) pontját úgy kell értelmezni, hogy „az érintett tagállam által karitatív jellegűnek elismert intézmények” fogalom nem zárja ki a nyereségszerzésre törekvő magánjogi jogalanyokat.

Ugyanis, ha a közösségi jogalkotó nem rendelte kifejezetten alá a szóban forgó adómentesség igénybevételét a nyereségszerzési cél hiányának – amint azt a 13. cikk A. része (1) bekezdésének g) és h) pontjában tette –, az ilyen célra törekvés nem zárhatja ki e mentességek igénybevételét. Azonkívül, az adósemlegesség elvét sértené, ha akkor, amikor a nemzeti jogalkotó nem tette függvé az adómentességet azon, a hatodik irányelv 13. cikke A. része (2) bekezdése a) pontjának első francia bekezdésében elírt feltételt, hogy az érintett intézmények ne törekedjenek rendszeres nyereség elérésére, a 13. cikk A. része (1) bekezdésének g) és h) pontjában említett szociális szolgáltatásokat eltérően kezelnék a hozzáadottértékadó tekintetében attól függően, hogy az őket nyújtó jogalanyok törekednek-e nyereségszerzésre, vagy nem.

(vö. 40., 42., 47. pont és a rendelkezés rész 2. pontja)

3. A 77/388 hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének a szociális gondozással és a szociális biztonsággal, valamint a gyermek- és ifjúságvédelemmel összefüggő szolgáltatások adómentességéről szóló g) és h) pontja mérlegelési jogkört biztosít a tagállamoknak arra, hogy karitatív jellegűnek ismerjenek el egyes nem közjogi intézményeket. Mindazonáltal a nemzeti bíróságoknak kell eldönteniük – tekintettel többek között az egyenlő bánásmód és az adósemlegesség elvére, valamint figyelembe véve a kérdéses szolgáltatások tartalmát és nyújtásuk feltételeit –, hogy az olyan magánjogi jogalany karitatív jellegű intézményként való elismerése az említett rendelkezésekben elírt adómentességek szempontjából, amely nyereségszerzésre törekszik, túllépi-e a tagállamok számára az e rendelkezések által az ilyen elismerésre biztosított mérlegelési jogkört.

(vö. 51., 58. pont és a rendelkezés rész 3. pontja)

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (harmadik tanács)

2005. május 26. (*)

„Hatodik HÉA-irányelv – A 13. cikk A. része (1) bekezdésének g) és h) pontja – Adómentes ügyletek – A szociális gondozással és a szociális biztonsággal szorosan összefüggő szolgáltatások – A gyermek- és ifjúságvédelemmel szorosan összefüggő szolgáltatások – Az érintett tagállam által karitatív jellegűnek elismert, nem közintézménynek minősülő intézmények által végzett szolgáltatások – Nyereségszerzésre törekvő magánjogi jogalany – A karitatív jelleg fogalma”

A C-498/03. sz. ügyben,

az EK 234. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a VAT and Duties Tribunal, London (Egyesült Királyság) a Bírósághoz 2003. november 26-án érkezett 2003. június 10-i határozatával terjesztett elő az előtte

a **Kingscrest Associates Ltd**,

a **Montecello Ltd**

és

a **Commissioners of Customs & Excise**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (harmadik tanács),

tagjai: A. Rosas tanácselnök, A. Borg Barthet, A. La Pergola, J. Malenovský és A. Ó Caoimh (előadó) bírák,

előtanácsnok: D. Ruiz-Jarabo Colomer,

hivatalvezető: L. Hewlett előtanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2005. január 27-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- a Kingscrest Associates Ltd és a Montecello Ltd képviselőiben C. Mainprice solicitor megbízásából A. Hitchmough barrister,
- az Egyesült Királyság képviselőiben K. Manji és C. White, meghatalmazotti minőségben (segítők: N. Paines QC és P. Mantle barrister),

– az Európai Közösségek Bizottsága képviselőjében R. Lyal, meghatalmazotti minőségben (kézbesítési cím: Luxembourg),

a f?tanácsnok indítványának a 2005. február 22?i tárgyaláson történt meghallgatását követ?en, meghozta a következ?

Ítéletet

1 Az el?zetes 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 L 145., 1. o.; magyar nyelv? különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 23. o., a továbbiakban: hatodik irányelv) 13. cikke A. része (1) bekezdése g) és h) pontjának értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet a Kingscrest Associates Ltd és a Montecello Ltd, illetve a Commissioners of Customs & Excise (a továbbiakban: Commissioners), az Egyesült Királyság hozzáadottérték?adó (a továbbiakban: HÉA) ügyekben illetékes hatósága közötti jogvitában terjesztették el? a Kingscrest Residential Care Homes (a továbbiakban: a Kingscrest), az alapeljárás felperesei által bentlakásos gondozóotthonok egyesült királysági m?ködtetése céljából létrehozott személyegyesít? társaság („partnership”) által nyújtott szolgáltatások HÉA?mentessége tárgyában; a felperesek szerint e szolgáltatásoknak HÉA?köteleseknek kell lenniük.

Jogi háttér

A közösségi szabályozás

3 A hatodik irányelv 13. cikke A. részének (1) bekezdése a következ?képpen rendelkezik:

„Az egyéb közösségi rendelkezések sérelme nélkül, az általuk meghatározott feltételek mellett a tagállamok mentesítik az adó alól a következ?ket, annak érdekében, hogy biztosítsák az ilyen mentességek megfelel? és egyértelm? alkalmazását, valamint hogy megakadályozzák az adókijátszásokat, az adókikerüléseket és az esetleges visszaéléseket:

[...]

g) szociális gondozással és szociális biztonsággal szorosan összefügg? szolgáltatások és termékértékesítések, beleértve a szociális otthonok, közintézmények vagy egyéb, az érintett tagállam által karitatív jelleg?nek elismert [»*recognized as charitable*«] intézmények szolgáltatásait és termékértékesítéseit;

h) közintézmények vagy egyéb, az érintett tagállam által karitatív jelleg?nek elismert [»*recognized as charitable*«] intézmények által végzett, a gyermek? és ifjúságvédelemmel szorosan összefügg? szolgáltatások és termékértékesítések;

[...]”.

4 A hatodik irányelv 13. cikke A. részének (2) bekezdése szerint:

„(2) a) A tagállamok nem közintézményeknek min?sül? intézmények esetén az e cikk (1) bekezdésének b), g), h), i), l), m) és n) pontjában el?írt adómentességek megadását esetenként a következ? feltételek teljesítését?l tehetik függ?vé:

– az érintett intézmények nem törekedhetnek rendszeres nyereség elérésére, az ennek

ellenére keletkez? esetleges nyereséget azonban nem szabad kiosztani, hanem a teljesített szolgáltatások fenntartására vagy javítására kell felhasználni,

– [...]”.

A nemzeti szabályozás

A bentlakásos gondozóotthonokat m?ködtet? személyek nyilvántartásba vételére vonatkozó szabályozás

5 2002. április 1?je el?tt a feln?ttek gondozására szolgáló bentlakásos gondozóotthonok helyi hatóságok által történ? nyilvántartásba vételét a nyilvántartásba vett gondozóotthonokról szóló 1984. évi törvény (Registered Homes Act 1984), míg a gyermekgondozó otthonokét a gyermekvédelemr?l szóló 1989. évi törvény (Children Act 1989) szabályozta. 2002. április 1?je óta a gondozási követelményekr?l szóló 2000. évi törvény (Care Standards Act 2000) írja el? az ezen otthonokat m?ködtet? személyek, illetve jogalanyok National Care Standards Commission (nemzeti gondozási követelmények bizottsága) által történ? nyilvántartásba vételét.

6 A Care Standards Act 2000 a „gyermekotthont” olyan létesítményként határozza meg, amely kizárólag vagy f?ként gyermekek számára nyújt gondozási és szállásslolgáltatást. A „gondozóotthont” a törvény olyan létesítményként határozza meg, amely szállást, valamint egészségügyi, illetve személyi gondozást nyújt olyan személyek számára, akiknek erre korábbi vagy jelenlegi betegségük, korábbi vagy jelenlegi elmebetegségük, fogyatékoságuk vagy rokkantságuk, illetve korábbi vagy jelenlegi alkohol? vagy kábítószer?függ?ségük miatt szükségük van.

7 A Care Standards Act 2000 értelmében a gyermekotthonokat vagy gondozóotthonokat m?ködtet? személyeket, illetve jogalanyokat nyilvántartásba kell vetetni a National Care Standards Commissionnél. E hatóság csak akkor tehet eleget a nyilvántartásba vétel iránti kérelemnek, ha úgy ítéli meg, hogy teljesülnek a törvényben meghatározott feltételek. A kérelmez? utóbb törölhet? a nyilvántartásból többek között akkor, ha a Care Standards Act 2000, a Registered Homes Act 1984 vagy a Children Act 1989 szerinti b?ncselekmény miatt elítélik, vagy ha nem a Care Standards Act 2000 és a többi vonatkozó jogszabály el?írásai szerint m?ködtette a létesítményt.

8 A National Care Standards Commission bármikor tájékoztatást kérhet egy létesítményr?l, beléphet oda, és megtekintheti, megvizsgálhatja, illetve elviheti az iratait, és magánbeszélgetésen meghallgathatja az alkalmazottakat, illetve – beleegyezésükkel – a bentlakókat.

9 A Care Standards Act 2000 felhatalmazza a nemzeti hatóságokat arra, hogy megfelele? további követelményeket meghatározó szabályokat alkossanak, vagy e létesítményekre irányadó minimális nemzeti követelményeket állapítsanak meg.

A HÉÁ?val kapcsolatos szabályozás

10 A HÉÁ?ról szóló 1994. évi törvény (Value Added Tax Act 1994, a továbbiakban: VAT Act) szerint a szociális szolgáltatások mentesíthet?k a HÉA alól.

11 2002. március 21?e el?tt a VAT Act 9. melléklete 7. csoportjának 9. pontja csak a „charity” vagy más közintézmény által nem nyereségszerzés céljából nyújtott szociális szolgáltatásokat és az e szolgáltatásokhoz kapcsolódó termékértékesítéseket mentesítette.

12 A bel? jogban „charity” csak karitatív célra hozható létre, így nem törekedhet nyereségszerzésre.

13 A hozzáadottérték-adóról szóló, a szociális védelem és az egészségügy területén alkalmazandó rendelettel (Value Added Tax [Health and Welfare] Order 2002 [SI 2002/762]) módosított VAT Act (a továbbiakban: módosított VAT Act) 9. melléklete 7. csoportjának 9. pontja azokat a szociális szolgáltatásokat és a hozzájuk kapcsolódó termékértékesítéseket mentesíti, amelyek nyújtója:

- a) „charity”,
- b) államilag szabályozott szociális magánlétesítmény vagy
- c) közintézmény.

14 A módosított VAT Act 7. csoportjához fűzött 6. megjegyzés a mentesség által érintett szociális szolgáltatásokat úgy határozza meg, mint amelyek közvetlenül kapcsolódnak az idős, beteg, rászoruló vagy fogyatékos személyek testi vagy mentális jólétének javítása céljából nyújtott gondozáshoz, kezeléshez vagy oktatáshoz, illetve a gyermekek vagy fiatalok védelméhez.

Az alapügy és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

15 Az alapeljárás felperesei azért hozták létre a Kingscrest személyegyesítő társaságot, hogy bentlakásos gondozóotthonokat működtessenek az Egyesült Királyságban. A Kingscrest nyereségszerzésre törekszik, így a nemzeti szabályozás értelmében nem „charity”. Négy otthont üzemeltet, amelyeket az illetékes helyi hatóságok korábban a Registered Homes Act 1984, illetve a Children Act 1989, majd a Care Standards Act 2000 alapján mind nyilvántartásba vettek.

16 Az előzetes döntéshozatalra utaló határozat szerint nem vitatott, hogy a Kingscrest által nyújtott szolgáltatások a módosított VAT Act 9. melléklete 7. csoportjának 9. pontja értelmében vett „szociális szolgáltatások”, és hogy e társaság „államilag szabályozott szociális magánlétesítmény” ugyanezen rendelkezés értelmében.

17 2002. március 21-ig a Kingscrest által nyújtott szolgáltatások HÉA-kötelesek voltak. Ettől az időponttól kezdve a Commissioners határozata alapján mentesek alóla azon az alapon, hogy a társaság ettől az időponttól a 9. ponttal összhangban felhagyott az adóköteles szolgáltatások nyújtásával.

18 Az alapeljárás felperesei e határozat ellen keresetet nyújtottak be azon az alapon, hogy a módosított VAT Act 9. melléklete 7. csoportjának 9. pontja nem áll összhangban a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének g) és h) pontjával. Az „államilag szabályozott szociális magánlétesítmény” fogalmának bevezetésével a nemzeti szabályozás túlmegy azon, amit a hatodik irányelv engedélyez.

19 A Commissioners szerint a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének g) és h) pontjában használt „charitable” kifejezés közösségi jogi fogalomra utal, amelynek nem ugyanaz a jelentése, mint a „charitable” szónak a belső jogban. Az e rendelkezés értelmében vett „az érintett tagállam által karitatív jellegnek elismert [»recognized as charitable«] intézmények” magukban foglalhatnak a Registered Homes Act 1984, a Children Act 1989, illetve a Care Standards Act 2000 alapján nyilvántartásba vett intézményeket.

20 Ilyen körülmények között a VAT and Duties Tribunal, London, úgy döntött, hogy felfüggeszti az eljárást, és a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé előzetes döntéshozatalra:

„1) Felhasználhatók-e a [...] hatodik [...] irányelv más nyelvi változatai a 13. cikk A. része (1) bekezdés[e] g) és h) pontjá[nak angol változatá]ban szereplő »charitable« kifejezés értelmének

megállapításához, vagy e kifejezés értelme ugyanaz kell, hogy legyen, mint a belső jogban?

2) Ha a [hatodik irányelv] 13. cikke A. része (1) bekezdésének g) és h) pontját úgy kell értelmezni, hogy alkalmazandó a szociális jellegűként elismert intézményekre, úgy kell-e értelmezni, hogy alkalmazandó az olyan nyereségszerzésre törekvő jogalanyra is, mint a [Kingscrest] »partnership«?

3) A [hatodik] irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének g) és h) pontját úgy kell-e értelmezni, hogy mérlegelési jogkört biztosít a tagállamoknak arra, hogy e rendelkezés hatálya alá esőnek tekintsék a Care Standards Act 2000 (vagy a Registered Homes Act 1984, illetve a Children Act 1989) alapján nyilvántartásba vett intézményt, amely azonban nem közintézmény, és amelynek az érintett tagállam belső joga szerint nincs [»charity«] jogállása?

Az elzeteres döntéshozatalra elterjesztett kérdésekről

Az első kérdésről

21 Első kérdésével az elterjesztő bíróság lényegében azt kívánja tudni, hogy a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdése g) és h) pontjának angol változatában szereplő „charitable” kifejezést külön meg kell-e határozni a belső jogban adott meghatározáshoz képest, és ha igen, e kifejezés értelmezése során figyelembe kell-e venni a hatodik irányelv összes nyelvi változatát.

22 E tekintetben emlékeztetni kell rá, hogy az állandó ítélkezési gyakorlat szerint a hatodik irányelv 13. cikkében foglalt adómentességek a közösségi jog autonóm fogalmai, és ezért meghatározásukat a közösségi jog segítségével kell elvégezni (lásd a C-358/97. sz., Bizottság kontra Írország ügyben 2000. szeptember 12-én hozott ítélet [EBHT 2000., I-6301. o.] 51. pontját, a C-275/01. sz., Sinclair Collis ügyben 2003. június 12-én hozott ítélet [EBHT 2003., I-5965. o.] 22. pontját és a C-284/03. sz., Temco Europe ügyben 2004. november 18-án hozott ítélet [az EBHT-ban nem tették közzé] 16. pontját).

23 Ugyanennek kell vonatkoznia az e mentességek igénybevételéhez elírt egyes feltételekre is, különösen azokra, amelyek a mentességet élvező szolgáltatást nyújtó gazdasági szereplő személyével kapcsolatosak (a C-453/93. sz. Bulthuis-Griffioen-ügyben 1995. augusztus 11-én hozott ítélet [EBHT 1995., I-2341. o.] 18. pontja).

24 Ugyanis, amint azt a Bíróság már kimondta, jóllehet a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének bevezető mondata értelmében a tagállamok fektetik le a mentességek feltételeit annak érdekében, hogy biztosítsák a megfelelő és egyértelmű alkalmazásukat, valamint hogy megakadályozzák az adókijátszásokat, az adókikerüléseket és az esetleges visszaéléseket, e feltételek nem befolyásolhatják az elírt mentességek tartalmának meghatározását (a C-287/00. sz., Bizottság kontra Németország ügyben 2002. június 20-án hozott ítélet [EBHT 2002., I-5811. o.] 50. pontja).

25 Ebből a szempontból az, hogy egy meghatározott ügylet HÉA-köteles-e, vagy mentes-e a HÉA alól, nem függhet attól, hogy a nemzeti jog hogyan minősíti azt (lásd a C-76/99. sz., Bizottság kontra Franciaország ügyben 2001. január 11-én hozott ítélet [EBHT 2001., I-249. o.] 26. pontját és a C-315/00. sz. Maierhofer-ügyben 2003. január 16-án hozott ítélet [EBHT 2003., I-563. o.] 26. pontját).

26 Ezenkívül az állandó ítélkezési gyakorlatból az következik, hogy a közösségi irányelvek egységes értelmezésének szükségessége kizárja azt, hogy valamely rendelkezés szövegét kétség esetén elszigetelten vizsgálják, és éppen azt követeli meg, hogy a más hivatalos nyelveken elfogadott változatok fényében értelmezzék és alkalmazzák azt (a C-296/95. sz., EMU Tabac és

társai ügyben 1998. április 2-án hozott ítélet [EBHT 1998., I/1605. o.] 36. pontja és a C-321/96. sz. Mecklenburg-ügyben 1998. június 17-én hozott ítélet [EBHT 1998., I/3809. o.] 29. pontja).

27 Ilyen körülmények között az első kérdésre azt kell válaszolni, hogy a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdése g) és h) pontjának angol változatában szereplő „charitable” kifejezés a közösségi jog autonóm fogalma, amelyet az említett irányelv összes nyelvi változatának figyelembevételével kell értelmezni.

A második kérdés?

28 Második kérdésével az elterjesztő bíróság lényegében azt kívánja tudni, hogy a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének g) és h) pontjában szereplő „az érintett tagállam által karitatív jellegűnek elismert intézmények” fogalma alkalmazható-e nyereségszerzésre törekvő magánjogi jogalanyokra.

29 Emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság ítélkezési gyakorlata szerint a hatodik irányelv 13. cikkében foglalt adómentességeket szigorúan kell értelmezni, mivel ezek a fűszabályhoz képest, amely szerint az adóalany által ellenszolgáltatás fejében teljesített minden szolgáltatásnyújtás HÉA-köteles, kivételt jelentenek (lásd különösen a fent hivatkozott Bizottság kontra Németország ügyben hozott ítélet 43. pontját, a C-8/01. sz. Taksatorringen-ügyben 2003. november 20-án hozott ítélet [EBHT 2003., I/13711. o.] 36. pontját és a fent hivatkozott Temco Europe ügyben hozott ítélet 17. pontját). Az e rendelkezésben használt kifejezéseket azonban az adómentességek céljaival összhangban, valamint a közös HÉA-rendszer alapját képező adósemlegesség elvének követelményeit tiszteletben tartva kell értelmezni (a C-45/01. sz. Dornier-ügyben 2003. november 6-án hozott ítélet [EBHT 2003., I/12911. o.] 42. pontja).

30 E tekintetben, ami először is a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének g) és h) pontja által elírt adómentességek céljait illeti, e rendelkezésből kitűnik, hogy azzal, hogy a szociális ágazatban nyújtott egyes közérdekező szolgáltatásoknak a HÉA tekintetében kedvezőbb elbánást biztosítanak, a mentességek célja az, hogy csökkentsék e szolgáltatások költségeit, és így könnyebben hozzáférhetővé tegyék őket azon magánszemélyek számára, akik igénybe vehetik őket.

31 E célra figyelemmel emlékeztetni kell arra, hogy egy tevékenység kereskedelmi jellege nem zárja ki a hatodik irányelv 13. cikkének A. része tekintetében, hogy e tevékenység közérdekező jellegű legyen (a C-144/00. sz. Hoffmann-ügyben 2003. április 3-án hozott ítélet [EBHT 2003., I/2921. o.] 38. pontja).

32 Másrészt figyelembe kell venni, hogy a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének g) és h) pontjában szereplő „az érintett tagállam által karitatív jellegűnek elismert intézmények” fogalma nem követel meg különösebben szűk értelmezést (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Dornier-ügyben hozott ítélet 48. pontját).

33 Így rá kell mutatni, hogy – kivéve esetleg e rendelkezés dán és svéd változatait, amelyek lényegében a közérdekező célra utalnak – a rendelkezés egyik egyéb nyelvi változata sem korlátozza a benne elírt adómentességek igénybevételét a nyereségszerzésre nem törekvő jogalanyokra.

34 A hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdése g) és h) pontja ezen egyéb változatainak szó szerinti értelmezése szerint az adómentesség igénybevételéhez elegendő két feltételnek teljesülnie, azaz egyrészt annak, hogy vagy a szociális gondozással és a szociális biztonsággal, vagy a gyermek- és ifjúságvédelemmel összefüggő szolgáltatásokról legyen szó, másrészt pedig annak, hogy e szolgáltatásokat közintézmények vagy egyéb, az érintett tagállam által lényegében

karitatív jellegűnek elismert intézmények nyújtsák.

35 Így az „intézmény” kifejezés elvben elég tág körű ahhoz, hogy magában foglalja a nyereségszerzésre törekvő magánjogi jogalanyokat (lásd ebben az értelemben a C-216/97. sz. Gregg-ügyben 1999. szeptember 7-én hozott ítélet [EBHT 1999., I-4947. o.] 17. pontját és a fent hivatkozott Hoffmann-ügyben hozott ítélet 24. pontját).

36 Megállapítható ezért, hogy a Bíróság egy nyereségszerzésre törekvő magánjogi jogalany kapcsán már úgy döntött, hogy a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének g) pontjában szereplő „az érintett tagállam által karitatív jellegűnek elismert intézmények” fordulat nem zárja ki az adómentesség igénybevételéből a „vállalkozást” üzemeltető természetes személyeket (a fent hivatkozott Gregg-ügyben hozott ítélet 21. pontja).

37 Ezenkívül meg kell állapítani, hogy – amint arra az Európai Közösségek Bizottsága és az Egyesült Királyság helytállóan hivatkozik – ha a közösségi jogalkotó a hatodik irányelv 13. cikke A. részének (1) bekezdésében elírt adómentességeket csak nyereségszerzésre nem törekvő vagy kereskedelmi jelleggel nem rendelkező egyes jogalanyok részére kívánta biztosítani, akkor ezt kifejezetten jelezte, amint az e rendelkezés l), m) és q) pontjából kitűnik.

38 Végül meg kell állapítani, hogy a hatodik irányelv 13. cikke A. része (2) bekezdése a) pontjának első francia bekezdése, amely olyan fakultatív feltételt tartalmaz, amelyet a tagállamok kiegészítőleg írhatnak elő az irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésében említett egyes adómentességek megadásához (lásd ebben az értelemben a C-267/00. sz. Zoological Society-ügyben 2002. március 21-én hozott ítélet [EBHT 2002., I-3353. o.] 16. pontját), engedélyezi, de nem írja elő kötelezően, hogy a tagállamok a többek között az (1) bekezdés g) és h) pontjában elírt adómentességek igénybevételét azon nem közintézménynek minősülő intézményekre korlátozzák, amelyeknek nem törekednek rendszeres nyereség elérésére (a fent hivatkozott Hoffmann-ügyben hozott ítélet 38. pontja).

39 Amint azt a Bíróság már kimondta, a hatodik irányelv 13. cikke A. része (2) bekezdése a) pontjának első francia bekezdésében említett, rendszeres nyereségre törekvés hiányára vonatkozó feltétel lényegében azonosítható az irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének m) pontjában szereplő nonprofit jellegű intézmény ismérével (a C-174/00. sz., Kennemer Golf ügyben 2002. március 21-én hozott ítélet [EBHT 2002., I-3293. o.] 33. pontja).

40 Ilyen körülmények között – elkerülendő a hatodik irányelv 13. cikke A. része (2) bekezdése a) pontja első francia bekezdése céljának megghiúsítását – szükségképpen el kell fogadni, hogy ha a közösségi jogalkotó nem rendelte kifejezetten alá a szóban forgó adómentesség igénybevételét a nyereségszerzési cél hiányának, amint azt a 13. cikk A. része (1) bekezdésének g) és h) pontjában tette, az ilyen célra törekvés nem zárhatja ki e mentességek igénybevételét (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Kennemer Golf ügyben hozott ítélet 34. pontját és a fent hivatkozott Hoffmann-ügyben hozott ítélet 38. pontját).

41 Ami másodsorban az adósemlegesség elvét illeti, emlékeztetni kell arra, hogy ezzel az elvvel ellentétes többek között az, ha hasonló és ezért egymással versenyző szolgáltatásokat a HÉA szempontjából eltérően kezelnek (lásd ebben az értelemben a C-141/00. sz. Kugler-ügyben 2002. szeptember 10-én hozott ítélet [EBHT 2002., I-6833. o.] 30. pontját és a C-109/02. sz., Bizottság kontra Németország ügyben 2003. október 23-án hozott ítélet [EBHT 2003., I-12691. o.] 20. pontját).

42 Márpedig meg kell állapítani, ahogyan arra a főtanácsnok indítványának 29. pontjában lényegében rámutatott, hogy ezt az elvet sértené, ha akkor, amikor a nemzeti jogalkotó nem tette függővé az adómentességet a hatodik irányelv 13. cikke A. része (2) bekezdése a) pontjának első

francia bekezdésében elírt feltételt, az e rendelkezés (1) bekezdésének g) és h) pontjában említett szociális szolgáltatásokat eltérően kezelnék a HÉA tekintetében attól függően, hogy azokat nyújtó jogalanyok törekednek-e nyereségszerzésre, vagy nem.

43 E megfontolások összességéből az következik, hogy az ilyen célra törekvés nem zárja ki a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének g) és h) pontjában elírt adómentességek igénybevételét.

44 E következtetést nem kérdőjelezi meg az, hogy az alapeljárás felperesei, tekintettel arra, hogy nyereségszerzésre törekednek, a belső jog szerint nem rendelkeznek a „charity” jogállásával, miközben a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdése g) és h) pontjának angol változata a benne elírt adómentességeket a „charitable” jellegnek elismert intézményeknek tartja fenn. Amint az az első kérdésre adott válaszból következik, a hatodik irányelvben említett fogalmak a közösségi jog autonóm fogalmai, és nem a belső jog fogalmai.

45 Következésképpen, amennyiben az alapeljárás felperesei a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének g) és h) pontja értelmében karitatív jellegnek elismert intézménynek minősülnek, az e rendelkezésben elírt adómentesség hatálya alá tartoznak függetlenül attól, hogy nyereségszerzésre törekednek, és ezért a belső jog szerint nincs „charity” jogállásuk.

46 E tekintetben rá kell mutatni, hogy a tárgyaláson az alapeljárás felperesei maguk ismerték el, hogy a nyereségszerzési cél, bár figyelembe vehető releváns szempontként annak megállapításakor, hogy egy intézmény karitatív jellegű-e az említett rendelkezés értelmében, egyáltalán nem zárja ki minden körülmények között, hogy az legyen.

47 A második kérdésre tehát azt kell válaszolni, hogy hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének g) és h) pontjában említett „az érintett tagállam által karitatív jellegnek elismert intézmények” fogalom nem zárja ki a nyereségszerzésre törekvő magánjogi jogalanyokat.

A harmadik kérdésről

48 Harmadik kérdésével az elterjesztő bíróság lényegében azt kívánja tudni, hogy a tagállamoknak van-e mérlegelési jogkörük arra, hogy a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének g) és h) pontja értelmében karitatív jellegnek ismerjenek el egy olyan magánjogi jogalanyt, amely nyereségszerzésre törekszik, és a nemzeti jog szerint nem rendelkezik „charity” jogállással.

49 E tekintetben először is megállapítandó, hogy a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének g) és h) pontja nem határozza meg, hogy milyen feltételekkel és módon ismerhető el a nem közintézménynek minősülő intézmények karitatív jellege. Elvben minden egyes tagállam nemzeti jogának kell ezért lefektetnie azokat a szabályokat, amelyek alapján sor kerül ezen intézmények karitatív jellegnek való elismerésére (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Dornier-ügyben hozott ítélet 64. pontját).

50 Ezenkívül elírja a tárgybeli nemzeti szabályok elfogadását a hatodik irányelv 13. cikke A. része (2) bekezdésének a) pontja, amely szerint „[a] tagállamok nem közintézményeknek minősülő intézmények esetén az e cikk (1) bekezdésének [...] g), h), [...] pontjában elírt adómentességek megadását esetenként” az e rendelkezésben említett feltételek teljesítését lehetik függővé (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Dornier-ügyben hozott ítélet 65. pontját).

51 Ebből az következik, hogy a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének g) és h) pontja, amint azt a Bíróság e rendelkezések közül az első kapcsán már kimondta (lásd a fent

hivatkozott Kügler-ügyben hozott ítélet 54. pontját), mérlegelési jogkört biztosít a tagállamoknak arra, hogy karitatív jellegnek ismerjenek el egyes nem közjogi intézményeket.

52 Az ítélezési gyakorlatból azonban az is levezethető, hogy amikor egy adóalany vitatja egy intézmény karitatív jellegnek való elismerését, a nemzeti bíróságnak meg kell vizsgálnia, hogy az illetékes hatóságok a közösségi elvek alkalmazása során tiszteletben tartották-e a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének g) és h) pontja által biztosított mérlegelési jogkör kereteit, különösen az egyenlő bánásmód elvét (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Kügler-ügyben hozott ítélet 56. pontját és a fent hivatkozott Dornier-ügyben hozott ítélet 69. pontját).

53 E tekintetben az ítélezési gyakorlatból az következik, hogy a nemzeti hatóságoknak a közösségi joggal összhangban és a nemzeti bíróságok felügyelete alatt figyelembe kell venniük többek között különös rendelkezések meglétét – legyenek azok nemzeti vagy helyiek, jogalkotási vagy közigazgatási jellegűek, adóügyi vagy társadalombiztosításiak –, az érintett adóalany tevékenységeinek közérdekes voltát, azt, hogy az ugyanilyen tevékenységeket végző más adóalanyok már hasonló elismerést élveznek, valamint azt, hogy a kérdéses szolgáltatások költségeit nagyrészt a betegbiztosítási pénztár vagy más társadalombiztosítási szerv viseli (lásd a fent hivatkozott Kügler-ügyben hozott ítélet 57. és 58. pontját, valamint a fent hivatkozott Dornier-ügyben hozott ítélet 72. pontját).

54 Ezenkívül emlékeztetni kell arra, hogy az adósemlegesség elvével ellentétes többek között az, ha hasonló és ezért egymással versenyző szolgáltatásokat a HÉA szempontjából eltérően kezelnek (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Kügler-ügyben hozott ítélet 30. pontját és a fent hivatkozott Bizottság kontra Németország ügyben 2003. október 23-án hozott ítélet 20. pontját).

55 Az alapeljárásban ezért az elterjesztett bíróságnak kell e tényezők összességének figyelembevételével eldöntenie, hogy a Kingscrest karitatív jellegű intézménynek való elismerése a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének g) és h) pontjában elírt adómentességek szempontjából megsérti-e, vagy sem az egyenlő bánásmód elvét a hasonló helyzetekben ugyanezen szolgáltatásokat nyújtó más gazdasági szereplők tekintetében.

56 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a második kérdésre adott válaszból következik, hogy az a feltétel, amely szerint a nyereségszerzésre törekvő magánjogi jogalanyok karitatív jellegnek ismerhetők el, nem lépi túl a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének g) és h) pontja által a tagállamoknak biztosított mérlegelési jogkör kereteit.

57 Annak megállapítása érdekében, hogy túllépték-e a mérlegelési jogkör kereteit a jelen ügyben, a nemzeti bíróság figyelembe veheti ezzel szemben különösen azt, hogy a módosított VAT Act értelmében a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének g) és h) pontjában biztosított adómentességek a Care Standards Act 2000 alapján nyilvántartásba vett minden intézményre kiterjednek, valamint azt, hogy e törvény és a módosított VAT Act különös rendelkezéseket tartalmaznak, amelyek nem kizárólag az e törvények által meghatározott tartalmú szociális szolgáltatások számára tartják fenn ezeket a mentességeket, hanem e szolgáltatások nyújtásának feltételeit is meghatározzák, az azokat nyújtó intézmények számára kötelezettségeket elírva és a nemzeti hatóságok felügyelete alá vonva őket a nyilvántartásba vétel, az ellenőrzés, valamint mind a berendezésre, mind pedig az igazgatásukra jogosult személyek képzettségére vonatkozó követelmények útján.

58 A harmadik kérdésre ezért azt kell válaszolni, hogy a nemzeti bíróságnak kell eldöntenie, tekintettel többek között az egyenlő bánásmód és az adósemlegesség elvére, valamint figyelembe véve a kérdéses szolgáltatások tartalmát és nyújtásuk feltételeit, hogy az olyan magánjogi

jogalany karitatív jelleg? intézményként való elismerése a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének g) és h) pontjában elírt adómentességek szempontjából, amely nyereségszerzésre törekszik, és ezért nincs „charity” jogállása a belső jog szerint, túllépi-e a tagállamok számára az e rendelkezések által az ilyen elismerésre biztosított mérlegelési jogkört.

A költségekről

59 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 (harmadik tanács) a következőképpen határozott:

- 1) **A tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadórendszer: egységes adóalap-megállapításról szóló, 1977. május 17-i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdése g) és h) pontjának angol változatában szereplő „charitable” kifejezés a közösségi jog autonóm fogalma, amelyet az irányelv összes nyelvi változatának figyelembevételével kell értelmezni.**
- 2) **A 77/388 hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének g) és h) pontjában említett, „az érintett tagállam által karitatív jellegűnek elismert intézmények” fogalom nem zárja ki a nyereségszerzésre törekvő magánjogi jogalanyokat.**
- 3) **A nemzeti bíróságnak kell eldöntenie, tekintettel többek között az egyenlő bánásmód és az adósemlegesség elvére, valamint figyelembe véve a kérdéses szolgáltatások tartalmát és nyújtásuk feltételeit, hogy az olyan magánjogi jogalany karitatív jellegű intézményként való elismerése a 77/388 hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének g) és h) pontjában elírt adómentességek szempontjából, amely nyereségszerzésre törekszik, és ezért nincs „charity” jogállása a belső jog szerint, túllépi-e a tagállamok számára az e rendelkezések által az ilyen elismerésre biztosított mérlegelési jogkört.**

Aláírások

* Az eljárás nyelve: angol.