

C?94/09. sz. ügy

Európai Bizottság

kontra

Francia Köztársaság

„Tagállami kötelezettségzegés – HÉA – 2006/112/EK irányelv – A 98. cikk (1) és (2) bekezdése – Temetkezési vállalkozások által teljesített szolgáltatásnyújtások – Kedvezményes adómérték alkalmazása a gépjárm?vel történ? halottszállításra irányuló szolgáltatás esetében”

Az ítélet összefoglalása

*Adórendelkezések – Jogszabályok harmonizálása – Forgalmi adók – Közös hozzáadottértékadórendszer – A tagállamok azon lehet?sége, hogy bizonyos termékértékesítésekre és szolgáltatásnyújtásokra kedvezményes adómértéket alkalmazzanak*

*(2006/112 tanácsi irányelv, 96. cikk és 98. cikk, (1) és (2) bekezdés, valamint III melléklet)*

Teljesíti a közös hozzáadottértékadó?rendszer?l szóló 2006/112 irányelv 96. cikkéb?l és 98. cikkének (1) és (2) bekezdéséb?l ered? kötelezettségeit az a tagállam, amely a gépjárm?vel történ? halottszállítás esetében a temetkezési vállalkozások által adott esetben nyújtott egyéb szolgáltatások tekintetében alkalmazandó adómértékt?l eltér?, kedvezményes hozzáadottértékadó?mértéket ír el?.

Amennyiben ugyanis valamely tagállam úgy dönt, hogy él a 2006/112 irányelv 98. cikkének (1) és (2) bekezdésében kínált azon lehet?séggel, hogy az említett irányelv III. mellékletében szerepl? valamely szolgáltatáskategória esetében kedvezményes adómértéket alkalmaz, a közös hozzáadottértékadó?rendszer alapját képez? adósemlegesség elvének tiszteletben tartása mellett lehet?sége van e kedvezményes adómérték alkalmazását e kategória egyes konkrét és egyedi részleteire korlátozni. Ahhoz, hogy e lehet?séggel élni lehessen, két feltétel együttes teljesülése szükséges, egyrészt?l az, hogy a kedvezményes adómérték alkalmazása érdekében a szóban forgó szolgáltatáskategóriának csak a konkrét és egyedi részleteit különítsék el, másrészt?l pedig az, hogy tartsák tiszteletben az adósemlegesség elvét. E feltételek célja annak biztosítása, hogy a tagállamok csak olyan feltételek mellett éljenek e lehet?séggel, amelyek biztosítják a választott kedvezményes adómérték egyszer? és helyes alkalmazását, valamint bármilyen adócsalás, adóelkerülés és minden esetleges visszaélés megelőzését. Tekintettel arra, hogy egyrészt?l a gépjárm?vel történ? halottszállítás a temetkezési vállalkozások által nyújtott szolgáltatások egyik konkrét és egyedi részlete, másrészt?l pedig a gépjárm?vel történ? halottszállításához hasonló olyan szolgáltatások, amelyek versenyhelyzetben lehetnek, nem részesülnek a hozzáadottérték?adó szempontjából eltér? bánásmódban, azon szabályozás, amely a gépjárm?vel történ? halottszállítás esetében kedvezményes hozzáadottértékadó?mértéket alkalmaz, teljesíti a 2006/112 irányelv által el?írt feltételeket.

(vö. 28., 30., 39., 42. és 46. pont)

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (első tanács)

2010. május 6. (\*)

„Tagállami kötelezettségszegés – HÉA – 2006/112/EK irányelv – A 98. cikk (1) és (2) bekezdése – Temetkezési vállalkozások által teljesített szolgáltatásnyújtások – Kedvezményes adómérték alkalmazása a gépjárművel történő halottszállításra irányuló szolgáltatás esetében”

A C-94/09. sz. ügyben,

az EK 226. cikk alapján kötelezettségszegés megállapítása iránt a Bírósághoz 2009. március 6-án

az **Európai Bizottság** (képviseli: M. Afonso, meghatalmazotti minőségben, kézbesítési cím: Luxembourg)

felperesnek

a **Francia Köztársaság** (képviselik: G. de Bergues és J.-S. Pilczer, meghatalmazotti minőségben)

alperes ellen

benyújtott keresete tárgyában,

A BÍRÓSÁG (első tanács),

tagjai: A. Tizzano tanácselnök, E. Levits, A. Borg Barthet, J.-J. Kasel és M. Berger (előadó) bírák,

elsőtanácsnok: P. Mengozzi,

hivatalvezető: C. Strömholm tanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2010. január 28-i tárgyalásra,

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

meghozta a következő

### **Ítéletet**

1 Keresetével az Európai Közösségek Bizottsága annak megállapítását kéri a Bíróságtól, hogy a Francia Köztársaság – mivel a hozzáadottértékadó (a továbbiakban: HÉA) nem egységes mértékét alkalmazza a temetkezési vállalkozások által nyújtott valamennyi szolgáltatásra, valamint az ezekhez kapcsolódó termékértékesítésekre – nem teljesítette a közös

hozzáadottértékadórendszerrel szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL L 347., 1. o.) 96–98. cikkével és 99. cikke (1) bekezdésével eredő kötelezettségeit.

## Jogi háttér

### *Az uniós szabályozás*

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

3 A 2006/112 irányelv 96. cikke, amely megfelel a hatodik irányelv 12. cikke (3) bekezdése a) pontja első bekezdésének, az alábbiak szerint rendelkezik:

„A tagállamok egy általános HÉA-mértéket alkalmaznak, amelyet minden egyes tagállam az adóalap százalékában határoz meg, és amely azonos a termékértékesítésre és a szolgáltatásnyújtásra.”

4 A 2006/112 irányelv 98. cikkének (1) és (2) bekezdése, amelyek megfelelnek a hatodik irányelv 12. cikke (3) bekezdése a) pontja harmadik bekezdésének, az alábbiak szerint rendelkeznek:

„(1) A tagállamok egy vagy két kedvezményes adómértéket alkalmazhatnak.

(2) A kedvezményes adómértéket csak a III. mellékletben szereplő kategóriák termékértékesítéseire és szolgáltatásnyújtásaira lehet alkalmazni.

[...]

5 A 2006/112 irányelv III. melléklete, amely megfelel a hatodik irányelv H. mellékletének, tevékenységek felsorolását tartalmazza, amelyek között szerepel az alábbi két kategória:

„5) utasok és útipoggyászok szállítása;

[...]

16) temetkezési vállalkozók és hamvasztási szolgáltatók által nyújtott szolgáltatások, beleértve az ezzel kapcsolatos termékértékesítéseket is.”

### *A nemzeti szabályozás*

6 A code général des collectivités territoriales (a területi önkormányzatok törvénykönyve) L. 2223-19 cikke a temetkezési vállalkozások által nyújtott közszolgáltatást az alábbiak szerint határozza meg:

„A temetkezési vállalkozások által nyújtott közszolgáltatás közszolgálati feladat, amely magában foglalja az alábbiakat:

1° A holttest szállítása a ravatalozást megelőzően és azt követően;

2° A temetési szertartás megszervezése;

- 3° Halottkonzerválás;
- 4° Szemfedők, koporsók és azok belső és külső kiegészítői, valamint hamvak elhelyezésére szolgáló urnák rendelkezésre bocsátása;
- 5° Törölt bekezdés
- 6° Ravatalozók kezelése és használata;
- 7° Gyászhintók és halottaskocsik rendelkezésre bocsátása;
- 8° A temetési szertartáshoz, az eltemetéshez, az exhumáláshoz és a hamvasztáshoz szükséges személyzet, tárgyak és szolgáltatások rendelkezésre bocsátása a sírtáblák, vallási jelképek, virágok, illetve a különböző nyomdai és sírköfaragói munkák kivételével.

[...]

7 A temetkezési szolgáltatásokra alkalmazandó HÉA-mérték kapcsán a 2005. április 14-i 68. miniszteri utasítás (*Bulletin officiel des impôts 3 C?3?05*) az alábbiak szerint rendelkezik:

„[...]

A kedvezményes adómérték kizárólag az engedéllyel rendelkező szolgáltatók által, kifejezetten e célból kialakított járművekkel a ravatalozást megelőzően és azt követően végzett halottszállítási szolgáltatásokra alkalmazható. Ugyanez érvényes adott esetben a kísérő járművekkel vagy a papság gépjárművével végzett személyszállításra.

Minden egyéb olyan műveletre, amelyet e szolgáltatók a temetkezési közszolgáltatás keretében végezhetnek, illetve a további kiegészítő tevékenységekre a rájuk vonatkozó adómérték alkalmazandó, amely főszabály szerint az általános adómérték.

[...]

8 A code général des impôts 279. cikke az alábbiak szerint rendelkezik:

„5,50%-os kedvezményes [HÉA]mértéket kell alkalmazni az alábbiak vonatkozásában:

[...]

bc. Utasok szállítása;

[...]

### **A pert megelőző eljárás**

9 2006. december 15-i levelével a Bizottság felhívta a Francia Köztársaság figyelmét arra, hogy a temetkezési vállalkozások által nyújtott szolgáltatásokra alkalmazandó HÉA-mértékkel kapcsolatos bizonyos nemzeti rendelkezések nem tűnnek összeegyeztethetőnek az uniós joggal, és felhívta e tagállamot, hogy az EK 226. cikknek megfelelően nyújtsa be észrevételeit.

10 2007. február 14-i válaszában a Francia Köztársaság arra hivatkozott, hogy nemzeti HÉA-szabályozása összeegyeztethető az uniós joggal.

11 Mivel e válasz nem győzte meg a Bizottságot, 2007. június 29-én indokolással ellátott

véleményt küldött a Francia Köztársaságnak, amelyben felszólította a véleményben foglaltaknak való megfeleléshez szükséges intézkedéseknek a vélemény kézhezvételét?l számított két hónapon belüli megtételére.

12 A Francia Köztársaság 2007. augusztus 24?i levelében megismételte álláspontját.

13 Mivel a Francia Köztársaság érvei nem gy?zték meg a Bizottságot, az utóbbi a jelen kereset benyújtása mellett döntött.

## **A keresetr?l**

### *A felek érvei*

14 A Bizottság arra hivatkozik, hogy a temetkezési vállalkozások által az elhunytak családja részére nyújtott szolgáltatások és teljesített termékértékesítések összessége a HÉA szempontjából egységes, összetett tevékenységet alkot, amelyre következésképpen egységes adómértéket kell alkalmazni.

15 A Bizottság álláspontját a Bíróság azon ítélkezési gyakorlatára alapítja, amely szerint a gazdasági szempontból egyetlen szolgáltatásból álló ügyletet a HÉA?rendszer m?köd?képességének meg?rzése miatt nem szabad mesterségesen elemekre bontani (a C?349/96. sz. CPP?ügyben 1999. február 25?én hozott ítélet [EBHT 1999., I?973. o.] 29. pontja, valamint a C?41/04. sz. Levob Verzekeringen és OV Bank ügyben 2005. október 27?én hozott ítélet [EBHT 2005., I?9433. o.] 20. pontja). A Bizottság úgy véli, hogy a temetés megszervezése – amellyel az elhunyt családja megbízza a temetkezési vállalkozót – egységes, összetett szolgáltatásnak tekintend? elemek és cselekvések összessége, mivel ezek az elemek és cselekvések az átlagos fogyasztó számára olyannyira szorosan kapcsolódnak egymáshoz, hogy objektíven nézve, gazdasági szempontból egységet alkotnak, amelynek a szétbontása mesterséges lenne.

16 A Bizottság szerint a gépkocsival történ? halotyszállításra vonatkozó szolgáltatásnak a temetkezési vállalkozás által nyújtott szolgáltatások által alkotott egésztl való mesterséges elválasztása – ahogyan az a 2005. április 14?i 68. miniszteri utasításban szerepel – a Francia Köztársaság esetében arra vezet, hogy eltér? adómértéket alkalmaz azon szolgáltatás két alkotóeleme esetében, amelyet egységesnek kell tekinteni. E szolgáltatás tehát valójában olyan adómérték alá esik, amely a Franciaországban alkalmazandó általános adómértéknél szükségszer?en alacsonyabb átlagos adómértéknek felel meg. Ezenkívül ezen adómérték ügyletenként változhat attól függ?en, hogy a halotyszállítás az egyes esetekben mekkora viszonylagos jelent?séggel bír. A Bizottság úgy véli, hogy a Francia Köztársaság szabályozása a fenti okokból megsértette a 2006/112 irányelv 98. cikkének (1) bekezdését.

17 A Bizottság hozzáteszi, hogy a gépjárm?vel történ? halotyszállításra irányuló szolgáltatások megkülönböztetett kezelése a fogyasztó és a versenytársak számára bonyolult és átláthatatlan elemeket vezet be, amelyek versenytorzulásokat hozhatnak létre, és ily módon sérthetik a közös HÉA?rendszer alapját képez? adósemlegesség elvét.

18 A Francia Köztársaság lényegében azt állítja, hogy a Bizottság által álláspontja alátámasztása érdekében hivatkozott ítélkezési gyakorlat a jelen ügyben nem releváns, és a 2006/112 irányelv III. mellékletében szerepl? szolgáltatáskategóriák vonatkozásában a tagállamoknak lehet?ségük van a kedvezményes adómérték szelektív alkalmazására.

19 A Francia Köztársaság álláspontját a villamosenergia? és gázszolgáltatásra vonatkozó C?384/01. sz., Bizottság kontra Franciaország ügyben 2003. május 8?án hozott ítélet (EBHT

2003., I/4395. o.) 22. és 23. pontjára, valamint a vízszolgáltatásra vonatkozó C/442/05. sz. Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau/Westelbien ügyben 2008. április 3-án hozott ítélet [EBHT 2008., I/1817. o.] 39. pontjára alapozza. A Francia Köztársaság szerint ezen ítéletekből analógia útján következik, hogy a 2006/112 irányelv 96–98. cikke és 99. cikke (1) bekezdésének szövege egyáltalán nem kötelez arra, hogy e rendelkezéseket úgy kelljen értelmezni, mint amelyek elírják, hogy a kedvezményes adómérték csak akkor alkalmazható, ha kiterjed az említett irányelv III. mellékletében szereplő temetkezési vállalkozások által nyújtott szolgáltatások valamennyi részletére, a kedvezményes adómérték szelektív alkalmazása tehát nem zárható ki, feltéve hogy ez a verseny torzulásának semmiféle kockázatával nem jár.

20 A fent hivatkozott ítéletekre utalva azt is állítja, hogy a közös HÉA-rendszer alapját képező adósemlegesség elvének tiszteletben tartása mellett a tagállamoknak lehetőségük van arra, hogy kedvezményes HÉA-mértéket alkalmazzanak a temetkezési vállalkozások által nyújtott szolgáltatások konkrét és egyedi részleteit illetően. A Francia Köztársaság úgy véli, hogy a gépjárművel történő halottszállítás esetében e feltételek teljesülnek. Először is a temetkezési vállalkozások által nyújtott szolgáltatások konkrét és egyedi részleteiről van szó, amit tanúsít azon körülmény, hogy e műveletre különös szabályozás vonatkozik. Másodszor a kedvezményes adómértéknek kizárólag a gépjárművel végzett halottszállításra történő alkalmazása nem sérti az adósemlegesség elvét, mivel e szolgáltatás semelyik másik szolgáltatással nem versenyez.

#### *A Bíróság álláspontja*

A 2006/112 irányelv 96–98. cikkének és 99. cikke (1) bekezdésének értelmezéséről

21 A 2006/112 irányelv 96. cikke elírja, hogy a termékértékesítésre és a szolgáltatásnyújtásra azonos, általános adómértéket kell alkalmazni.

22 Az említett irányelv 98. cikkének (1) és (2) bekezdése ezt követően – az általános adómérték alkalmazásának elvétől eltérve – elismeri a tagállamok azon lehetőségét, hogy egy vagy két kedvezményes HÉA-mértéket alkalmazzanak. E rendelkezés szerint a kedvezményes HÉA-mértékeket csak az említett irányelv III. mellékletben szereplő kategóriák termékértékesítéseire és szolgáltatásnyújtásaira lehet alkalmazni.

23 A 2006/112 irányelv III. mellékletének 16. pontja kedvezményes adómérték alkalmazását teszi lehetővé a temetkezési vállalkozások által nyújtott szolgáltatások esetében.

24 A fenti rendelkezésekben meghatározott szabályok lényegüket tekintve megegyeznek a hatodik irányelv 12. cikke (3) bekezdésének a) pontja első és harmadik bekezdésében és H. mellékletének tizenötödik kategóriájában elírtakkal.

25 A Bíróság a hatodik irányelv 12. cikke (3) bekezdése a) pontjának harmadik bekezdése kapcsán úgy határozott, hogy e rendelkezés egyáltalán nem kötelez arra, hogy azt úgy kelljen értelmezni, mint amely megköveteli, hogy a kedvezményes adómérték csak akkor alkalmazható, ha kiterjed az ezen irányelv H. mellékletében szereplő valamely szolgáltatáskategória valamennyi részletére, a kedvezményes adómérték szelektív alkalmazása tehát nem zárható ki, feltéve hogy ez a verseny torzulásának semmiféle kockázatával nem jár (lásd a fent hivatkozott Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau/Westelbien ügyben hozott ítélet 41. pontját, valamint analógia útján a fent hivatkozott Bizottság kontra Franciaország ügyben hozott ítélet 27. pontját).

26 A Bíróság a fentiekből azt a következtetést vonta le, hogy a közös HÉA-rendszer alapját képező adósemlegesség elvének tiszteletben tartása mellett a tagállamoknak lehetőségük van

arra, hogy kedvezményes HÉA-mértéket alkalmazzanak a hatodik irányelv H. mellékletében szereplő valamely szolgáltatáskategória egyes konkrét és egyedi részleteit illetően (lásd a fent hivatkozott Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien, ügyben hozott ítélet 43. pontját).

27 Tekintettel arra, hogy a 2006/112 irányelv 98. cikkének (1) és (2) bekezdése lényegében átveszi a hatodik irányelv 12. cikke (3) bekezdése a) pontjának szövegét, indokolt azokra kiterjeszteni a Bíróság által az utóbbi rendelkezés vonatkozásában adott értelmezést.

28 A fentiekből következik, hogy amennyiben valamely tagállam úgy dönt, hogy él a 2006/112 irányelv 98. cikkének (1) és (2) bekezdésében kínált azon lehetőséggel, hogy az említett irányelv III. mellékletében szereplő valamely szolgáltatáskategória esetében kedvezményes adómértéket alkalmaz, a közös HÉA-rendszer alapját képező adósemlegesség elvének tiszteletben tartása mellett lehetősége van e kedvezményes adómérték alkalmazását e kategória egyes konkrét és egyedi részleteire korlátozni.

29 A kedvezményes HÉA-mérték szelektív alkalmazásának a tagállamok részére ily módon elismert lehetőségét különösen azon megfontolás igazolja, hogy mivel ezen adómérték kivételt képez, alkalmazásának a konkrét és egyedi részletekre történő korlátozása összhangban van azon elvvel, amely szerint a kivételeket és a korlátozásokat megszorítóan kell értelmezni (a fent hivatkozott Bizottság kontra Franciaország ügyben hozott ítélet 28. pontja).

30 Hangsúlyozni kell azonban, hogy ahhoz, hogy e lehetőséggel élni lehessen, két feltétel együttes teljesülése szükséges, egyrészt az, hogy a kedvezményes adómérték alkalmazása érdekében a szóban forgó szolgáltatáskategóriának csak a konkrét és egyedi részleteit különítsék el, másrészt pedig az, hogy tartsák tiszteletben az adósemlegesség elvét. E feltételek célja annak biztosítása, hogy a tagállamok csak olyan feltételek mellett éljenek e lehetőséggel, amelyek biztosítják a választott kedvezményes adómérték egyszeri és helyes alkalmazását, valamint bármilyen adócsalás, adóelkerülés és minden esetleges visszaélés megelőzését.

31 A Bizottság azt állítja, hogy a tagállamok, amikor élnek a 2006/112 irányelv 98. cikkében felkínált, kedvezményes HÉA-mérték alkalmazására vonatkozó lehetőséggel, kötelesek tiszteletben tartani az ítélkezési gyakorlatban megfogalmazott kritériumokat annak meghatározása érdekében, hogy valamely több elemből álló ügyletet egyetlen, egységes adójogi bánásmód alá tartozó szolgáltatásnak kell-e tekinteni, vagy pedig olyan két vagy több eltérő szolgáltatásnak, amelyeket különbözőképpen lehet kezelni.

32 E vonatkozásban emlékeztetni kell arra, hogy az olyan kritériumok célja, mint az átlagos fogyasztó elvárása – amire a Bizottság hivatkozik –, a HÉA-rendszer működőképességének védelme, tekintettel a kereskedelmi ügyletek sokféleségére. A Bíróság azonban maga is elismerte, hogy e kérdésre lehetetlen kimerítő választ adni (a fent hivatkozott CPP-ügyben hozott ítélet 27. pontja), és hangsúlyozta valamennyi olyan körülmény figyelembevételének szükségességét, amelyek mellett a szóban forgó ügylet végbemegy (a fent hivatkozott CPP-ügyben hozott ítélet 28. pontja; a fent hivatkozott Levob Verzekeringen és OV Bank ügyben hozott ítélet 19. pontja, valamint a C-425/06. sz. Part Service ügyben 2008. február 21-én hozott ítélet [EBHT 2008., I-897. o.] 54. pontja).

33 A fentiekből következik, hogy bár az említett kritériumokat esetenként lehet alkalmazni, különösen annak elkerülése érdekében, hogy az adóalany és a fogyasztó által létrehozott szerződéses forma ne vezessen olyan ügylet több adójogi ügyletre történő mesterséges feldarabolásához, amelyet gazdasági szempontból egyetlen ügyletnek kell tekinteni, e kritériumok nem tekinthetők meghatározónak a tagállamok számára a 2006/112 irányelv által a kedvezményes HÉA-mérték alkalmazásával kapcsolatban biztosított mérlegelési jogkör

gyakorlása szempontjából. Az ilyen mérlegelési jogkör gyakorlása ugyanis olyan általános és objektív kritériumokat követel meg, amelyenek a fent hivatkozott Bizottság kontra Franciaország, valamint a fent hivatkozott Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien ügyben hozott ítéletből következnek, és a jelen ítélet 26., 28. és 30. pontjában szerepelnek.

34 E feltételek mellett a jelen kereset megalapozottságáról való határozathozatal érdekében nem szükséges a Bizottság állításának megfelelően megvizsgálni, hogy a temetkezési vállalkozások által nyújtott szolgáltatásokat az átlagos fogyasztó elvárása szempontjából egységesen meg kell-e tekinteni. Ellenőrizni kell azonban azt, hogy a gépjárművel történő halotyszállítás – amely esetében a francia szabályozás kedvezményes HÉA-mérték alkalmazását írja elő – az említett szolgáltatáskategóriának olyan konkrét és egyedi részletét képezi-e, mint amilyen a 2006/112 irányelv III. mellékletének 16. pontjában szerepel, és adott esetben meg kell vizsgálni, hogy ezen adómenték alkalmazása sérti-e az adósemlegesség elvét.

A gépjárművel történő halotyszállításnak a temetkezési vállalkozások által nyújtott szolgáltatások „konkrét és egyedi” részleteként való minősítéséről

35 Azon kérdés megválaszolása érdekében, hogy a gépjárművel történő halotyszállítás a temetkezési vállalkozások által nyújtott szolgáltatások konkrét és egyedi részletét képezi-e, meg kell vizsgálni, hogy önmagában, az említett vállalkozások által nyújtott más szolgáltatásoktól elkülönülten azonosítható szolgáltatásnyújtásról van-e szó.

36 E vonatkozásban meg kell állapítani, hogy mivel a gépjárművel történő halotyszállítás, mint szállítási tevékenység, eltér azon más szolgáltatásoktól, amelyeket a temetkezési vállalkozások nyújthatnak, mely utóbbiak közé tartoznak a szomatikus ellátások, a ravatalozó helyiség használata, a temetési szertartás megszervezése, valamint a temetéssel vagy hamvasztással kapcsolatos műveletek.

37 A holttest koporsóvivők által történő szállításától is különbözik annyiban, hogy az utóbbit – amely már jellegénél fogva is rövid távolságokra korlátozódik – nem szükségszerűen valamely vállalkozás végzi, hanem azt az elhunyt hozzátartozóira bízhatják, és mindenekelőtt szertartásos jelleget ölt.

38 Ezenkívül a Francia Köztársaság által szolgáltatott, és a Bizottság által nem vitatott adatok szerint a holttest gépjárművel történő szállítására Franciaországban különös szabályozás vonatkozik, amelynek alapján azt kizárólag erre feljogosított szolgáltatók végezhetik speciálisan a célból kialakított járművekkel. Ahogyan azt a Francia Köztársaság előadta, egyébiránt előfordul, hogy a holttest szállítását valamely erre feljogosított szolgáltató minden más temetkezési szolgáltatástól függetlenül végzi.

39 E feltételek mellett meg kell állapítani, hogy a gépjárművel történő halotyszállítás a temetkezési vállalkozások által nyújtott szolgáltatások egyik konkrét és egyedi részlete.

Az adósemlegesség elvének tiszteletben tartásáról



40 Azon kérdést illetően, hogy a gépjárművel történő halottszállítás esetében alkalmazott kedvezményes adómérték sérti-e a közösségi HÉA-rendszer alapjául szolgáló adósemlegesség elvét, emlékeztetni kell arra, hogy az utóbbival ellentétben, ha az egymással versenyző hasonló árukat vagy szolgáltatásokat a HÉA szempontjából eltérően kezelik (lásd különösen a fent hivatkozott Bizottság kontra Franciaország ügyben hozott ítélet 25. pontját, valamint a fent hivatkozott Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien ügyben hozott ítélet 42. pontját).

41 Ahogyan a jelen ítélet 37. pontjában megállapításra került, a gépjárművel történő halottszállítás eltér a holttest koporsóvivőkkel történő szállításától, nincs tehát szó olyan hasonló szolgáltatásokról, amelyek egymással versenyhelyzetben lennének.

42 Ezenkívül a Francia Köztársaság arra hivatkozik – amit e vonatkozásban a Bizottság sem vitat – hogy abban az esetben, ha a holttest gépjárművel történő szállítását elszigetelten, azaz minden más temetkezési szolgáltatástól függetlenül végzi valamely temetkezési vállalkozás vagy más erre feljogosított szolgáltató, például valamely egészségügyi szállítást végző vállalkozás, az említett művelet a francia szabályozás szerint a 2006/112 irányelv III. mellékletének 5. pontja értelmében vett személyszállításnak minősül, és a code général des impôts 279. cikke alapján ugyanúgy kedvezményes adómérték alkalmazandó rá, mint ha olyan szerződés keretében teljesítenék, amely szélesebb körű temetkezési szolgáltatások nyújtását foglalja magában. A fentiekből következően a gépjárművel történő halottszállításhoz hasonló olyan szolgáltatások, amelyek versenyhelyzetben lehetnek, nem részesülnek a HÉA szempontjából eltérő bánásmódban.

43 A Bizottság arra hivatkozik, hogy a holttestek gépjárművel történő szállítására vonatkozó szolgáltatások megkülönböztetett kezelése versenytorzulást idézhet elő, mivel a temetkezési vállalkozásokat arra indíthatja, hogy mesterségesen növeljék az ár azon részét, amelyet a holttest gépjárművel történő szállításáért számítanak fel, és ily módon csökkentsék az árnak az általános adómérték alá tartozó többi szolgáltatásnak megfelelő részét.

44 E vonatkozásban meg kell említeni, hogy a Bizottság nem fejtette ki, hogy e gyakorlatok – amelyek fennállását nem bizonyítja – milyen módon hozhatnak létre versenytorzulásokat a szolgáltatásnyújtók között. Hozzá kell tenni, hogy amennyiben bizonyítható lenne olyan gyakorlatok fennállása, amilyenekre a Bizottság hivatkozik, a hatáskörrel rendelkező – az általuk választott kedvezményes adómérték egyszeri és helyes alkalmazásának biztosítását, valamint az adócsalások, adóelkerülések és esetleges visszaélések megelőzését ellátó (lásd a jelen ítélet 30. pontját) – nemzeti hatóságok feladata lenne – adott esetben a Bíróság által e célból kimunkált kritériumokra utalva – annak megvizsgálása, hogy azok megfelelhetnek-e a visszaélésszerű gyakorlat fogalmának (lásd különösen a C-255/02. sz. Halifax és társai ügyben 2006. február 21-én hozott ítélet [EBHT 2006., I-1609. o.] 74–76. pontját).

45 Következésképpen a Bizottság nem bizonyította, hogy a kedvezményes adómértéknek a gépjárművel történő halottszállítás esetében történő alkalmazása alkalmas lenne a közös HÉA-rendszer alapját képező adósemlegesség elvének megsértésére.

46 A fentiekre tekintettel meg kell állapítani, hogy azon francia szabályozás, amely a gépjárművel történő halottszállítás esetében kedvezményes adómértéket alkalmaz, teljesíti az uniós szabályozás által e téren előírt feltételeket.

47 E feltételek mellett a keresetet el kell utasítani.

## **A költségekről**

48 Az eljárási szabályzat 69. cikkének 2. §a alapján a Bíróság a perveztes felet kötelezi a költségek viselésére, ha a pernyertes fél ezt kérte. A Bizottságot, mivel perveztes lett, a Francia Köztársaság kérelmének megfelelően kötelezni kell a költségek viselésére.

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

- 1) **A keresetet elutasítja.**
- 2) **Az Európai Bizottságot kötelezi a költségek viselésére.**

Aláírások

\*\* Az eljárás nyelve: francia.