

C?444/10. sz. ügy

Finanzamt Lüdenscheid

kontra

Christel Schriever

(a Bundesfinanzhof [Németország] által benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem)

„HÉA – Hatodik irányelv – Az 5. cikk (8) bekezdése – Az »egész vagyon vagy annak egy része átruházásának« fogalma – Az árukészlet és a kereskedelmi felszerelés tulajdonjogának az üzlethelyiség bérbeadásával egyidejűleg történő átruházása”

Az ítélet összefoglalása

1. *Adórendeletek – Jogszabályok harmonizálása – Forgalmi adók – Közös hozzáadottértékadó-rendszer – Adóalap – Termékértékesítés – A tagállamok arra vonatkozó lehetősége, hogy kizárják az egész vagyon vagy annak egy részének átruházását*

(77/388 tanácsi irányelv, 5. cikk, (8) bekezdés)

2. *Adórendeletek – Jogszabályok harmonizálása – Forgalmi adók – Közös hozzáadottértékadó-rendszer – Adóalap – Termékértékesítés – Az egész vagyon vagy annak egy részének átruházása*

(77/388 tanácsi irányelv, 5. cikk, (8) bekezdés)

1. Ahhoz, hogy az üzleti tőkének vagy a vállalkozás egy önálló részének a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról szóló 77/388 hatodik irányelv 5. cikkének (8) bekezdése értelmében vett átruházását meg lehessen állapítani, az átruházott vagyontárgyak összességének elegendőnek kell lennie az önálló gazdasági tevékenység folytatásának lehetővé tételéhez.

Abban a feltételezett esetben, ha valamely gazdasági tevékenység nem igényli különleges vagy – a gazdasági tevékenység folytatásához szükséges, helyhez kötött – berendezésekkel felszerelt helyiségek használatát, a hatodik irányelv fenti rendelkezése értelmében vett vagyonátruházásra ingatlan tulajdonjogának átruházása nélkül is sor kerülhet. Ezzel szemben nem tekinthető úgy, hogy ilyen, az említett rendelkezés értelmében vett átruházás anélkül is megvalósul, hogy az átruházás kedvezményezettje birtokba venné az üzlethelyiséget, amennyiben az érintett gazdasági tevékenység ingó és ingatlan javak elválaszthatatlan összességének hasznosításában áll. Akkor is megvalósulhat az ilyen vagyonátruházás, ha az üzlethelyiséget bérleti szerződés alapján az átruházás jogosultjának rendelkezésére bocsátják, vagy ha az utóbbi maga rendelkezik olyan megfelelő ingatlannal, amelyben valamennyi átruházott vagyontárgy elhelyezhető, és ahol tovább folytathatja az érintett gazdasági tevékenységet.

Egyébiránt olyan tényezőket, mint az aláírt bérleti szerződés időtartama és a felbontásának megállapításban foglalt feltételei, szintén figyelembe kell venni a fent említett rendelkezés értelmében vett vagyonátruházási ügylet átfogó értékelése során, tekintettel arra, hogy azok hatással lehetnek ezen értékelésre abban az esetben, ha alkalmasak a gazdasági tevékenység tartós folytatásának megakadályozására. Mindazonáltal valamely határozatlan időre kötött, rövid

határidővel megszüntethető bérleti szerződés felmondásának lehetősége önmagában nem meghatározó azon következtetés levonása szempontjából, hogy az átruházás kedvezményezettjének szándéka az átruházott vállalkozás egészének vagy annak egy részének azonnali megszüntetésére irányult. Következésképpen a hatodik irányelv 5. cikke (8) bekezdésének alkalmazása nem zárható ki ezen egyedüli indok alapján.

(vö. 25., 27–29., 42–43. pont)

2. A tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról szóló 77/388 hatodik irányelv 5. cikkének (8) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy e rendelkezés értelmében az egész vagyon vagy annak egy része átruházásának minősül, ha valamely kiskereskedelmi üzlet árukészletének és kereskedelmi felszerelésének tulajdonjogát azzal egyidejűleg ruházzák át, hogy az említett üzlet helyiségeit az átruházás kedvezményezettje részére határozatlan időre, de bármelyik fél rövid határidejű felmondási joga mellett bérbe adják, amennyiben az átruházott vagyontárgyak elegendők ahhoz, hogy az átruházás e kedvezményezettje számára lehetővé tegyék az önálló gazdasági tevékenység tartós folytatását.

(vö. 45. pont és a rendelkezés rész)

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (második tanács)

2011. november 10.(*)

„HÉA – Hatodik irányelv – Az 5. cikk (8) bekezdése – Az »egész vagyon vagy annak egy része átruházásának« fogalma – Az árukészlet és a kereskedelmi felszerelés tulajdonjogának az üzlethelyiség bérbeadásával egyidejűleg történő átruházása”

A C-444/10. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Bundesfinanzhof (Németország) a Bírósághoz 2010. szeptember 15-én érkezett, 2010. július 14-i határozatával terjesztett elő az előtte

a **Finanzamt Lüdenscheid**

és

Christel Schriever

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (második tanács),

tagjai: J. N. Cunha Rodrigues tanácselnök, U. Löhmus (előadó), A. Rosas, A. Ó Caoimh és A. Arabadjiev bírák,

főtanácsnok: P. Mengozzi,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- a Finanzamt Lüdenscheid képviselőjében H. Selle, meghatalmazotti minőségben,
- az Európai Bizottság képviselőjében L. Lozano Palacios és B. R. Killmann, meghatalmazotti minőségben,

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 tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadórendszer: egységes adóalap-megállapításról szóló, 1977. május 17-ii 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv (HL L 145., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 23. o.; a továbbiakban: irányelv) 5. cikke (8) bekezdésének értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet a Finanzamt Lüdenscheid (adóhatóság, a továbbiakban: Finanzamt) és Ch. Schriever között azon módosított adómegállapító határozat tárgyában folyamatban lévő felülvizsgálati eljárásban terjesztették elő, amellyel a Finanzamt egy üzlet árukészletének és felszerelésének Ch. Schriever általi átruházását hozzáadottérték-adó (a továbbiakban: HÉA) alá tartozó ügyletnek minősítette.

Jogi háttér

A hatodik irányelv

3 A hatodik irányelv 2. cikkének 1. pontja értelmében a hozzáadottértékadó alá tartozik az adóalany által belföldön ellenszolgáltatás fejében teljesített termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás.

4 Az említett irányelv 5. cikkének (1) bekezdése szerint „termékértékesítés” a materiális javak feletti tulajdonjog átengedése.

5 Az említett irányelv 5. cikkének (8) bekezdése értelmében:

„Az egész vagyon vagy annak egy részének átruházását egy társaságra – akár ellenérték fejében, akár ingyenesen vagy apportként történő bevitellel történik – a tagállamok úgy kezelhetik, mintha nem termékértékesítésről lenne szó, és az átruházás kedvezményezettjét az átruházó jogutódjának tekintik. A tagállamok adott esetben megteszik a szükséges intézkedéseket annak érdekében, hogy a verseny torzulásait elkerüljék azon esetekben, amikor a kedvezményezett nem teljes mértékben adóköteles.”

6 A hatodik irányelv 6. cikkének (5) bekezdésének megfelelően az említett irányelv 5. cikkének (8) bekezdését „a szolgáltatásnyújtásra azonos feltételek mellett kell alkalmazni”.

A nemzeti jog

7 A forgalmi adóról szóló 1993. évi törvény (Umsatzsteuergesetz 1993, BGBl. 1993 I, 565. o.; a továbbiakban: UStG) 1. §-a (1) bekezdése 1. pontjának első mondata értelmében a HÉA hatálya alá tartoznak a vállalkozó által belföldön, ellenszolgáltatás fejében, vállalkozási tevékenysége keretében teljesített értékesítések és más ügyletek.

8 Az UStG 1. §-ának (1a) bekezdése – amely a hatodik irányelv 5. cikke (8) bekezdésének és 6. cikke (5) bekezdésének a nemzeti jogba történő átültetésére irányul – az alábbiak szerint rendelkezik:

„A vállalkozásnak más vállalkozó részére, annak vállalkozása javára történő elidegenítése keretében végzett ügyletek nem tartoznak a HÉA hatálya alá. A vállalkozás elidegenítésének esete akkor áll fenn, ha a vállalkozás vagy a vállalkozás keretében elkülönítve vezetett üzemi egységének tulajdonjogát akár ellenérték fejében, akár ingyenesen átruházzák vagy apportként beviszik. Az átvevő vállalkozó az elidegenítő helyébe lép.”

Az alapeljárás és az elzeterjesztett kérdések

9 Ch. Schriever 1996. június 30-ig a tulajdonában álló üzlethelyiségben kiskereskedelmi sportcikküzletet üzemeltetett. E napon az üzlet árukészletét és felszerelését összesen 455 000 DEM vételár ellenében átruházta a Sport S. GmbH (a továbbiakban: Sport S.) részére, anélkül hogy az ezzel kapcsolatban kiállított számlán a HÉA feltüntetésre került volna.

10 Ezzel egyidejűleg Ch. Schriever 1996. augusztus 1-jétől határozatlan időre bérbe adta a Sport S.-nek a kereskedelmi tevékenység folytatására szolgáló üzlethelyiséget. A bérleti szerződés rendelkezései szerint azonban azt legkésőbb a naptári negyedév harmadik munkanapján a következő naptári negyedév végével bármelyik fél felmondhatta.

11 A Sport S. a sportüzlet tevékenységét 1998. május 31-ig folytatta.

12 Ch. Schriever az üzlet árukészletének és felszerelésének átruházását a teljes vállalkozás adómentes átruházásaként kezelte az UStG 1. cikke (1a) bekezdésének megfelelően. Következésképpen az ezen eladásból származó bevételt nem tüntette fel az 1996. évi HÉA-bevallásában.

13 A Finanzamt ezzel szemben úgy vélte, hogy a teljes vállalkozás átruházásának feltételei nem teljesültek, mivel az ingatlan – úgymint a vállalkozás alapvető eszköze – nem képezte részét a Sport S. részére átruházott vagyontárgyaknak. Az 1996. évre vonatkozó módosított adómegállapító határozatban a Finanzamt az átruházást adóköteles ügyletnek minősítette, és ennek megfelelően megállapította a HÉA-t.

14 A Finanzgericht helyt adott a Ch. Schriever által a Finanzamt határozata ellen elzeterjesztett keresetnek, és megállapította, hogy az ügy valamennyi körülményére tekintettel a vitatott ügylet valóban a teljes vállalkozás átruházásának minősül az UStG 1. cikkének (1a) bekezdése értelmében, mivel egyrészt a Sport S. ténylegesen Ch. Schriever vállalkozásának tevékenységét folytatta, másrészt pedig a bérleti szerződés bármikor történő felmondásának elméleti lehetősége e vonatkozásban egyáltalán nem releváns.

15 A Finanzamt felülvizsgálati kérelmet terjesztett el az említett ítélettel szemben a

Bundesfinanzhof el?tt, arra hivatkozva, hogy a törvényben meghatározott felmondási id?vel felbontható bérleti szerz?dés nem biztosítja a vállalkozás tevékenységének tartós folytatását, tekintettel arra, hogy az üzlethelyiség nélkül a kiskereskedelmi üzlet hasznosítása nem lehetséges.

16 A Bundesfinanzhof határozatában emlékeztet arra, hogy állandó ítélkezési gyakorlata szerint valamely átruházás a vállalkozás átruházásának min?sülhet attól függetlenül, hogy az ügylet az említett vállalkozás egyes alapvet? eszközeire nem terjedt ki, azonban csak azzal a feltétellel, hogy a vállalkozó ezen alapvet? eszközöket hosszú távon használhatja a vállalkozás tevékenységének tartós folytatása céljából. E bíróság rámutat, hogy már korábban megállapította, miszerint egy tízéves id?tartamra megkötött bérleti szerz?dés elegend? az ilyen alapvet? eszközök hosszú távú használatának lehetővé tételéhez, míg a Finanzgericht Baden-Württemberg egyik joger?s ítéletében úgy vélte, hogy a vállalkozás olyan ingatlanának öt évre történ? bérbeadása, amelynek az átruházó a tulajdonosa, nem elegend? annak megállapításához, hogy a vállalkozás tevékenysége „folytatódik”.

17 A Bundesfinanzhof szerint az alapügy körülményei mindazonáltal különlegesek, mivel a határozatlan idej? bérleti szerz?dést bármelyik fél rövid határid?vel felmondhatja.

18 E körülmények között a Bundesfinanzhof az eljárás felfüggesztésér?l határozott, és el?zetes döntéshozatal céljából a következ? kérdéseket terjesztette a Bíróság elé:

„1) A teljes vagyonnak a [...] hatodik [...] irányelv 5. cikkének (8) bekezdése értelmében vett »átruházásáról« van?e szó, ha a vállalkozó a kiskereskedelmi üzlete árukészletének és kereskedelmi felszerelésének tulajdonjogát átruházza az átvev?re, és a tulajdonában álló üzlethelyiséget csak bérbe adja az utóbbi részére?

2) E tekintetben bír?e jelent?séggel, hogy az üzlethelyiséget tartós bérleti szerz?dés alapján adták használatba, vagy a bérleti szerz?dést határozatlan id?re kötötték, és az mindkét fél által rövid határid?vel felmondható?”

Az el?zetes döntéshozatalra el?terjesztett kérdésekr?l

19 El?zetes döntéshozatalra el?terjesztett kérdéseivel – amelyeket indokolt együttesen vizsgálni – a kérdést el?terjeszt? bíróság lényegében arra kíván választ kapni, hogy a hatodik irányelv 5. cikkének (8) bekezdését úgy kell?e értelmezni, hogy az egész vagyon vagy annak egy része átruházásának min?sül, ha a kiskereskedelmi üzlet árukészletének és kereskedelmi felszerelésének tulajdonjogát azzal egyidej?leg ruházzák át, hogy az említett üzlet helyiségeit az átvev? részére határozatlan id?re, de bármelyik fél rövid határidej? felmondási joga mellett bérbe adják.

20 El?ször is emlékeztetni kell arra, hogy a hatodik irányelv 5. cikke (8) bekezdésének első mondata kimondja, hogy a vállalkozás vagyonának egészben vagy részben történ? átruházását a tagállamok úgy tekinthetik, mintha nem történt volna termékértékesítés, és az átruházás kedvezményezettjét az átruházó jogutódjának tekintik. Ebb?l következik, hogy amikor valamely tagállam e lehet?séget igénybe veszi, a vállalkozás vagyonának egészben vagy részben történ? átruházása nem min?sül termékértékesítésnek a hatodik irányelv szempontjából, az ilyen átruházás tehát ezen irányelv 2. cikke alapján nem HÉA?köteles (lásd ebben az értelemben a C?408/98. sz. Abbey National ügyben 2001. február 22?én hozott ítélet [EBHT 2001., I?1361. o.] 30. pontját, a C?497/01. sz. Zita Modes?ügyben 2003. november 27?én hozott ítélet [EBHT 2003., I?4393. o.] 29. pontját és a C?29/08. sz. SKF?ügyben 2009. október 29?én hozott ítélet [EBHT 2009., I?10413. o.] 36. pontját).

21 A hatodik irányelv 5. cikke (8) bekezdésének második mondata alapján, amennyiben a verseny torzulásainak elkerülése érdekében szükséges, a tagállamok kizárhatják e „nem termékértékesítési” szabály alkalmazása alól az egész vagyonnak olyan kedvezményezett részére történő átruházását, aki az említett irányelv szempontjából nem, vagy csak tevékenységeinek egy része vonatkozásában adóköteles. E rendelkezést úgy kell tekinteni, mint amely kimeríti? jelleggel meghatározza azon feltételeket, amelyek mellett azon tagállam, amely él az említett bekezdés első mondatában meghatározott lehet?séggel, korlátozhatja a „nem termékértékesítési” szabály alkalmazását (a fent hivatkozott Zita Modes ügyben hozott ítélet 30. pontja).

22 Ezenfelül a hatodik irányelv 5. cikke (8) bekezdésének első mondatában szereplő? „az egész vagyon vagy annak egy részének átruházás[a] egy társaságra – akár ellenérték fejében, akár ingyenesen vagy apportként történő? bevittel” fordulat kapcsán a Bíróság korábban már kimondta, hogy az az uniós jog önálló fogalma, amelyet az Unió egész területén egységesen kell értelmezni. Mivel e fogalom meghatározása nem szerepel a hatodik irányelvben, és az a tagállami jogokra sem tartalmaz kifejezett utalást, tartalmát és terjedelmét a rendelkezés összefüggéseit és a kérdéses szabályozás célját figyelembe véve kell meghatározni (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Zita Modes ügyben hozott ítélet 32–35. pontját).

23 Éppen a hatodik irányelv 5. cikke (8) bekezdésének összefüggéseire és ezen irányelv céljára tekintettel állapította meg a Bíróság, hogy e rendelkezés arra irányul, hogy a tagállamok számára lehetővé tegye a vállalkozások vagy azok részei átruházásának megkönnyítését azzal, hogy ezen átruházásokat egyszerűsítik, és elkerülik, hogy a jogosult likviditását olyan aránytalan adóösszeg terhelje, amelyet utólag – az el?zetesen felszámított HÉA levonásával – úgyis visszakap (a fent hivatkozott Zita Modes ügyben hozott ítélet 39. pontja).

24 A Bíróság azt is kimondta, hogy e célra figyelemmel az „egész vagyon vagy annak egy rész[e] átruházásá[nak]” fogalmát úgy kell értelmezni, hogy abba beletartozik az üzleti t?ke 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 a fent hivatkozott Zita Modes ügyben hozott ítélet 40. pontját és a fent hivatkozott SKF?ügyben hozott ítélet 37. pontját).

25 A fentiekb?l következik, hogy ahhoz, hogy az üzleti t?kének vagy a vállalkozás egy önálló részének a hatodik irányelv 5. cikkének (8) bekezdése értelmében vett átruházását meg lehessen állapítani, az átruházott vagyontárgyak összességének elegendő?nek kell lennie az önálló gazdasági tevékenység folytatásának lehetővé tételéhez.

26 Az a kérdést, hogy ezen összességbe mind ingó, mind pedig ingatlan javaknak is tartozniuk kell?e, a szóban forgó gazdasági tevékenység jellegére tekintettel kell megítélni.

27 Abban a feltételezett esetben, ha valamely gazdasági tevékenység nem igényli különleges vagy – a gazdasági tevékenység folytatásához szükséges, helyhez kötött – berendezésekkel felszerelt helyiségek használatát, a hatodik irányelv 5. cikkének (8) bekezdése értelmében vett vagyonátruházásra ingatlan tulajdonjogának átruházása nélkül is sor kerülhet.

28 Ezzel szemben nem tekinthető? úgy, hogy ilyen, az említett rendelkezés értelmében vett átruházás anélkül is megvalósul, hogy az átruházás kedvezményezettje birtokba venné az üzlethelyiséget, amennyiben az érintett gazdasági tevékenység ingó és ingatlan javak elválaszthatatlan összességének hasznosításában áll. 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 hatodik irányelv értelmében véve az egész vagyon vagy annak egy részének átruházásáról lehessen beszélni.

29 Hasonlóképpen, akkor is megvalósulhat vagyonátruházás, ha az üzlethelyiséget bérleti szerződés alapján az átruházás jogosultjának rendelkezésére bocsátják, vagy ha az utóbbi maga rendelkezik olyan megfelelő ingatlannal, amelyben valamennyi átruházott vagyontárgy elhelyezhető, és ahol tovább folytathatja az érintett gazdasági tevékenységet.

30 Minden ettől eltérő értelmezés önkényes megkülönböztetést eredményezne egyrészt az olyan átruházók által teljesített átruházások között, akik az üzleti tőkének vagy a vállalkozásnak a tervezett átruházással érintett részének helyet adó helyiségek tulajdonosai, másrészt pedig azon átruházások között, amelyeket olyan átruházók visznek véghez, akik csupán bérleti joggal rendelkeznek e helyiségek vonatkozásában. Sem a hatodik irányelv 5. cikke (8) bekezdésének szövege, sem pedig annak célja alapján nem feltételezhető ugyanis, hogy az utóbbiak nem végezhetnek az említett rendelkezés értelmében vett vagyonátruházást.

31 Ráadásul a valamely vállalkozás egész vagyona vagy annak egy részének átruházása címén fizetendő HÉA összege – az érintett tevékenység forrásaihoz képest – különösen jelentős terhet jelenthet az átruházás kedvezményezettje számára még abban az esetben is, ha az átruházott vagyon körébe nem tartoznak ingatlanok. Összhangban lenne tehát a szóban forgó rendelkezés céljával – ahogyan az a jelen ítélet 23. pontjából következik –, ha a különös bánásmód az üzlethelyiség bérbeadásával egyidejűleg megvalósuló vagyonátruházásra is kiterjedne (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Zita Modes ügyben hozott ítélet 41. pontját).

32 A fenti megállapításokból következik, hogy a szóban forgó ügyletre jellemző ténybeli körülményeket átfogóan kell értékelni annak meghatározása érdekében, hogy az a hatodik irányelv értelmében vett vagyonátruházásnak minősül-e. Ennek során különös jelentőséget kell tulajdonítani a folytatni kívánt gazdasági tevékenység jellegének.

33 Különösen valamely kiskereskedelmi üzlet árukészletének és felszerelésének átruházását illetően megállapítható, hogy azt általában annak érdekében teljesítik, hogy az említett üzlet hasznosításának folytatása a vevő számára lehetővé váljon.

34 Még ha olyan gazdasági tevékenységről van szó, amely nem végezhető rendelkezésre álló üzlethelyiség nélkül, az átruházott kiskereskedelmi üzlet további üzemeltetésének biztosításához fősabály szerint nem szükséges, hogy az üzlet tulajdonosa egyben az üzletnek helyet adó ingatlan tulajdonosa is legyen.

35 Amennyiben az üzlet árukészletének és a felszerelésének átruházása elegendő az önálló gazdasági tevékenység folytonosságának lehetővé tételéhez, az ingatlan javak átruházása nem meghatározó az ügylet vagyonátruházásként történő minősítése szempontjából.

36 Ezenfelül, amennyiben a szóban forgó gazdasági tevékenység folytatása megköveteli, hogy a vevő ugyanazon helyiségeket használja, mint amelyekkel az eladó rendelkezett, fősabály szerint semmi akadálya annak, hogy e birtokot bérleti szerződéssel megkötésével ruházzák át.

37 A hatodik irányelv 5. cikke (8) bekezdésének alkalmazásához az is szükséges, hogy az átruházás kedvezményezettjének szándéka az átruházott üzleti tőke vagy vállalkozásrészmegködtetésére, nem pedig az érintett tevékenység azonnali megszüntetésére vagy adott esetben az árukészlet eladására irányuljon (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Zita Modes ügyben hozott ítélet 44. pontját).

38 E vonatkozásban a Bíróság ítélezési gyakorlatából következik, hogy valamely ügylet körülményeinek átfogó értékelése során figyelembe lehet, illetve kell venni a vevő szándékát, feltéve hogy azt objektív körülmények támasztják alá (lásd ebben az értelemben a 268/83. sz. Rompelman-ügyben 1985. február 14-én hozott ítélet [EBHT 1985., 655. o.] 24. pontját; a C-230/94. sz. Enkler-ügyben 1996. szeptember 26-án hozott ítélet [EBHT 1996., I-4517. o.] 24. pontját; a C-110/98–147/98. sz., Gabalfrisa és társai egyesített ügyekben 2000. március 21-én hozott ítélet [EBHT 2000., I-1577. o.] 47. pontját, valamint a C-84/09. sz. X-ügyben 2010. november 18-án hozott ítélet [az EBHT-ban még nem tették közzé] 47. és 51. pontját).

39 A Bíróság elé terjesztett iratokból az következik, hogy az alapügyben a sportcikküzlet árukészletének és felszerelésének az üzlethelyiség bérbeadásával egyidejűleg történő átruházása az átvevő számára lehetővé tette az eladó által korábban gyakorolt önálló gazdasági tevékenység folytatását. Erre tekintettel nem kétséges, hogy ezen átruházás nem tekinthető az árukészlet egyszeri eladásának. Ugyanis mind az üzlet árukészlete, mind annak felszerelése az átruházott vagyonösszesség részét képezte. Ezenfelül azon körülmény, hogy az átruházás kedvezményezettje közel két évig folytatta a sportüzlet működtetését, megerősíti, hogy szándéka nem az érintett tevékenység azonnali megszüntetésére irányult.

40 Az a körülmény tehát, hogy az üzlethelyiséget csupán bérbe adták, és nem eladták az átvevőknek, az alapügyben nem akadályozta az eladó tevékenységének ezen átvevő általi folytatását.

41 Végül a kérdést elterjesztő bíróság arra kíván választ kapni, hogy a bérleti szerződés időtartamát és megszüntetésének feltételeit figyelembe kell-e venni annak értékelése során, hogy az üzleti tevékenység vagy valamely vállalkozásrész átruházása vagyonátruházásnak minősülhet-e a hatodik irányelv 5. cikkének (8) bekezdése értelmében.

42 E tekintetben rá kell mutatni, hogy olyan tényezőket, mint az aláírt bérleti szerződés időtartama és a felbontásának megállapodásban foglalt feltételei, figyelembe kell venni a hatodik irányelv 5. cikkének (8) bekezdése értelmében vett vagyonátruházási ügylet átfogó értékelése során, tekintettel arra, hogy azok hatással lehetnek ezen értékelésre abban az esetben, ha alkalmasak a gazdasági tevékenység tartós folytatásának megakadályozására.

43 Mindazonáltal valamely határozatlan időre kötött, rövid határidővel megszüntethető bérleti szerződés felmondásának lehetősége önmagában nem meghatározó azon következtetés levonása szempontjából, hogy az átruházás kedvezményezettjének szándéka az átruházott vállalkozás egészének vagy annak egy részének azonnali megszüntetésére irányult. Következésképpen a hatodik irányelv 5. cikke (8) bekezdésének alkalmazása nem zárható ki ezen egyedüli indok alapján.

44 Ezen értelmezés megfelel a közösségi HÉA-rendszer lényegéből következő adósemlegesség elvének. Ezen elvvel ugyanis különösen az ellentétes, ha az azonos tevékenységet végző gazdasági szereplőket eltérően kezelik a HÉA kivetése során (lásd különösen a C-216/97. sz. Gregg-ügyben 1999. szeptember 7-én hozott ítélet [EBHT 1999., I-4947. o.] 20. pontját és a C-540/09. sz. Skandinaviska Enskilda Banken ügyben 2011. március 10-én hozott ítélet [az EBHT-ban még nem tették közzé] 36. pontját). A fentiekből következik, hogy ezen elvet sértené, ha a hatodik irányelv 5. cikke (8) bekezdésének az alapügyben szóban forgóhoz hasonló, egész vagyon átruházására irányuló ügylet esetében történő alkalmazásának lehetősége a bérleti szerződés feltételeitől és különösen annak időtartamától vagy felmondásának feltételeitől függne.

45 A fenti megállapítások összességére tekintettel az elterjesztett kérdésekre azt a választ

kell adni, hogy a hatodik irányelv 5. cikkének (8) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy e rendelkezés értelmében az egész vagyon vagy annak egy része átruházásának minősül, ha valamely kiskereskedelmi üzlet árukészletének és kereskedelmi felszerelésének tulajdonjogát azzal egyidejűleg ruházzák át, hogy az említett üzlet helyiségeit az átruházás kedvezményezettje részére határozatlan időre, de bármelyik fél rövid határidejű felmondási joga mellett bérbe adják, amennyiben az átruházott vagyontárgyak elegendőek ahhoz, hogy az átruházás e kedvezményezettje számára lehetővé tegyék az önálló gazdasági tevékenység tartós folytatását.

A költségekről

46 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 (második tanács) a következőképpen határozott:

A tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadórendszer: egységes adóalap-megállapításról szóló, 1977. május 17-i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv 5. cikkének (8) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy e rendelkezés értelmében az egész vagyon vagy annak egy része átruházásának minősül, ha valamely kiskereskedelmi üzlet árukészletének és kereskedelmi felszerelésének tulajdonjogát azzal egyidejűleg ruházzák át, hogy az említett üzlet helyiségeit az átruházás kedvezményezettje részére határozatlan időre, de bármelyik fél rövid határidejű felmondási joga mellett bérbe adják, amennyiben az átruházott vagyontárgyak elegendőek ahhoz, hogy az átruházás e kedvezményezettje számára lehetővé tegyék az önálló gazdasági tevékenység tartós folytatását.

Aláírások

* Az eljárás nyelve: német.