

## Downloaded via the EU tax law app / web

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (első tanács)

2016. június 22. (\*)

„Elezetes döntéshozatal – 77/388/EGK hatodik irányelv – Hozzáadottértékadó – A 2. cikk (1) bekezdése – Ellenszolgáltatás fejében teljesített szolgáltatásnyújtások – Fogalom – Közcélú rádiós m?szerszolgáltatás – Jogszályban el?írt kötelez? díj általi finanszírozás”

A C?11/15. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott el?zetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Nejvyšší správní soud (legfels?bb közigazgatási bíróság, Cseh Köztársaság) a Bírósághoz 2015. január 13?án érkezett, 2014. december 18?i határozatával terjesztett el? az el?tte

az **Odvolací finan?ní ?editelství**

és

a **?eský rozhlas**

között folyamatban lév? eljárásban,

A BÍRÓSÁG (első tanács),

tagjai: R. Silva de Lapuerta tanácselnök (előadó), J.?C. Bonichot, C. G. Fernlund, S. Rodin és E. Regan bírák,

f?tanácsnok: M. Szpunar,

hivatalvezet?: Illéssy I. tanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2015. december 17?i tárgyalásra,

figyelembe véve a következ?k által el?terjesztett észrevételeket:

- az Odvolací finan?ní ?editelství képviselőjében E. Nedorostková, meghatalmazotti min?ségben,
- a ?eský rozhlas képviselőjében P. Orct advokát,
- a cseh kormány képviselőjében M. Smolek, J. Vl?il, Z. Petzl és T. Müller, meghatalmazotti min?ségben,
- a görög kormány képviselőjében G. Konstantinos és A. Dimitrakopoulou, meghatalmazotti min?ségben,
- a lengyel kormány képviselőjében B. Majczyna, meghatalmazotti min?ségben,
- az Egyesült Királyság Kormánya képviselőjében V. Kaye, meghatalmazotti min?ségben, segít?je: P. Mantle barrister,
- az Európai Bizottság képviselőjében L. Lozano Palacios és Z. Mal?šková, meghatalmazotti

minőségben,

a f?tanácsnok indítványának a 2016. március 17?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 1977. L 145., 1. o.; magyar nyelv? különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 23. o., a továbbiakban: hatodik irányelv) 2. cikke 1. pontjának az értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet az Odvolací finan?ní ?editelství (másodfokú adóigazgatóság, a továbbiakban: adóigazgatóság), korábban Finan?ní ?editelství pro hlavní m?sto Prahu (Prága város adóigazgatósága, Cseh Köztársaság) és a ?eský rozhlas (cseh rádió) között azon hozzáadottérték?adó (h?a) tárgyában folyamatban lév? eljárásban terjesztették el?, amelynek ez utóbbi a közcélú m?sorszolgáltatási tevékenysége keretében adóalanya volt.

## **Jogi háttér**

### *Az uniós jog*

3 A hatodik irányelv 2. cikkének 1. pontja a következ?képpen rendelkezik:

„A [h?a] alá tartozik:

1. az adóalany által belföldön ellenszolgáltatás fejében teljesített termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás”.

4 Az említett irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének q) pontja el?írja:

„A. *Bizonyos közhasznú tevékenységek mentessége*

(1) 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:

[...]

q) a közszolgálati rádió? és televízióintézmények, kivéve azok kereskedelmi jelleg? tevékenységeit.”

### *A cseh jog*

5 A ?eský rozhlasról szóló 484/1991. sz. törvény 1. cikkének az alapügy tényállására alkalmazandó változata alapján e törvény prágai székhellyel létrehozott egy m?sorszolgáltató társaságot, a ?eský rozhlas. E rendelkezés szerint a ?eský rozhlas a saját vagyonát kezel? jogi személy, jogokat szerez, és saját igazgatóját alkalmazza.

6 E törvény 10. cikke elírja, hogy a ?eský rozhlas pénzügyi forrásai többek között a különös szabályozással összhangban beszedett rádiódíjakból és a saját gazdasági tevékenységeiből származó bevételekből állnak.

7 A rádió- és televíziódíjakról szóló 348/2005. sz. törvény 1. cikkének az alapügy tényállására alkalmazandó változata alapján a rádiódíj a ?eský rozhlas által nyújtott közszolgáltatás finanszírozását célozza.

8 E törvény 2. cikke alapján a rádiódíjat valamely rádiós m?sor egyedi, igény szerinti többszörözésére alkalmas m?szaki berendezésre tekintettel kell megfizetni a vétel típusától (a továbbiakban: rádió-vev?készülék) függetlenül, beleértve azt is, amikor e berendezés más célt szolgál.

9 Az említett törvény 3. cikke értelmében rádiódíj fizetésére kötelezett az a természetes vagy jogi személy, aki rádió-vev?készülék tulajdonosa, vagy aki, bár nem tulajdonosa ilyen készüléknek, más jogcímen legalább egy hónapon keresztül rádió-vev?készüléket birtokol vagy használ.

10 Ugyanezen törvény 7. cikke elírja, hogy az díjfizetésre kötelezett személy a jogszabályban kijelölt m?sorszolgáltatónak akár közvetlenül, akár meghatalmazott személy útján fizeti meg a rádió- vagy televíziódíjat.

### **Az alapeljárás és az elzetes döntéshozatalra elterjesztett kérdés**

11 A ?eský rozhlas egy törvény által létrehozott jogi személy, amelynek a f? tevékenysége közcélú rádiós m?sorok szolgáltatása.

12 A 2006 márciusától decemberéig tartó id?szakra vonatkozó kiegészít? adóbevallásokkal a ?eský rozhlas a héalevonási jogának a további emelését kezdeményezte, kizárva a héalevonáshoz használt együttható kiszámításából a részére megfizetett rádiódíjaknak megfelelő szolgáltatásokat, amelyeket eredetileg héalevonásra nem jogosító, héamentes szolgáltatásnyújtásokként vallott be. E tekintetben a ?eský rozhlas azzal érvel, hogy e díjak nem min?sülnek a nyújtott közcélú rádiós m?sorszolgáltatás díjazásának.

13 A ?eský rozhlas által az említett id?szak tekintetében fizetend? héára vonatkozó tíz kiegészít? adómegállapító határozatban a Finan?ní ú?ad pro Prahu 10 (Prága város 10. számú adóhivatala) megtagadta az említett szolgáltatásnyújtások kizárását.

14 A ?eský rozhlas panaszt nyújtott be e kiegészít? adómegállapító határozatokkal szemben.

15 Mivel e panaszt az adóigazgatóság tíz határozattal elutasította, a ?eský rozhlas a M?stský soud v Praze (prágai városi bíróság, Cseh Köztársaság) el?tt keresetet indított e határozatokkal szemben.

16 2014. június 6-i ítéletével a M?stský soud v Praze (prágai városi bíróság) megsemmisítette az említett határozatokat, és az ügyet visszautalta az adóigazgatóság elé.

17 Az adóigazgatóság ezen ítélettel szemben felülvizsgálati kérelmet nyújtott be a kérdést elterjeszt? bírósághoz.

18 Ilyen körülmények között a Nejvyšší správní soud (legfelsőbb közigazgatási bíróság) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és a következő kérdést terjeszti a Bíróság elé elzetes döntéshozatal céljából:

„A [hatodik irányelv] 2. cikkének 1. pontja szerinti olyan »ellenszolgáltatás fejében teljesített szolgáltatásnyújtásnak« tekinthető-e a rádióvevőkészülék tulajdonjoga, birtoklása vagy a használatára vonatkozó, egyéb jogalpból eredő jogosultság alapján, jogszabályban meghatározott összegben, törvény értelmében kötelezően fizetendő díjakból finanszírozott közszolgálati mősorszolgáltatás, amely a hivatkozott irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének q) pontja értelmében mentes a [hÉa] alól, vagy ez olyan nem gazdasági tevékenység, amely a hatodik irányelv 2. cikke értelmében egyáltalán nem is tartozik a [hÉa] alá, és amelyre ezért nem alkalmazandó a hivatkozott irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének q) pontja szerinti héamentesség?”

### **Az elzetes döntéshozatalra elterjesztett kérdés?**

19 Kérdésével a kérdést elterjesztő bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy a hatodik irányelv 2. cikkének 1. pontját úgy kell-e értelmezni, hogy a rádióvevőkészülék tulajdonosa vagy birtokosa által kötelezően fizetett, jogszabályban elírt díjakból finanszírozott, és a törvény által létrehozott rádiós mősorszolgáltató társaság által végzett olyan közcélú rádiós mősorszolgáltatási tevékenység, mint amelyről az alapügyben szó van, e rendelkezés értelmében vett, „ellenszolgáltatás fejében” teljesített, azonban ezen irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének q) pontja alapján héamentes szolgáltatásnyújtásnak minősül, vagy úgy kell-e értelmezni, hogy az ilyen tevékenység nem minősül ez említett irányelv hatálya alá tartozó adóköteles ügyletnek.

20 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a héarendszer keretében az adóköteles mőveletek feltételezik, hogy a felek között ár vagy ellenérték kikötését tartalmazó ügylet jött létre. Ily módon, amennyiben a szolgáltatásnyújtó tevékenysége kizárólag szolgáltatások közvetlen ellenszolgáltatás nélkül történő nyújtásából áll, nem létezik adóalap, e szolgáltatások tehát nem tartoznak a hÉa alá (lásd: 1994. március 3-ai Tolsma-ítélet, C-16/93, EU:C:1994:80, 12. pont; 2009. október 29-ai Bizottság kontra Finnország ítélet, C-246/08, EU:C:2009:671, 43. pont; 2011. október 27-ai GFKL Financial Services ítélet, C-93/10, EU:C:2011:700, 17. pont).

21 Ebből következik, hogy a szolgáltatásnyújtás csak akkor minősül a hatodik irányelv 2. cikkének 1. pontja értelmében „ellenszolgáltatás fejében” teljesítettnek, és így adókötelesnek, ha a szolgáltatásnyújtó és a szolgáltatást igénybe vevő között olyan jogviszony van, amelynek keretében szolgáltatások kölcsönös nyújtása történik úgy, hogy a szolgáltatásnyújtó által kapott juttatás képezi a szolgáltatást igénybe vevő számára nyújtott szolgáltatás tényleges ellenértékét (lásd: 1994. március 3-ai Tolsma-ítélet, C-16/93, EU:C:1994:80, 14. pont; 2009. október 29-ai Bizottság kontra Finnország ítélet, C-246/08, EU:C:2009:671, 44. pont; 2011. október 27-ai GFKL Financial Services ítélet, C-93/10, EU:C:2011:700, 18. pont).

22 Ebben az összefüggésben a Bíróság már több alkalommal kimondta, hogy az említett 2. cikk 1. pontja értelmében vett „ellenszolgáltatás fejében teljesített szolgáltatásnyújtás” fogalma azt feltételezi, hogy a nyújtott szolgáltatás és a kapott ellenérték között közvetlen kapcsolat áll fenn (lásd: 1981. február 5-ai Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats ítélet, 154/80, EU:C:1981:38, 12. pont; 1988. március 8-ai Apple and Pear Development Council ítélet, 102/86, EU:C:1988:120, 12. pont; 1994. március 3-ai Tolsma-ítélet, C-16/93, EU:C:1994:80, 13. pont; 2009. október 29-ai Bizottság kontra Finnország ítélet, C-246/08, EU:C:2009:671, 45. pont; 2011. október 27-ai GFKL Financial Services ítélet, C-93/10, EU:C:2011:700, 19. pont).

23 Az alapügyben szóban forgó közcélú rádiós mősorszolgáltatással kapcsolatban meg kell

állapítani, hogy nem áll fenn a ?eský rozhlas és a rádiódíjak fizetésére kötelezett személyek között olyan jogviszony, amelynek keretében szolgáltatások kölcsönös nyújtása történik, sem pedig közvetlen kapcsolat e rádiós m?sorszolgáltatás és e díj között.

24 Ugyanis az említett szolgáltatás nyújtása keretében a ?eský rozhlas és az említett személyek között semmiféle olyan szerz?déses viszony vagy ügylet nem áll fenn, amely az ár kikötését tartalmazza, sem pedig olyan jogi kötelezettségvállalás, amelyben a felek egymással szabadon állapodtak meg.

25 Egyébirányt a rádiódíj megfizetésének kötelezettsége nem azon szolgáltatásnyújtásból következik, amelynek e díj a közvetlen ellenértékét képezi, mivel e kötelezettség nem a ?eský rozhlas által nyújtott közcélú rádiós m?sorszolgáltatás azon személyek általi igénybevételéhez kapcsolódik, akiket az említett kötelezettség terhel, hanem kizárólag a rádió?vev?készülékek birtoklásához, mégpedig azok használatától függetlenül.

26 Így a rádió?vev?készülékkel rendelke? személyek kötelesek az említett díjat megfizetni, beleértve azt az esetet is, amikor e készüléket kizárólag a ?eský rozhlastól eltér? más rádiós m?sorszolgáltatók által sugárzott olyan rádiós m?sorok hallgatására, mint az e díjtól eltér? más forrásokból finanszírozott kereskedelmi rádiós m?sorok, vagy CD?k vagy egyéb digitális adathordozók leolvasására, vagy esetleg olyan más funkciókra használják, amelyekkel e készülékek általában rendelkeznek, és amelyek lehetővé teszik a rádiós m?sorok vételét és többszörözését.

27 Ezenkívül meg kell jegyezni, hogy a ?eský rozhlas által nyújtott közcélú rádiós m?sorszolgáltatáshoz való hozzáférés szabad, és hogy egyáltalán nem függ a rádiódíj megfizetését?l.

28 Ebb?l következik, hogy az alapügyben szóban forgó közcélú rádiós m?sorszolgáltatás jellemz?ivel rendelke? ilyen m?sorszolgáltatás nem min?sül a hatodik irányelv 2. cikkének 1. pontja értelmében vett, „ellenszolgáltatás fejében teljesített” szolgáltatásnyújtásnak.

29 Ezen értelmezést nem kérd?jelezheti meg a cseh kormány azon érvelése, miszerint az alapügyben szóban forgó helyzetet egy háromoldalú jogviszony fennállása teszi különlegessé, amelynek keretében a cseh állam a ?eský rozhlasra bíz egy közcélú rádiós m?sorszolgáltatásból álló közérdek? feladatot, és egyúttal biztosítja számára az e szolgáltatás címzettjei által fizetend?, törvény által el?írt kötelez? díj formájában fennálló díjazást.

30 E tekintetben elegend? megjegyezni, hogy még feltételezve is az ilyen háromoldalú jogviszony fennállását, nemcsak hogy nem áll fenn – amint a jelen ítélet 23. pontjában szerepel – a ?eský rozhlas által nyújtott közcélú rádiós m?sorszolgáltatás és az említett díj között közvetlen kapcsolat, de ráadásul – amint ez utóbbinak a jelen ítélet 25. pontjában bemutatott jellemz?ib?l következik – az nem is min?sül e szolgáltatás ára megfizetésének.

31 Ugyanez vonatkozik a cseh kormány azon érvére, miszerint a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének q) pontjában el?írt mentességnek csak akkor van értelme, ha az olyan közcélú rádiós m?sorszolgáltatási tevékenységeket, mint amelyekr?l az alapügyben szó van, ezen irányelv hatálya alá tartozónak tekintik.

32 E tekintetben elég annyit megjegyezni, hogy egyrészt, bár e rendelkezés a „közszolgálati rádió? és televízióintézmények, kivéve azok kereskedelmi jelleg? tevékenységeit” mentességét írja el?, az említett rendelkezés csak azzal a feltétellel alkalmazandó, hogy e tevékenységek a hatodik irányelv 2. cikke értelmében véve „a héa alá tartoznak”, másrészt pedig, hogy azt nem lehet az ezen irányelv e 2. cikk által meghatározott hatályát kiterjesztve értelmezni.

33 Végül a kérdést el?terjeszt? bíróság által az alapügyben szóban forgó helyzet és a 2014. március 27?i Le Rayon d'Or ítélet (C?151/13, EU:C:2014:185) alapjául szolgáló ügyben szóban forgó helyzet közötti párhuzammal kapcsolatban meg kell állapítani, hogy e helyzetek nem hasonlóak.

34 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy ebben az ítéletben, amely azon „ellátási átalány” adóköteles jellegére vonatkozó ügyr?l szól, amelyet egy nemzeti egészségbiztosítási pénztár a gondozásra szoruló id?s személyek bentlakását biztosító intézmények számára a lakói számára nyújtott egészségügyi ellátásokért nyújtott, a Bíróság kimondta, hogy az ezen intézmények által a lakóinak nyújtott szolgáltatások és a kapott ellenérték, vagyis ezen „ellátási átalány” között közvetlen kapcsolat áll fenn, és így az ilyen átalányfizetés az említett intézmények egyike által a lakói számára ellenszolgáltatás fejében nyújtott egészségügyi ellátások ellenértékének min?sül, és ezért a héa hatálya alá tartozik.

35 Márpedig az alapügyben nemcsak hogy nem áll fenn ilyen kapcsolat a rádiódíj és a ?eský rozhlas által nyújtott közcélú rádiós m?sorszolgáltatás között, hanem – amint már fent szerepelt – e díj megfizetése ráadásul nem is egy kölcsönös szolgáltatásnyújtást magában foglaló jogviszony, ellenben a törvény által el?írt kötelezettség teljesítése keretében történik.

36 Ilyen körülmények között az el?terjesztett kérdésre azt a választ kell adni, hogy a hatodik irányelv 2. cikkének 1. pontját úgy kell értelmezni, hogy a rádió?vev?készülék tulajdonosa vagy birtokosa által kötelez?en fizetett, jogszabályban el?írt díjakból finanszírozott, és a törvény által létrehozott rádiós m?sorszolgáltató társaság által végzett olyan közcélú rádiós m?sorszolgáltatási tevékenység, mint amelyr?l az alapügyben szó van, nem min?sül az e rendelkezés értelmében vett, „ellenszolgáltatás fejében” teljesített szolgáltatásnyújtásnak, és ezért nem tartozik ez említett irányelv hatálya alá.

## **A költségekr?l**

37 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vev? felek számára a kérdést el?terjeszt? bíróság el?tt folyamatban lév? eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekr?l. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthet?k meg.

A fenti indokok alapján a Bíróság (els? tanács) a következ?képpen határozott:

**A tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadó?rendszer: egységes adóalap?megállapításról szóló, 1977. május 17?i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv 2. cikkének 1. pontját úgy kell értelmezni, hogy a rádió?vev?készülék tulajdonosa vagy birtokosa által kötelez?en fizetett, jogszabályban el?írt díjakból finanszírozott, és a törvény által létrehozott rádiós m?sorszolgáltató társaság által végzett olyan közcélú rádiós m?sorszolgáltatási tevékenység, mint amelyr?l az alapügyben szó van, nem min?sül az e rendelkezés értelmében vett, „ellenszolgáltatás fejében” teljesített szolgáltatásnyújtásnak, és ezért nem tartozik ez említett irányelv hatálya alá.**

Alíráók

\* Az eljárás nyelve: cseh.