

**Downloaded via the EU tax law app / web**

62019CJ0449

A BÍRÓSÁG (harmadik tanács)

2020. december 17. ( \*1 )

„Elzetes döntéshozatal – Adózás – Hozzáadottértékadó (hÉa) – 2006/112/EK irányelv – Ingatlanok bérbe- és haszonbérbeadására vonatkozó mentesség – Lakástulajdonosi közösség által hÉa-mentesség az e közösség tulajdonosai részére történő értékesítését a hÉa alól mentesítő nemzeti szabályozás”

A C-449/19. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott elzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Finanzgericht Baden-Württemberg (baden-württembergi pénzügyi bíróság, Németország) a Bírósághoz 2019. június 13-án érkezett, 2018. szeptember 12-i határozatával terjesztett el

a WEG Tevesstraße

és

a Finanzamt Villingen-Schwenningen

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (harmadik tanács),

tagjai: A. Prechal, tanácselnök, K. Lenaerts, a Bíróság elnöke, a harmadik tanács bírójaként eljárva, N. Wahl, F. Biltgen (előadó) és L. S. Rossi bírák,

előtanácsnok: M. Bobek,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

–

a német kormány képviseletében J. Möller és S. Eisenberg, meghatalmazotti minőségben,

–

az Európai Bizottság képviseletében J. Jokubauskaitis és L. Mantl, meghatalmazotti minőségben,

a előtanácsnok indítványának a 2020. szeptember 10-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

meghozta a következő

Ítéletet

1

Az elztes döntéshozatal iránti kérelem a 2009. december 22-i 2009/162/EU tanácsi irányelvvel (HL 2010. L 10., 14. o.) módosított, a közös hozzáadottértékadórendszerrel szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL 2006. L 347., 1. o.; a továbbiakban: héairányelv) értelmezésére irányul.

2

E kérelmet a WEG Tevesstraße, egy korlátolt felelsség társaságból, egy hatóságól és egy önkormányzatból álló lakástulajdonosi és társulajdonosi közösség (a továbbiakban: WEG Tevesstraße) és a Finanzamt Villingen-Schwenningen (Villingen-Schwenningen adóhivatal, Németország) (a továbbiakban: Finanzamt) között, kapcsolt energiatermelés erme 2012-ben történ megszerzéséhez és m ködtetéséhez kapcsolódó elztesen megfizetett hozzáadottértékadó (hÉA) levonásának megállapítása tárgyában folyamatban lév jogvitában terjesztették el.

Jogi háttér

Az uniós jog

3

A héairányelv 2. cikke (1) bekezdésének a) pontja elírja:

„A HÉA hatálya alá a következ ügyletek tartoznak:

a)

egy tagállamon belül az adóalanyként eljáró személy vagy szervezet (a továbbiakban: adóalanyként eljáró személy) által ellenszolgáltatás fejében teljesített termékértékesítés”.

4

A héairányelv 9. cikkének (1) bekezdése szerint:

„»Adóalany« az a személy, aki bármely gazdasági tevékenységet bárhol önállóan végez, tekintet nélkül annak céljára és eredményére.

»Gazdasági tevékenység« a termelk, a kereskedk, illetve a szolgáltatók valamennyi tevékenysége, beleértve a kitermelk ipari és mezgazdasági tevékenységeket, valamint a szabadfoglalkozású vagy azzal egyenérték tevékenységeket is. Gazdasági tevékenységnek minül különösen a materiális vagy immateriális javak tartós bevétel elérése érdekében történ hasznosítása.”

5

A héairányelv 14. cikkének (1) bekezdése a következképpen szól:

„»Termékértékesítés« a birtokba vehet dolog átengedése, amely tulajdonosként való rendelkezésre jogosít fel.”

6

A héairányelv 15. cikkének (1) bekezdése ekképp rendelkezik:

„A villamos energia, a gáz, a h?? vagy h?tési energia és hasonló birtokba vehet? dolognak min?sülnek.”

7

A héairányelv 135. cikke (1) bekezdésének l) pontja el?írja:

„A tagállamok mentesítik az adó alól a következ? ügyleteket:

[...]

l)

az ingatlanok bérbe? és haszonbérbe adása.”

8

A héairányelv 136. cikke ekképp rendelkezik:

„A tagállamok mentesítik az adó alól a következ? ügyleteket:

a)

olyan termékek értékesítése, amelyeket kizárólag a 132., 135., 371., 375., 376., 377. cikk, a 378. cikk (2) bekezdése, a 379. cikk (2) bekezdése, valamint a 380–390b. cikk értelmében adómentes tevékenységekhez használtak fel, amennyiben a termékekre nem vonatkozott az adólevonás joga;

b)

olyan termékek értékesítése, amelyek beszerzésére vagy felhasználására a 176. cikk értelmében nem vonatkozott az adólevonás joga.”

A német jog

9

A forgalmi adóról szóló, 2005. február 21?i törvény (Umsatzsteuergesetz, BGBl. 2005 I. 386. o.) jogvita tényállására alkalmazandó változatának (a továbbiakban: UstG) 1. §?a (1) bekezdésének 1. pontja a következ?képpen rendelkezik:

„A forgalmi adó hatálya alá a következ? ügyletek tartoznak:

1)

az üzleti tevékenysége keretében eljáró keresked? által belföldön ellenszolgáltatás fejében teljesített termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás. [...]”

10

Az UStG 4. §-ának 13. pontja értelmében héamentesek a „lakástulajdoni közösségek által [...] a lakástulajdonosoknak és társtulajdonosoknak nyújtott szolgáltatások, amennyiben azok közös tulajdonnak használat, karbantartás, javítás céljából és egyéb adminisztratív célra történő átadásából, valamint hőenergia és hasonló szolgáltatások értékesítéséből állnak”.

11

Az UStG 9. §-ának (1) bekezdése úgy rendelkezik, hogy a gazdasági szereplő eltekinthet az említett 4. § 13. pontjában előírt adómentességtől, ha az ügyletre egy másik gazdasági szereplő üzleti tevékenysége céljából kerül sor.

12

Az említett törvény 15. §-ának (1), (2) és (4) bekezdése többek között előírja:

„(1) Az adóalany az alábbi előzetesen felszámított adóösszegeket vonhatja le:

1.

a vállalkozása számára más vállalkozók által teljesített termékértékesítés vagy egyéb szolgáltatásnyújtás után jogszerűen felszámított adót.

[...]

(2) Az előzetesen felszámított adó levonása nem vonatkozik az azon termékértékesítésekre, termékimportra és Közösségen belüli termékbeszerzésre, valamint egyéb szolgáltatásokra, amelyek esetében a terméket, illetve a szolgáltatást az adóalany a következő tevékenységekhez használja fel:

1.

adómentes tevékenységek;

[...]

(4) Amennyiben a vállalkozó a vállalkozása számára értékesített, behozott vagy a Közösségen belül beszerzett terméket vagy általa igénybe vett szolgáltatást csak részben használja fel olyan tevékenységekhez, amelyek az előzetesen felszámított adó levonását kizárják, nem vonható le az előzetesen felszámított adó összegének azon része, amelyik gazdaságilag e tevékenységekhez kapcsolódik [...]

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés

13

2012-ben a WEG Tevesstraße kapcsolt energiatermelő erőművet épített az e közösség tulajdonosainak tulajdonában álló telken, annak üzemeltetése céljából. Az ezen erőmű által termelt villamos energiát energiaelosztóhoz szállították, míg az előállított hőenergiát az említett közösség tulajdonosaihoz szállították. A WEG Tevesstraße héalevonást kért, és ennek címén az előzetesen megfizetett hű adó összegének megfelelő, összesen 19765,17 eurót követelt a Finanzamtól az említett erőmű 2012. évi beszerzési és üzemeltetési költségei címén.

14

2014 decemberében a Finanzamt héamegállapító határozatot hozott a 2012. évre vonatkozóan, amely lehetővé tette a villamosenergia-termelésre vonatkozó, a kért összeg 28%-ának megfelelő összeg után elzetiesen felszámított hía levonását, azonban megtagadta a h?energia termelésére vonatkozó, a kért összeg 72%-ának megfelelő összeg után elzetiesen megfizetett hía levonását. Álláspontja alátámasztására a Finanzamt azzal érvelt, hogy az UStG 4. §-ának 13. pontja értelmében héamentes ügyletnek min?sul a h?energiának a tulajdonosi közösség által e közösség tulajdonosai részére történ? értékesítése.

15

Miután a Finanzamt elutasította a WEG Tevesstraße által benyújtott panaszt, az keresetet indított a kérdést el?terjeszt? bíróság el?tt a h?energia termelésének megfelelő összeg után elzetiesen megfizetett hía levonása iránt. Keresetének alátámasztása érdekében lényegében arra hivatkozik, hogy az UStG említett rendelkezése ellentétes az uniós joggal, mivel a héairányelv egyetlen olyan rendelkezést sem tartalmaz, amely lehetővé tenné a h?energiának a társtulajdonosok közössége által ez utóbbi részére történ? értékesítésének adómentességét.

16

Az elzeties döntéshozatal iránti kérelemb?l kit?nik, hogy a német jogtudományhoz hasonlóan a kérdést el?terjeszt? bíróságnak kétségei vannak azzal kapcsolatban, hogy az UStG 4. §-ának 13. pontjában el?írt adómentesség alapulhat-e a héairányelv 135. cikke (1) bekezdésének I) pontján, és hogy következésképpen a héairányelvvvel ellentétes-e az ilyen nemzeti szabályozás.

17

E körülmények között a Finanzgericht Baden-Württemberg (baden-württembergi pénzügyi bíróság, Németország) úgy határozott, hogy felfüggeszti az eljárást, és elzeties döntéshozatal céljából a következ? kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„Úgy kell-e értelmezni a közös [hía]irányelv rendelkezéseit, hogy azokkal ellentétes az olyan tagállami szabályozás, amely szerint a h?energiának lakástulajdonosi közösségek által a lakástulajdonosok részére történ? értékesítése mentes a [hía] alól?”

Az elzeties döntéshozatalra el?terjesztett kérdésr?l

18

Az elzeties döntéshozatalra el?terjesztett kérdésével a kérdést el?terjeszt? bíróság lényegében arra vár választ, hogy a héairányelv 135. cikke (1) bekezdésének I) pontját úgy kell-e értelmezni, hogy azzal ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely mentesíti a hía alól a h?energiának a lakástulajdonosi közösség által e közösség tulajdonosai részére történ? értékesítését.

19

Előjáróban emlékeztetni kell arra, amint azt a f?tanácsnok is tette indítványának 20. pontjában, hogy annak érdekében, hogy a kérdést el?terjeszt? bíróság számára hasznos választ lehessen adni, figyelembe kell venni az e kérelmet jellemz? ténybeli és jogi elemeket.

20

E tekintetben meg kell állapítani, hogy az elzeties döntéshozatalra el?terjesztett kérdés azon az el?feltevésen alapul, hogy az alapügyben szóban forgó tevékenység a héairányelv 2. cikke (1)

bekezdésének a) pontja értelmében vett héaköteles ügyletnek minősül.

21

Először is, ezt az előfeltevést valójában maga az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés tárgya is megerősíti. A héairányelvben előírt adómentességeket ugyanis csak az ugyanezen irányelv hatálya alá tartozó tevékenységekre kell alkalmazni (lásd ebben az értelemben: 1998. június 11-i Fischer ítélet, C-283/95, EU:C:1998:276, 18. pont; 2004. április 29-i EDM-ítélet, C-777/01, EU:C:2004:243, 59. pont; 2008. március 13-i Securenta ítélet, C-437/06, EU:C:2008:166, 26. pont), így ha az alapügyben szóban forgó hőenergia értékesítése nem tartozik a héairányelv hatálya alá, nem merül fel az a kérdés, hogy ezen irányelvvel ellentétes-e az UStG 4. §-ának 13. pontjában szereplőhöz hasonló adómentesség. Ezt az előfeltevést egyébként megerősíti az a tény, hogy a kérdést előterjesztő bíróság az előzetes döntéshozatal iránti kérelmében kifejezetten megemlíti a héairányelv 2. cikke (1) bekezdésének a) pontját.

22

Ezt követően, amint az a német kormány által előterjesztett észrevételekből kitűnik, a német jogalkotó úgy ítélte meg, hogy az UStG 4. §-ának 13. pontjában előírt adómentesség akkor szükséges, ha a lakástulajdonosi közösségek által a tagjaik részére nyújtott szolgáltatások és értékesítések fűszabály szerint héakötelesek.

23

Végül, amint azt a kérdést előterjesztő bíróság az előzetes döntéshozatalra utaló határozatában megállapította, a Bundesfinanzhof (szövetségi pénzügyi bíróság, Németország) ítélkezési gyakorlatából, különösen a 2018. szeptember 20-i IV R 6/16 ítéletből (DE:BFH:2018:U.200918.IVR6.16.0, 56. pont) kitűnik, hogy hőenergiának a lakástulajdonosi közösség által a tagjai részére ellenszolgáltatás fejében történő értékesítése az UStG 1. §-ának (1) bekezdése értelmében vett héaköteles értékesítésnek minősül, amely azonban az UStG 4. §-ának 13. pontja értelmében mentesül az adó alól.

24

E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy bár igaz, hogy a héairányelv a héa alkalmazási körét nagyon tágan határozza meg, ezen adó hatálya csak a gazdasági jellegű tevékenységekre terjed ki (2016. június 2-i Lajvér ítélet, C-263/15, EU:C:2016:392, 20. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

25

Így a héairányelv 2. cikke (1) bekezdésének a) pontja értelmében ugyanis a héa hatálya alá tartozik az egy tagállamon belül az adóalanyként eljáró személy által ellenszolgáltatás fejében teljesített termékértékesítés (2016. június 2-i Lajvér ítélet, C-263/15, EU:C:2016:392, 21. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

26

Az alapügyben szóban forgó tevékenységet, azaz a hőenergia értékesítését illetően emlékeztetni kell arra, hogy a héairányelv 15. cikkének (1) bekezdése értelmében a hőenergiát materiális javaknak kell tekinteni. Ebből következik, hogy e tevékenység az ugyanezen irányelv 14. cikkének (1) bekezdése értelmében vett termékértékesítésnek minősül.

27

Azon kérdést illetően, hogy az értékesítés ellenérték fejében történik-e, emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság több alkalommal kimondta, hogy az a tény, hogy a termékértékesítésre a héairányelv 2. cikke (1) bekezdésének a) pontja értelmében „ellenszolgáltatás fejében” kerül sor, feltételezi az értékesített termékek és a kapott ellenérték közötti közvetlen kapcsolat fennállását. Ilyen közvetlen kapcsolat csak akkor áll fenn, ha az eladó és a vevő között létezik olyan jogviszony, amelynek keretében kölcsönös szolgáltatások kerülnek átadásra úgy, hogy az eladó által kapott juttatás képezi a vevő számára teljesített termékértékesítés tényleges ellenértékét. Ezen túlmenően ezen ellenértéknek szubjektív, ténylegesen megkapott értéknek és pénzben kifejezhetőnek kell lennie (2018. június 13-án a Gmina Wrocław ítélet, C-665/16, EU:C:2018:431, 43. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

28

A jelen ügyben a Bíróság elé terjesztett iratokból – amelyeket azonban a kérdést előterjesztő bíróságnak kell megvizsgálnia – kitűnik, hogy a WEG Tevesstraße részét képező minden egyes tulajdonos ellenértéket fizet a közösségnek a hőenergia szolgáltatásáért, amely ellenérték összegét az egyéni fogyasztásmérőjén mért egyéni hőfogyasztása alapján határozzák meg. Az ilyen helyzet vizsgálata esetén azt a következtetést kellene levonni, hogy a hőenergiának az alapügyben szóban forgó értékesítésére a héairányelv 2. cikke (1) bekezdésének a) pontja értelmében vett „ellenszolgáltatás fejében” kerül sor.

29

Ami a „háalany” fogalmát illeti, még ha úgy tűnik is, hogy a WEG Tevesstraße-hoz hasonló lakástulajdonosi közösség háalanyi minőségét a kérdést előterjesztő bíróság nem kérdőjelezi meg, emlékeztetni kell arra, hogy a héairányelv 9. cikkének (1) bekezdése értelmében „adóalany” minősül „minden olyan személy, aki bármely gazdasági tevékenységet bárhol önállóan végez, tekintet nélkül annak céljára és eredményére”. A Bíróság ítélkezési gyakorlata értelmében a héairányelv 9. cikkének (1) bekezdésében alkalmazott kifejezések, különösen az „az a személy” kifejezés az „adóalany” fogalmának egy tág és a gazdasági tevékenység gyakorlásának önállóságára összpontosító meghatározást adnak abban az értelemben, hogy háalanynak kell tekinteni valamennyi természetes és akár közjogi, akár magánjogi jogi személyt, még a jogi személyiséggel nem rendelkező szervezet is, amelyek objektív módon eleget tesznek az e rendelkezésben foglalt kritériumoknak (lásd ebben az értelemben: 2016. október 12-én Nigl és társai ítélet, C-340/15, EU:C:2016:764, 27. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

30

Annak megállapítása céljából, hogy valamely gazdasági tevékenységet függetlenül végeznek-e, meg kell vizsgálni, hogy az érintett személy a tevékenységeit a saját nevében, saját javára és saját felelősségére végzi-e, valamint azt, hogy ez a személy viseli-e az e tevékenységek végzésével kapcsolatos gazdasági kockázatot (2016. október 12-én Nigl és társai ítélet, C-340/15, EU:C:2016:764, 28. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

31

Bár végső soron a tényállás értékelésére kizárólagos hatáskörrel rendelkező nemzeti bíróság feladata, hogy a jelen ítélet 29. és 30. pontjában kifejtett megfontolásokra tekintettel megvizsgálja, hogy a WEG Tevesstraße-hoz hasonló lakástulajdonosi közösséget úgy kell-e tekinteni, mint amely „önállóan” végez egy hőenergia termelésből és hőenergia forgalmazásából álló, az

alapügyben szereplőhöz hasonló tevékenységet, a Bíróság, amelynek az a feladata, hogy hasznos választ adjon a kérdést előterjesztő bíróságnak, hatáskörrel rendelkezik arra, hogy a szóban forgó alapeljárás iratai, valamint az elé terjesztett írásbeli és szóbeli észrevételek alapján útmutatást adjon a nemzeti bíróságnak az elé terjesztett konkrét jogvita eldöntéséhez.

32

E tekintetben először is, amint arra a főtanácsnok az indítványának 49. pontjában rámutatott, az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy a német jog szerint a WEG Tevesstraße-hoz hasonló lakástulajdonosi közösség olyan jogi személy, amely elkülönül az azt alkotó tulajdonosoktól. Ezenkívül a lakástulajdonosok közössége és az érintett tulajdonosok közötti konvergencia gazdasági érdekek nem elegendők annak megállapításához, hogy az említett közösség a szóban forgó tevékenységet a héairányelv 9. cikkének (1) bekezdése értelmében nem „önállóan” végzi.

33

Másrészt igaz, hogy a héairányelv 11. cikke szerint az ezen irányelv 398. cikkében említett, héával foglalkozó bizottsággal folytatott konzultáció után minden tagállam egyetlen adóalanyként kezelheti azon ugyanabban a tagállamban letelepedett alanyokat, amelyek ugyan jogilag függetlenek, de amelyeket kölcsönös pénzügyi, gazdasági és szervezeti kapcsolatok egymással szorosan összefűznek. A jelen ügyben azonban nem szükséges megvizsgálni e 11. cikket, mivel a Bíróság rendelkezésére álló iratokból nem tűnik ki, hogy a német adóhatóságok az alapügyben az e rendelkezés értelmében vett adózási egységre támaszkodtak volna.

34

A héairányelv 9. cikke (1) bekezdésének második albekezdése a „gazdasági tevékenység” fogalmát akként határozza meg, mint amely magában foglalja a termelőket, a kereskedőket, illetve a szolgáltatókat valamennyi tevékenységét, beleértve a kitermelőipari és mezőgazdasági tevékenységeket, valamint az egyéb szakmai tevékenységeket is. A Bíróság ítélkezési gyakorlatából kitűnik, hogy e fogalommeghatározás nyilvánvalóvá teszi a „gazdasági tevékenység” fogalmának tág és objektív jellegét olyan értelemben, hogy az magát a tevékenységet veszi alapul, függetlenül annak céljától és eredményétől. Így valamely tevékenység általában akkor minősül gazdasági tevékenységnek, ha tartós jellegű, és a tevékenység gyakorlója ellenérték fejében végzi azt (lásd ebben az értelemben: 2009. november 12-ii Bizottság kontra Spanyolország ítélet, C-154/08, nem tették közzé, EU:C:2009:695, 89. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

35

Feltételezve, hogy a WEG Tevesstraße-hoz hasonló lakástulajdonosi közösség által végzett tevékenységek a nemzeti szabályozás által ráruházott feladatok ellátásából állnak, ez a körülmény önmagában nem releváns e szolgáltatások gazdasági tevékenységnek minősítése szempontjából (lásd ebben az értelemben: 2015. október 29-ii Sudaçor ítélet, C-174/14, EU:C:2015:733, 39. és 40. pont).

36

A jelen ügyben a hőenergia értékesítése a WEG Tevesstraße által kapcsolt energiatermelő erőmű üzemeltetésének a következménye. Amint az a jelen ítélet 28. pontjából megállapítható – a kérdést előterjesztő bíróság által elvégzendő vizsgálat szükségességét fenntartva –, nem tűnik vitatottnak, hogy a hőenergia értékesítésének ellenértéke az e közösség tulajdonosai által fizetett



díjazás volt. Az sem vitatott, hogy az említett közösség által ily módon kapott bevételek tartósak voltak. Ezenkívül az elztes döntéshozatalra utaló határozatból kitnik, hogy az említett erm által termelt villamos energiát energiaelosztó vállalkozásnak szállítják, és hogy ezen értékesítés ellenértéke szintén díjazás volt.

37

Kitnik magából a héairányelv 9. cikke (1) bekezdésének szövegéből, mind pedig a Bíróság ítélezési gyakorlatából, hogy annak megállapítása szempontjából, hogy a materiális vagy immateriális javak hasznosítása bevétel elérése érdekében történike, nem releváns az, hogy a hasznosítás nyereségszerzésre irányulike, vagy sem (2016. június 2-iLajvér ítélet, C263/15, EU:C:2016:392, 35. pont, valamint az ott hivatkozott ítélezési gyakorlat).

38

Következésképpen, és amint azt az elztes döntéshozatalra elterjesztett kérdés alapjául szolgáló elfeltevés is megerstí, meg kell állapítani, hogy a héairányelv alkalmazandó a jelen ügyben, és hogy az alapügyben szóban forgó henergia értékesítése fszabály szerint az ezen irányelv 2. cikke (1) bekezdésének a) pontja értelmében vett héaköteles termékértékesítésnek minősül.

39

A fentiek tisztázását követen, elször is meg kell vizsgálni a kérdést elterjeszt bíróság és a német kormány által elterjesztett kérdést, azaz hogy az olyan adómentesség, mint amely az UStG 4. §ának 13. pontjában szerepel, a héairányelv 135. cikke (1) bekezdése I) pontjának hatálya alá tartozhatike, amely szerint a tagállamok mentesítik az adó alól „az ingatlanok bérbe- és haszonbérbeadását”. E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság állandó ítélezési gyakorlata szerint a héairányelv 135. cikkének (1) bekezdésében foglalt adómentességek leírására használt kifejezéseket, az ingatlanok „haszonbérbe adásának” és bérbeadásának” fogalmát is beleértve, szigorúan kell értelmezni, mivel e mentességek kivételt jelentenek azon fszabályhoz képest, miszerint az adóalany által ellenszolgáltatás fejében teljesített minden szolgáltatásnyújtás után héát kell fizetni (lásd többek között: 2018. december 19-iMailat ítélet, C17/18, EU:C:2018:1038, 37. pont, valamint az ott hivatkozott ítélezési gyakorlat).

40

Továbbá, mivel a héairányelv nem határozza meg e fogalmakat, a Bíróság az „ingatlanok bérbeadásának” az ezen irányelv 135. cikke (1) bekezdésének I) pontja értelmében vett fogalmát úgy határozta meg, hogy az valamely ingatlan tulajdonosa által a bérlnek díjazás ellenében és meghatározott időre arra adott jog, hogy birtokolja ezt az ingatlant, és kizárjon másokat e jog gyakorlásából (lásd többek között: 2018. december 19-iMailat ítélet, C17/18, EU:C:2018:1038, 36. pont, valamint az ott hivatkozott ítélezési gyakorlat).

41

A Bíróság azt is megállapította, hogy a héairányelv 135. cikke (1) bekezdésének I) pontjában elírt mentességet az a tény magyarázza, hogy az ingatlanok bérbeadása, bár gazdasági tevékenységnek minősül, általában passzív jelleg tevékenység, amely nem hoz létre jelentős hozzáadott értéket. Ezt a tevékenységet ily módon meg kell különböztetni más, azon ipari vagy kereskedelmi jelleg tevékenységektől, amelyek tárgya jellemzen inkább szolgáltatás nyújtása, mint csupán valamely dolog rendelkezésre bocsátása, például golfpálya használatának joga, híd használatára vonatkozó, díjfizetés ellenében biztosított jog vagy akár cigarettaautomaták valamely

kereskedelmi egységben történő felállítására vonatkozó jog (2020. július 2-iiVeronsaajien oikudenvontayksikkö [adatközponti tárolási szolgáltatás] ítélet, C-215/19, EU:C:2020:518, 41. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

42

Az alapügyben, amint az az előzetes döntéshozatal iránti kérelemből kitűnik, a szóban forgó tevékenység kapcsolt energiatermelő erőműnek a WEG Tevesstraße által történő üzemeltetése révén termelt hőenergia értékesítéséből áll. Az ilyen hőenergia értékesítésével a közösség materiális javak egyszeres értékesítését végzi, amely más materiális javak hasznosításából ered, amelyek kétségkívül ingatlanok, anélkül azonban, hogy a hő vásárlóit, azaz az a közösséghez tartozó tulajdonosokat feljogosítaná arra, hogy elfoglaljanak egy ingatlant, a jelen esetben a kapcsolt energiatermelő létesítményt, és hogy a jelen ítélet 40. pontjában hivatkozott ítélkezési gyakorlat értelmében bármely más személyt kizárjanak e jogból.

43

Másodszor, ami a kérdést előterjesztő bíróság és a német kormány által szintén előterjesztett kérdést illeti, hogy az UStG 4. §-ának 13. pontjában szereplőhöz hasonló adómentesség az Európai Unió Tanácsa 1977. május 17-ii ülésének a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadórendszer: egységes adóalapmegállapításról szóló, 1977. május 17-ii 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv (HL 1977. L 145., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 23. o.; a továbbiakban: hatodik irányelv) 13. cikkére vonatkozó 7. sz. jegyzőkönyvén alapul-e, emlékeztetni kell arra, hogy e jelentés szerint „[a] Tanács és a [z Európai] Bizottság úgy nyilatkozik, hogy a tagállamok jogosultak a közös tulajdonnak használat, karbantartás, javítás céljából és e közös tulajdon egyéb adminisztratív célra történő átadását, valamint hőenergia és hasonló termékek értékesítését mentesíteni az adó alól, amennyiben ezen ügyleteket lakástulajdonosi közösségek a tulajdonosoknak nyújtják”.

44

E tekintetben az állandó ítélkezési gyakorlat szerint az irányelv elfogadásához vezetőkészítő munka során rögzített nyilatkozatok nem használhatók az irányelv értelmezéséhez, ha a kérdéses rendelkezés szövegében nincs hivatkozás a nyilatkozat tartalmára, és így e nyilatkozatoknak nincs jogi jelentőségük (lásd különösen: 2009. október 22-iiSwiss Re Germany Holding ítélet, C-242/08, EU:C:2009:647, 62. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

45

Márpedig meg kell állapítani, hogy a jelen ügyben ez a helyzet áll fenn, mivel sem a hatodik irányelv 13. cikke B. részének b) pontja, amely az ingatlanok bérbeadásának és haszonbérbeadásának adómentességét írja elő, sem pedig a héairányelv 135. cikke (1) bekezdésének I) pontja, amely e rendelkezés helyébe lépett, nem tartalmaz olyan bizonyítékot, amelyből arra lehetne következtetni, hogy a Tanács és a Bizottság által az említett jegyzőkönyvben tett nyilatkozat e rendelkezésekben kifejeződőtt volna.

46

Következésképpen meg kell állapítani, hogy a héairányelv 135. cikke (1) bekezdésének I) pontját úgy kell értelmezni, hogy az UStG 4. §-ának 13. pontjában foglalthoz hasonló adómentesség nem tartozik e rendelkezés hatálya alá.

Ezt a következtetést nem kérdőjelezi meg a német kormány által elterjesztett és az adósemlegesség elvére hallgatólagosan alapított azon érv sem, amely szerint a hőenergiának a lakástulajdonosi közösség által az e közösség tulajdonosai részére történő értékesítése mentes a héa alól annak érdekében, hogy a héa szempontjából egyenlő bánásmódot biztosítsanak egyrészt a családi házak tulajdonosai és bérlői – amelyek amikor saját maguk részére tulajdonosként hőenergiát szolgáltatnak, vagy amikor egyidejűleg bérlik a házat és a hőerőművet, nem tartoznak a héa hatálya alá, illetve mentesek a héa alól –, másrészt pedig az ingatlanok társtulajdonosai között, amelyek héakötelesek, amennyiben e közösség, amelyhez tartoznak, hőenergiát értékesít számukra.

Kétségtelen, hogy az állandó ítélkezési gyakorlat szerint az adósemlegesség elve, amely az egyenlő bánásmód általános elvének az uniós jogalkotó általi kifejezése a héa területén (2009. október 29. iNCC Construction Danmark ítélet, C-174/08, EU:C:2009:669, 41. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat) ellentétes különösen az, ha a hasonló és következésképpen egymással versenyző árukat vagy szolgáltatásokat a héa szempontjából eltérően kezelik (2017. december 14. iAvon Cosmetics ítélet, C-305/16, EU:C:2017:970, 52. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat). Egyébiránt a Bíróság ítélkezési gyakorlatából kitűnik, hogy ezt az elvet úgy kell értelmezni, hogy a fogyasztó szemszögéből azonos vagy hasonló és annak ugyanazon igényeit kielégítő két szolgáltatásnyújtással szemben héa szempontjából alkalmazott eltérő bánásmód elegendő ezen elv megsértésének a megállapításához (lásd: 2011. november 10. iThe Rank Group ítélet, C-259/10 és C-260/10, EU:C:2011:719, 36. pont). Meg kell azonban állapítani, hogy a német kormány által eladott érv a fogyasztók két, egyértelműen elkülönülő közössége részére teljesített termékértékesítések összehasonlításán alapul, és az a tény, hogy e közösségeket esetlegesen eltérő bánásmódban részesítik, csupán az e közösségekhez tartozó személyek azon döntésének a következménye, hogy lakástulajdonosok-e a közös tulajdonban lévő épületben.

A fenti megfontolások összességére tekintettel az elterjesztett kérdésre azt a választ kell adni, hogy a héairányelv 135. cikke (1) bekezdésének I) pontját úgy kell értelmezni, hogy azzal ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely mentesíti a héa alól a hőenergiának a lakástulajdonosi közösség által az e közösséghez tartozó tulajdonosok részére történő értékesítését.

A költségekről

Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vevő felek számára a kérdést elterjesztő 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:

A 2009. december 22-ii 2009/162/EU tanácsi irányelvvvel módosított, a közös hozzáadottértékadó-rendszerri szóló, 2006. november 28-ii 2006/112/EK tanácsi irányelv 135. cikke (1) bekezdésének l) pontját úgy kell értelmezni, hogy azzal ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely mentesíti a hozzáadottértékadó alól a hűenergiának a lakástulajdonosi közösség által az e közösséghez tartozó tulajdonosok részére történő értékesítését.

Aláírások

( \*1 ) Az eljárás nyelve: német.