

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (tizedik tanács)

2016. június 22.(*)

„Elzetes döntéshozatal – Hozzáadottértékadó – Elzetiesen felszámított adó –Levonás”

A C-267/15. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott elzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Hoge Raad der Nederlanden (Hollandia legfelsőbb bírósága) a Bírósághoz 2015. június 5-én érkezett, 2015. május 29-i határozatával terjesztett el az eltte

a **Gemeente Woerden**

és

a **Staatsecretaris van Financiën**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (tizedik tanács),

tagjai: F. Biltgen tanácselnök, A. Borg Barthet (előadó) és M. Berger bírák,

előtanácsnok: J. Kokott,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- a Gemeente Woerden képviseletében R. Brouwer belastingadviseur,
- a holland kormány képviseletében J. Langer, M. Bulterman és M. Gijzen, meghatalmazotti minőségben,
- az Európai Bizottság képviseletében H. Kranenborg és L. Lozano Palacios, meghatalmazotti minőségben,

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

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az elzetes döntéshozatal iránti kérelem a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL 2006. L 347., 1. o.; a továbbiakban: héairányelv) értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet a Gemeente Woerden (Woerden önkormányzata, Hollandia) és a Staatsecretaris

van Financiën (pénzügyi államtitkár, Hollandia) között a 2005. január 1-je és 2008. november 30-á közötti időszak tekintetében a hozzáadottérték-adó (héta) vonatkozó utólagos adómegállapításról szóló határozat tárgyában folyamatban lévő jogvitában terjesztették elő.

Jogi háttér

Az uniós jog

3 A héairányelv 2. cikke (1) bekezdésének a) pontja ekképp rendelkezik:

„A [héta] hatálya alá a következő ügyletek tartoznak

„a) egy tagállamon belül az adóalanyként eljáró személy vagy szervezet [...] által ellenszolgáltatás fejében teljesített termékértékesítés.”

4 Az említett irányelv 9. cikkének (1) bekezdése ekképp rendelkezik:

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

»Gazdasági tevékenység« a termelés, a kereskedelem, illetve a szolgáltatók valamennyi tevékenysége, beleértve a kitermelő ipari és mezőgazdasági tevékenységeket, valamint a szabadfoglalkozású vagy azzal egyenértékű tevékenységeket is. Gazdasági tevékenységnek minősül különösen a materiális vagy immateriális javak tartós bevétel elérése érdekében történő hasznosítása.”

5 A héairányelv 11. cikke előírja:

„A hozzáadottérték-adóval foglalkozó bizottsággal [...] (folytatott konzultáció után minden tagállam egyetlen adóalanyként kezelheti azon ugyanebben a tagállamban letelepedett alanyokat, amelyek ugyan jogilag függetlenek, de amelyeket kölcsönös pénzügyi, gazdasági és szervezeti kapcsolatok egymással szorosan összefűznek.

[...]”

6 A héairányelv 13. cikkének (1) bekezdése előírja:

„Az állami, regionális és helyi közigazgatási szervek és egyéb közjog által szabályozott szervek nem minősülnek adóalanyoknak az olyan tevékenységek, illetve ügyletek vonatkozásában, amelyeket hatóságként folytatnak, még akkor sem, ha e tevékenységekkel, illetve ügyletekkel összefüggésben adókat, díjakat, illetékeket, járulékokat vagy egyéb közterheket szednek be.

Amennyiben azonban e szervek nem adóalanyként való kezelése a verseny jelentős torzulását eredményezné, az ilyen tevékenységek vagy ügyletek folytatása tekintetében adóalanynak minősülnek.

A közjog által szabályozott szervek minden esetben adóalanynak minősülnek az I. mellékletben meghatározott tevékenységeket illetően, amennyiben e tevékenységek mértéke nem elhanyagolható.”

7 A héairányelv 72. cikke értelmében:

„Ezen irányelv alkalmazásában a »szabadpiaci forgalmi érték« az a teljes összeg, amelyet tisztességes versenyfeltételek mellett a megrendelőnek ugyanazon értékesítési szinten, mint amelyen a termékértékesítésre vagy szolgáltatásnyújtásra sor kerül, egy független értékesítőnek

vagy szolgáltatónak kellene fizetnie abban az időpontban a kérdéses termékért vagy szolgáltatásért azon tagállamban, amelyben az értékesítés vagy szolgáltatás adóztatandó.

Összehasonlítható termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás hiányában a »szabadpiaci forgalmi érték« a következőket jelenti:

- 1) termékek esetében azt az összeget, amely nem alacsonyabb a termék vagy egy hasonló termék vételáránál, vagy vételár hiányában az értékesítés időpontjában meghatározott önköltségi áránál;
- 2) a szolgáltatások esetében pedig azt az összeget, amely nem alacsonyabb az adóalanyak a szolgáltatás nyújtásával kapcsolatban felmerülő teljes költségénél."

8 A héairányelv 80. cikke ekként rendelkezik:

„(1) Az adócsalás vagy adókikerülés megakadályozása érdekében a tagállamok a következő esetekben rendelkezhetnek arról, hogy az olyan kedvezményezettnek részére értékesített termékek vagy nyújtott szolgáltatások esetében, akikhez (amelyekhez) az értékesítőt (szolgáltatót) – a tagállam meghatározása szerinti – családi vagy más szoros személyes kapcsolat, vezetői beosztás vagy tagság szerinti kapcsolat, valamint tulajdonosi, pénzügyi vagy jogi kapcsolat fűzi, az adóalap a szabadpiaci forgalmi érték legyen:

a) amennyiben az ellenérték alacsonyabb, mint a szabadpiaci forgalmi érték, és a termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás kedvezményezettje nem teljes mértékben jogosult a 167–171. cikk és a 173–177. cikk szerinti adólevonásra;

[...]

Az első bekezdés alkalmazásában a jogi kapcsolat magában foglalhatja a munkáltató és a munkavállaló, a munkavállaló családja vagy más, a munkavállalóhoz közel álló személyek közötti kapcsolatot.

(2) Amennyiben a tagállamok élnek az (1) bekezdésben biztosított lehetőséggel, meghatározhatják az értékesítők, szolgáltatók vagy terméket beszerzők, szolgáltatást igénybe vevők azon kategóriáit, amelyekre az intézkedések alkalmazhatók.

[...]”

9 A héairányelv 168. cikke a következőképpen rendelkezik:

„Az adóalany, amennyiben a termékeket és szolgáltatásokat az adóköteles tevékenységének folytatása szerinti tagállamban adóköteles tevékenységéhez használja fel, jogosult az általa fizetendő adó összegéből levonni a következő összegeket:

a) a részére más adóalany által teljesített vagy teljesítendő termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás után az ebben a tagállamban fizetendő vagy megfizetett [héát];

b) a 18. cikk a) pontja és a 27. cikk értelmében termékértékesítésnek vagy szolgáltatásnyújtásnak minősülő tevékenység után fizetendő [héát];

c) a 2. cikk (1) bekezdése b) pontjának i. alpontjával összhangban a Közösségen belüli termékbeszerzés után fizetendő [héát];

d) a 21. és 22. cikkel összhangban Közösségen belüli beszerzésnek minősülő tevékenység

után fizetend? [héát];

e) az ebbe a tagállamba importált termékek után fizetend? vagy megfizetett [héát]."

A holland jog

10 Az 1968. június 28-ai Wet op de omzetbelastingnak (a forgalmi adóról szóló 1968. évi törvény; Stb. 1968., 329. szám) az alapügy tényállására alkalmazandó változata (a továbbiakban: a forgalmi adóról szóló törvény) 3. cikke ekképp rendelkezik:

„(1) Termékértékesítésnek min?sül:

a) valamely termék tekintetében tulajdonosként fennálló rendelkezési jog átruházása;

[...]

(3) Ellenszolgáltatás fejében teljesített, az 1. cikk a) pontja értelmében vett termékértékesítésnek min?sül:

[...]

b) saját vállalkozásában el?állított termékek használata vállalkozásának szükségleteire abban az esetben, ha a termékek más vállalkozástól történ? beszerzése nem biztosítana számára jogot az e termékeket terhel? adó teljes levonására;

[...]"

11 A forgalmi adóról szóló törvény 7. cikke ekképp rendelkezik:

„(1) Gazdasági szerepl? az a személy, aki bármely gazdasági tevékenységet önállóan végez.

[...]

(4) Azon, a jelen cikk értelmében vállalkozónak min?sül?, Hollandiában lakóhellyel, székhellyel, illetve állandó telephellyel rendelkező, az állami adókról szóló általános törvény szerinti természetes személyek és szervezetek, amelyek egymással szemben fennálló pénzügyi, gazdasági és szervezeti kapcsolatai olyan jellegűek, hogy egységet alkotnak, az inspecteur egyikük vagy közülük többek kérelmére, illetve hivatalból hozott nem jogerős határozata alapján egyetlen vállalkozónak min?sülnek az inspecteur határozathozatala hónapját követő hónap első napjától. Az adózási egység létrehozásának, módosításának és megszüntetésének részletes szabályai miniszteri rendeletben határozhatók meg.

[...]"

12 A forgalmi adóról szóló törvény 8. cikke el?írja:

„(1) Az adó a jövedelemhez viszonyítottan kerül kiszámításra.

(2) A jövedelem az értékesítés vagy szolgáltatás után számlázott teljes összeg – illetve, ha az ellenszolgáltatás nem pénzösszeg, az ellenszolgáltatás teljes értéke – a forgalmi adó nélkül. Ha az értékesítés vagy szolgáltatás keretében a megfizetett összeg nagyobb, mint a számlázott összeg, a megfizetett összeget kell figyelembe venni.

(3) A 3. cikk (3) bekezdése és a 3a. cikk (1) bekezdése szerinti ügyleteket illetően a jövedelem a termékek, illetve a hasonló termékek vételárának, vagy vételár hiányában a termékértékesítés

időpontjában meghatározott önköltségi árának alapján kerül meghatározásra.”

(4) A 4. cikk (3) bekezdésében szereplő ügyleteket illetően a jövedelem a szolgáltatás szabadpiaci értéke alapján kerül meghatározásra, forgalmi adó nélkül, amelyet az érintett gazdasági szereplőnek a szolgáltatásnyújtás időpontjában kell megfizetnie, versenyfeltételek mellett, valamely független hollandiai szolgáltató számára.

[...]”

13 Az 1981. július 2-ii Wet op het primair onderwijs-nek (az alapfokú oktatásról szóló törvény; Stb. 1983., 727. szám) az alapügy tényállására alkalmazandó változatának 109. cikke ekképp rendelkezik:

„Valamely, nem az önkormányzat által működtetett iskolának az illetékes hatóság általi, a 108. vagy a 110. cikk jogcímén történő bérbeadásával kapcsolatos, az ingatlanra vonatkozó költségek nem az önkormányzatot terhelik.”

Az alapeljárás és az elzetes döntéshozatalra elterjesztett kérdés

14 Woerden önkormányzata két többcélú épület felépítését rendelte meg. Ezen önkormányzat a munkálatok átvétele tekintetében számlázott szinte teljes héát levonta.

15 A Stichting Gebouwen Beheer Woerdent (Woerden épületeit kezelő alapítvány; a továbbiakban: Alapítvány) 2007. február 6-án hozták létre. Kuratóriuma öt tagból áll, akik közül egyet az adóalany, egyet Woerden önkormányzata, hármat az Alapítvány által kezelt épületeket használó három oktatási intézmény igazgatói tanácsa, egyet pedig a Stichting Kindercentra Midden Nederland (közép-hollandiai gyermekgondozási központok alapítvány) nevez ki. Az alapítvány célja az épületek kezelése, továbbá az épületek használói közötti együttműködés előmozdítása.

16 Woerden önkormányzata úgy döntött, hogy a szóban forgó épületeket a bérbeadás helyett eladja az Alapítványnak. A két épületet, amelyek közül az egyiket kettéosztották, az önköltségi ár mintegy 10%-át kitevő összegért adták el. A héa az eladási ár alapján került számlázásra. Az Alapítvány által fizetendő vételárat kamatos kölcsönné alakították át.

17 Az első épület tulajdonjogának átruházása keretében átruházási illeték megfizetésére került sor, amelynek összege gyakorlatilag az épület önköltségi árának felelt meg. A második épületet illetően az átruházási okirat szerint a lakások tulajdoni jogának átruházása azzal a következménnyel járt, hogy olyan összegű átruházási illetéket kellett fizetni, amely gyakorlatilag a teljes épület önköltségi árának felelt meg.

18 Az Alapítvány ezt követően a szóban forgó épületek egy részének használatát átengedte három, speciális alapfokú oktatást végző intézménynek. Az épület más részeit ellenérték fejében különböző bérletnek adta bérbe. Ezen ellenérték fejében történő bérbeadás héamentes, a sportlétesítmények bérlete kivételével.

19 Az inspecteur úgy ítélte meg, hogy Woerden önkormányzata a forgalmi adóról szóló törvény 3. cikke (1) bekezdése a) pontjának értelmében véve a két épületet nem értékesítette, hanem héamentesen bérbe adta azokat az Alapítvány részére. Következésképpen Woerden önkormányzata e törvény 3. cikke (3) bekezdésének b) pontja alapján héát volt köteles fizetni. Az inspecteur ezen adót utólagos adómegállapító határozatban követelte.

20 2013. április 25-én a Gerechtshof te Amsterdam (amszterdami fellebbviteli bíróság, Hollandia) Woerden önkormányzatának fellebbezéséről és az inspecteur csatlakozó

fellebbezésér?l határozva megállapította, hogy ténylegesen a forgalmi adóról szóló törvény 3. cikke (1) bekezdésének a) pontja értelmében vett értékesítés történt.

21 A Gerechtshof te Amsterdam (amszterdami fellebbviteli bíróság) mindazonáltal úgy ítélte meg, hogy a Woerden önkormányzata által számlázott eladási ár kizárólag azokra az épületrészekre vonatkozott, amelyeket az Alapítvány adóköteles bérbeadásra használ. Ennek alapján arra a következtetésre jutott, hogy Woerden önkormányzata kizárólag e részek tekintetében cselekedett a forgalmi adóról szóló törvény értelmében vett gazdasági szerepl?ként, következésképpen a héa kizárólag azon összegnek megfelel? része levonására volt jogosult, amelyet az épületek átvétele során számlázott, azaz mintegy 10%-ra.

22 Woerden önkormányzata felülvizsgálati kérelmet nyújtott be a Gerechtshof te Amsterdam (amszterdami fellebbviteli bíróság) határozatával szemben. A pénzügyi államtitkár is feltételes csatlakozó felülvizsgálat iránti kérelmet nyújtott be.

23 Elemzésében a kérdést el?terjeszt? bíróság elutasítja a Gerechtshof te Amsterdam (amszterdami fellebbviteli bíróság) azon érvelését, miszerint Woerden önkormányzata a szóban forgó épületek bizonyos részeit gazdasági min?ségében, más részeit pedig más min?ségében értékesítette.

24 A kérdést el?terjeszt? bíróság úgy ítéli meg, hogy a szóban forgó épületek eladási ára közvetlenül kapcsolódott ezekhez, és Woerden önkormányzata következésképpen visszterhesen ruházta át ezeket, tehát gazdasági tevékenységr?l van szó.

25 Az említett bíróság egyébiránt elutasítja a pénzügyi államtitkár azon kifogását, miszerint Woerden önkormányzata nem a forgalmi adóról szóló törvény értelmében vett gazdasági szerepl?ként járt el a szóban forgó épületek értékesítése során, hanem hatóság min?ségében cselekedett.

26 A kérdést el?terjeszt? bíróság a joggal való visszaélés kérdését is megvizsgálta. Mindazonáltal, mivel az épületek kezelését és az ezekért való felel?sséget az Alapítvány vállalta magára, e bíróság kizárja, hogy a jelen ügyben joggal való visszaélés történt.

27 A kérdést el?terjeszt? bíróság ugyanakkor hivatalból teszi fel azt a kérdést, hogy a héairányelv értelmében Woerden önkormányzatának, azon tény okán, hogy az 1981. július 2?i, az alapfokú oktatásról szóló törvénynek az alapügy tényállására alkalmazandó változata alapján nem kell számláznia az iskolának az iskolai épületekben történ? elhelyezése költségeit, valamint azon tény okán, hogy az Alapítvány ingyenesen engedte át az oktatási intézményeknek a szóban forgó épületek részeinek használatát, csak az ezen épületek átvételekor kiszámlázott héa egy részének levonásához van joga.

28 E körülmények között a Hoge Raad der Nederlanden (Hollandia legfels?bb bírósága, Hollandia) úgy határozott, hogy felfüggeszti az eljárást, és a következ? kérdést terjeszti a Bíróság elé el?zetes döntéshozatalra:

„A jelen ügyben szerepl?höz hasonló olyan helyzetben, amelyben az adóalany épületet építtetett, és azt a költségeket nem fedez? áron eladta, miközben az épület vev?je ezen épület bizonyos részét harmadik személynek ingyenes használatra engedi át, az épület felépítése ellenében felszámított héa teljes összegét vagy csak e héa azon épületrészekkel arányos részét jogosult?e levonni az adóalany, amelyeket a vev? gazdasági tevékenységekre használ (a jelen ügyben ellenérték fejében történ? bérbeadásra)?”

Az elzates döntéshozatalra elterjesztett kérdés?

29 Kérdésével a kérdést elterjeszt bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy úgy kell-e értelmezni a héairányelvet, hogy az alapügyet jellemző körülmények között, amikor is az adóalany felépített egy épületet, és azt az építési költségeknél alacsonyabb áron értékesítette, az említett adóalanynak az ezen épület felépítése tekintetében felszámított teljes héa levonásához van joga, vagy csak ezen adó részleges levonásához, az említett épületek azon részeinek arányában, amelyeket a vevő gazdasági tevékenységek céljából hasznosít.

30 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy az állandó ítélkezési gyakorlat szerint az adóalanyok azon joga, hogy az általuk fizetendő héából levonják az általuk beszerzett árukat és igénybe vett szolgáltatásokat terhelő elzatesen felszámított héát, az Európai Unió jogalkotása által bevezetett közös héarendszer egyik alapelvét képezi (lásd: 2002. január 8-i Metropol és Stadler ítélet, C-409/99, EU:C:2002:2, 42. pont; 2012. szeptember 6-i Tóth-ítélet, C-324/11, EU:C:2012:549, 23. pont).

31 E tekintetben a Bíróság ítélkezési gyakorlatából az következik, hogy a 2006/112 irányelv 167. és azt követő cikkeiben foglalt adólevonási jog a héa mechanizmusának szerves részét képezi, és főszabály szerint nem korlátozható. E jog nevezetesen a teljesített ügyleteket terhelő elzatesen felszámított adó teljes összege tekintetében azonnal érvényesül (lásd: 2000. március 21-i Gabalfrisa és társai ítélet, C-110/98–C-147/98, EU:C:2000:145, 43. pont; 2005. május 26-i Kretztechnik-ítélet, C-465/03, EU:C:2005:320, 33. pont; 2010. december 22-i Dankowski-ítélet, C-438/09, EU:C:2010:818, 22. pont; 2012. december 6-i Bonik-ítélet, C-285/11, EU:C:2012:774, 26. pont).

32 Az adólevonások rendszerének az a célja, hogy a vállalkozót teljes egészében mentesítse valamennyi gazdasági tevékenysége keretében fizetendő vagy megfizetett héa terhe alól. A közös héarendszer következképpen valamennyi gazdasági tevékenység adóterhét tekintve biztosítja a tökéletes semlegességet, tekintet nélkül azok céljára vagy eredményére, feltéve hogy az adott tevékenység maga is héaköteles (2012. december 6-i Bonik-ítélet, C-285/11, EU:C:2012:774, 27. pont).

33 A Bíróság ítélkezési gyakorlatából az következik, hogy a héa minden egyes termelési és forgalmazási tevékenységre alkalmazandó az árat kitevő különbözı költségelemek által közvetlenül viselt adó levonását követően (2012. december 6-i Bonik-ítélet, C-285/11, EU:C:2012:774, 28. pont). Ebből következik, hogy a héát illetően minden egyes ügyletet önmagában kell értékelni, az elzates vagy utólagos ügyleteket terhelő héától függetlenül.

34 Ami a levonási jog keletkezésének anyagi feltételeit illeti, a Bíróság megállapította, hogy a héairányelv 168. cikkének a) pontjából az következik, hogy az e jog keletkezését megalapozó termékeket és szolgáltatásokat az adóalanynak utóbb adóköteles tevékenységeihez kell felhasználnia, és e termékeket és szolgáltatásokat elbb más adóalanyak kellett értékesítenie, illetve nyújtania (2012. szeptember 6-i Tóth-ítélet, C-324/11, EU:C:2012:549, 26. pont).

35 Mivel a héairányelv 168. cikke az érintett termékeket vagy szolgáltatásokat igénybe vevő személy általi felhasználás tekintetében semmiféle más feltételt nem támaszt, azt a következtetést kell levonni, hogy amennyiben az elz? pontban említett feltételek teljesülnek, az adóalany, főszabály szerint, jogosult az elzatesen felszámított héa levonására.

36 E tekintetben azt is meg kell állapítani, hogy a héairányelv a levonáshoz való jogot nem rendeli alá semmiféle, a szóban forgó termékek vagy szolgáltatások azon személy általi felhasználásához kötődő feltételnek, aki az adóalanytól e terméket vagy szolgáltatást kapja, mivel

abból az következik, hogy minden, valamely adóalany által egy gazdasági tevékenységet nem folytató vásárlóval vagy szolgáltatás igénybe vevőjével – mint például a magánszemélyek – teljesített ügylet korlátozza az adóalany levonáshoz való jogát.

37 Ezenfelül az olyan feltétel, miszerint a szóban forgó termékeknek vagy szolgáltatásoknak a vásárló vagy az igénybe vevő általi felhasználása határozza meg az eladó vagy szolgáltató levonáshoz való jogát, azzal a következménnyel járna, hogy az adóalany levonáshoz való joga a vásárló vagy az igénybe vevő utólagos cselekvésétől függene, akik továbbra is rendelkeznének a termék felhasználása rövid vagy hosszú távú módosításának jogával.

38 Márpedig az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy Woerden önkormányzatát a héairányelv értelmében vett adóalanynak kell minősíteni. Ezenfelül e határozatból az következik, hogy az alapügyben szóban forgó épületeket egy másik adóalany adta el Woerden önkormányzatának, és ez az önkormányzat ezeket az épületeket egy adóköteles ügylet, nevezetesen az említett épületeknek az Alapítvány részére történő visszerhes átruházása keretében használta.

39 Ebből következik, hogy Woerden önkormányzata jogosult a teljes előzetesen felszámított adó levonására, anélkül hogy figyelembe kellene venni azt, hogy a vásárló vagy igénybe vevő mire használja az általa eladott termékeket.

40 Azt a tényt illetően, hogy az alapügyben az adóalany olyan áron értékesített egy terméket, amely nem fedez minden költséget, emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság kimondta, hogy a gazdasági ügylet eredménye nem releváns a levonáshoz való jog tekintetében, feltéve, hogy maga a tevékenység is adóköteles (lásd ebben az értelemben: 2005. január 20-ai, Hotel Scandic Gåsabäck ítélet, C-412/03, EU:C:2005:47, 22. pont, valamint 2011. június 9-ai, Campsa Estaciones de Servicio ítélet, C-285/10, EU:C:2011:381, 25. pont).

41 Ráadásul a Bíróság ítélkezési gyakorlatából az következik, hogy ha az értékesítés ára alacsonyabb, mint az önköltség, a levonás nem korlátozható az ezen ár és a költség közötti eltérés arányára, akkor sem, ha az említett ár sokkal kisebb, mint az önköltség, kivéve, ha ezen ár nem pusztán jelképes (lásd ebben az értelemben: 1988. szeptember 21-ai Bizottság kontra Franciaország ítélet, 50/87, EU:C:1988:429, 16. pont).

42 A fenti megfontolások összességéből az következik, hogy az előterjesztett kérdésre azt a választ kell adni, hogy a héairányelvet úgy kell értelmezni, hogy az alapügyet jellemző körülmények között, amikor is az adóalany felépíttetett egy épületet, és azt az építési költségeknél alacsonyabb áron értékesítette, az említett adóalanynak az ezen épület felépítése tekintetében felszámított teljes adó levonásához van joga, és nem csak ezen adó részleges levonásához, az említett épületek azon részeinek arányában, amelyeket a vevő gazdasági tevékenységek céljából hasznosít. Annak a ténynek, hogy a vevő az érintett épület egy részének használatát ingyenesen engedi át egy harmadik személynek, e tekintetben nincs semmi jelentősége.

A költségekről

43 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 (tizedik tanács) a következőképpen határozott:

A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-ai 2006/112/EK tanácsi irányelvet úgy kell értelmezni, hogy az alapügyet jellemző körülmények között, amikor is az adóalany felépíttetett egy épületet, és azt az építési költségeknél alacsonyabb áron

értékesítette, az említett adóalanynak az ezen épület felépítése tekintetében felszámított teljes hía levonásához van joga, és nem csak ezen adó részleges levonásához, az említett épületek azon részeinek arányában, amelyeket a vevő gazdasági tevékenységek céljából hasznosít. Annak a ténynek, hogy a vevő az érintett épület egy részének használatát ingyenesen engedi át egy harmadik személynek, e tekintetben nincs semmi jelentősége.

Aláírások

* Az eljárás nyelve: holland.