

Ideiglenes változat

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (negyedik tanács)

2017. február 15.(*)

„Elzeteres döntéshozatal – Hozzáadottértékadó – 77/388/EGK hatodik irányelv – A 13. cikk A része (1) bekezdésének n) pontja – Bizonyos kulturális szolgáltatások adómentessége – Közvetlen hatály hiánya – Az adómentes kulturális szolgáltatások meghatározása – A tagállamok mérlegelési jogköre”

A C-592/15. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott elzeteres döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (fellebbviteli bíróság [Anglia és Wales] [polgári tanács], Egyesült Királyság) a Bírósághoz 2015. november 13-án érkezett, 2015. október 16-i határozatával terjesztett el az eltte

a **Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs**

és

a **British Film Institute**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (negyedik tanács),

tagjai: T. von Danwitz (előadó) tanácselnök, Juhász E., C. Vajda, K. Jürimäe és C. Lycourgos bírák,

előtanácsnok: M. Y. Bot,

hivatalvezető: L. Hewlett előtanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2016. szeptember 7-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- a British Film Institute képviseletében P. Drinkwater solicitor, Z. Yang barrister, D. Milne QC és A. Lee solicitor,
- az Egyesült Királyság Kormánya képviseletében S. Brandon, meghatalmazotti minőségben, segítője: S. Singh barrister,
- az Európai Bizottság képviseletében R. Lyal és M. Owsiany-Hornung, meghatalmazotti minőségben,

a előtanácsnok indítványának a 2016. szeptember 29-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

meghozta a következ?

Ítéletet

1 Az elzetes döntéshozatal iránti kérelem a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadórendszer: egységes adóalapmegállapításról szóló, 1977. május 17-i 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. cikke A. része (1) bekezdése n) pontjának, valamint a közös hozzáadottértékadórendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL 2006. L 347., 1. o.; helyesbítések: HL 2007. L 335., 60. o., HL 2015. L 323., 31. o.,) 132. cikke (1) bekezdése n) pontjának értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet a Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (az Egyesült Királyság adó- és vámhatósága; a továbbiakban: adóhatóság) és a British Film Institute (a továbbiakban: BFI) között az ez utóbbinak filmvetítésekre szóló belépőjegyek értékesítése formájában nyújtott szolgáltatások tekintetében fennálló hozzáadottértékadó (héa) alanyisága tárgyában folyamatban lévő jogvitában terjesztették el.

Jogi háttér

Az uniós jog

3 A hatodik irányelv 13. cikke „Bizonyos közhasznú tevékenységek mentessége” című A. részének (1) bekezdése így rendelkezik:

„Az egyéb közösségi rendelkezések sérelme nélkül, az általuk meghatározott feltételek mellett a tagállamok mentesítik az adó alól a következőket, annak érdekében, hogy biztosítsák az ilyen mentességek megfelelő és egyértelmű alkalmazását, valamint hogy megakadályozzák az adókijátszásokat, az adókikerüléseket és az esetleges visszaéléseket:

[...]

n) bizonyos kulturális szolgáltatások és azzal szoros összefüggésben lévő termékértékesítés, amelyeket közintézmények vagy egyéb, az érintett tagállam által elismert intézmények teljesítenek;

[...]”

4 A 2006/112 irányelv a 411. és 413. cikkének megfelelően 2007. január 1-jétől hatályon kívül helyezte az uniós héajogszabályokat, többek között a hatodik irányelvet, és azok helyébe lépett.

Az Egyesült Királyság joga

5 Nagy-Britannia és Észak-Írország Egyesült Királysága a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének n) pontját csak 1996. június 1-jén ültette át, amely időpontban hatályba lépett a Group 13 of Schedule 9 of the Value Added Tax Act 1994 (a hozzáadottértékadóról szóló 1994. évi törvény 9. mellékletének 13. kategóriája).

Az alapeljárás és az elzetes döntéshozatalra elterjesztett kérdések

6 A BFI olyan nonprofit szervezet, amelynek feladata a mozi Egyesült Királyságban való támogatása. Az 1990. január 1-je és 1996. május 31-e közötti időszakban (a továbbiakban: vitatott időszak) a BFI az általános adómérték alapján fizette meg a héát a filmvetítésekre szóló

belépőjegyértékesítések után.

7 2009. március 30-án a BFI a vitatott időszak alatt megfizetett hea visszatérítésére irányuló kérelmet nyújtott be az adóhatósághoz, arra hivatkozva, hogy az említett belépőjegyek értékesítése a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdése n) pontjának értelmében vett adómentes kulturális szolgáltatásnak minősült. E kérelem elutasításra került.

8 A BFI által ezen elutasítással szemben benyújtott keresetnek a First-tier Tribunal (Tax Chamber) (elsőfokú bíróság [adóügyi tanács], Egyesült Királyság) helyt adott. 2012. december 5-ii határozatában e bíróság úgy megállapította, hogy az e rendelkezésben elírt adómentességnek közvetlen hatálya van.

9 Az adóhatóság fellebbezést nyújtott be e határozattal szemben az Upper Tribunalhoz (Tax and Chancery Chamber) (másodfokú közigazgatási bíróság [adóügyi és kancelláriai tanács], Egyesült Királyság), amely elutasította a fellebbezést, megállapítva, hogy az e rendelkezésben elírt adómentesség kellén világos és pontos, következésképpen közvetlen hatállyal bír. Az említett rendelkezésben szereplő „bizonyos” kifejezést ugyanis úgy kell értelmezni, hogy ez az adómentesség „azokra” a kulturális szolgáltatásokra vonatkozik, amelyeket a közjogi szervezetek, illetve az érintett tagállam által elismert egyéb kulturális szervezetek nyújtanak. Az adóhatóság számára engedélyezésre került, hogy jogorvoslati kérelmet nyújtson be a Court of Appealhez (England & Wales) (Civil Division) (fellebbviteli bíróság [Anglia és Wales] [polgári tanács], Egyesült Királyság).

10 Az elzetes döntéshozatalra utaló határozatban tett megállapítások szerint a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének n) pontját úgy kell értelmezni, hogy az „azokra” a kulturális szolgáltatásokra vonatkozik, amelyeket a közjogi szervezetek, illetve az érintett tagállam által elismert egyéb kulturális szervezetek nyújtanak e rendelkezés értelmében, ami azt jelenti, hogy az ilyen szervezetnek minősül? BFI közvetlenül hivatkozhat e rendelkezésre a célból, hogy részesülhessen az 1990. január 1-je és 1996. május 31. közötti időszakban nyújtott, filmvetítésekre szóló belépőjegyek értékesítésében megtestesül? szolgáltatásokra vonatkozó adómentesség kedvezményében. A BFI 1996. május 31-ét követén is közvetlenül hivatkozhat az említett rendelkezésre, jóllehet a BFI által nyújtott szolgáltatások nem tartoznak azon kulturális szolgáltatások közé, amelyeket az Egyesült Királyság szabályozása ezen időponttól mentesített az adó alól.

11 Ilyen körülmények között a Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (fellebbviteli bíróság [Anglia és Wales] [polgári tanács]) az eljárását felfüggesztette, és elzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjesztette a Bíróság elé:

„1) A hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének n) pontjában szereplő fogalmak, különösen a „bizonyos kulturális szolgáltatások” kifejezés, kellén világosak és pontosak?e ahhoz, hogy a 13. cikk A. része (1) bekezdésének n) pontja közvetlen hatállyal rendelkezzen annak érdekében, hogy nemzeti áttűtet? jogszabály hiányában mentesítse az adó alól a közintézmények vagy egyéb elismert intézmények által teljesített, a jelen ügyben a BFI által teljesítetthez hasonló kulturális szolgáltatásokat?

2) Mérlegelési mozgásteret biztosítanak?e a tagállamok számára a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének n) pontjában szereplő fogalmak, különösen a »bizonyos kulturális szolgáltatások« kifejezés, azok áttűtet? jogszabályokkal való alkalmazása tekintetében, és ha igen, milyen mérlegelési mozgástér?l van szó?

3) Alkalmazni kell-e a fentiekkel megegyező következtetéseket a [2006/112 irányelv] 132. cikke (1) bekezdésének n) pontjára?

Az elzeterjesztett kérdésekről

Az első kérdésről

12 Első kérdésével a kérdést elterjesztő bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének n) pontját – amely „bizonyos kulturális szolgáltatások” adómentességét írja elő – úgy kell-e értelmezni, hogy az közvetlen hatállyal bír oly módon, hogy átültetés hiányában közvetlenül hivatkozhat e rendelkezésre valamely olyan közjogi szervezet, illetve az érintett tagállam által elismert egyéb kulturális szervezet, amely kulturális szolgáltatásokat nyújt.

13 Az állandó ítélkezési gyakorlat értelmében valamennyi olyan esetben, amikor valamely irányelv rendelkezései a tartalmuk alapján feltétlenek és kellően pontosak, azokra a magánszemélyek a nemzeti bíróságok előtt az állammal szemben hivatkozhatnak, nevezetesen amennyiben az nem ültette át időben ezen irányelvet a nemzeti jogba, vagy amennyiben nem megfelelően ültette azt át (lásd többek között: 1982. január 19-i Becker-ítélet, 8/81, EU:C:1982:7, 25. pont; 2014. január 15-i Association de médiation sociale ítélet, C-176/12, EU:C:2014:2, 31. pont; 2016. július 7-i Ambisig-ítélet, C-46/15, EU:C:2016:530, 16. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

14 A hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének n) pontját illetően emlékeztetni kell arra, hogy az e rendelkezésben előírt adómentesség „bizonyos kulturális szolgáltatásokra” vonatkozik. Az említett rendelkezés tehát nem pontosítja, hogy a tagállamoknak mely kulturális szolgáltatásokat kell mentesíteniük az adó alól. E rendelkezés ugyanis nem tartalmazza sem az adó alól mentesítendő kulturális szolgáltatások kimerítő felsorolását, sem a tagállamok azon kötelezettségét, hogy minden kulturális szolgáltatást mentesíteniük kell az adó alól, hanem csak ezen szolgáltatások közül „bizonyos” szolgáltatásokra vonatkozik. Következésképpen e rendelkezés a tagállamokra hagyja annak meghatározását, hogy mely kulturális szolgáltatások részesüljenek ezen adómentesség kedvezményében.

15 A BFI – a Bíróság azon ítélkezési gyakorlatára hivatkozva, miszerint az említett 13. cikk A. részének (1) bekezdésében előírt adómentességek az uniós jog autonóm fogalmainak minősülnek, amelyek célja annak elkerülése, hogy a héarendszer alkalmazása tagállamonként eltérjen (lásd többek között: 2013. február 21-i Žamberk-ítélet, C-18/12, EU:C:2013:95, 17. pont) – azt állítja, hogy a „bizonyos kulturális szolgáltatások” kifejezést úgy kell értelmezni, hogy az a közjogi szervezetek, illetve az érintett tagállam által elismert egyéb kulturális szervezetek által nyújtott valamennyi kulturális szolgáltatásra vonatkozik, következésképpen az kellően világos és pontos.

16 Mindazonáltal meg kell állapítani, hogy ez az értelmezés nem felel meg a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének n) pontjában használt „bizonyos” kifejezés szokásos értelmének, és megfosztja hatékony érvényesülésétől e kifejezés e rendelkezésben történő alkalmazását.

17 Ezenfelül, a BFI által felvázolt értelmezés alkalmas arra, hogy az e rendelkezésből következő adómentességet e kifejezésen túlmenően valamennyi kulturális szolgáltatásra kiterjessze, ellentétesen a Bíróság azon ítélkezési gyakorlatával, miszerint az ezen irányelv 13. cikke A. részének (1) bekezdésében a mentességek leírására használt kifejezéseket szigorúan kell értelmezni (lásd ebben az értelemben: 2007. június 14-i, Horizon College ítélet, C-434/05,

EU:C:2007:343, 16. pont; 2015. október 22-i Hedqvist-ítélet, C-264/14, EU:C:2015:718, 34. és 35. pont; 2016. február 25-i Bizottság kontra Hollandia ítélet, C-22/15, nem tették közzé, EU:C:2016:118, 20. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

18 A Bíróság ítélkezési gyakorlatából az is következik, hogy – a BFI állításával szemben – a 13. cikk A. részének (1) bekezdésében szereplő kivételek egységes alkalmazásának követelménye nem feltétlen követelmény. Ugyanis, bár az említett cikkbe foglalt adómentességek az uniós jog autonóm fogalmai, amelyeket a héarendszer egyes tagállamokban történő eltérő alkalmazásának elkerülése céljából a szabály szerint egységesen kell meghatározni, az Európai Unió jogalkotója a tagállamokra bízhatja valamely adómentesség egyes kifejezéseinek meghatározását (lásd ebben az értelemben: 1996. március 28-i Gemeente Emmen ítélet, C-468/93, EU:C:1996:139, 25. pont; 2006. május 4-i Abbey National ítélet, C-169/04, EU:C:2006:289, 38. és 39. pont; 2015. december 9-i Fiscale Eenheid X ítélet, C-595/13, EU:C:2015:801, 30. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

19 A hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdése n) pontjának szó szerinti értelmezését ezen irányelv keletkezése, valamint az uniós jogalkotó által követett célkitűzések is megerősítik.

20 E tekintetben, amint azt a tanácsnok is megállapítja indítványának 20. és 21. pontjában, az uniós jogalkotó nem vette figyelembe az Európai Bizottságnak a mentesítendő kulturális szolgáltatások kimerítő felsorolását tartalmazó eredeti javaslatát (lásd: tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadórendszer: egységes adóalapmegállapításról szóló hatodik tanácsi irányelvre vonatkozó 1973. június 29-i javaslat [COM(73) 950 végleges]), azonban a „bizonyos kulturális szolgáltatások” kifejezés használatával oly módon fogalmazta meg az említett mentességet, hogy az lehetővé teszi a tagállamok számára, hogy meghatározzák, mely kulturális szolgáltatásokat mentesítenek az adó alól.

21 Amint azt a Bizottság is hangsúlyozta a Bírósághoz benyújtott írásbeli észrevételeiben, jóllehet utólagosan azt javasolta, hogy a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdése n) pontja eredeti szövegének helyébe az adó alól mentesített kulturális szolgáltatások kimerítő felsorolása lépjen (lásd: a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról, a 77/388/EGK irányelv módosításáról – a hozzáadottértékadó közös rendszeréről szóló tizenkilencedik tanácsi irányelvre vonatkozó, 1984. december 5-i végleges javaslat, COM(84) 648), az uniós jogalkotó megtartotta ezt az eredeti szöveget, amely – a közös hozzáadottértékadórendszer működéséről szóló, a Tanácsnak a 77/388 irányelv 34. cikkének megfelelően megküldött 1983. szeptember 14-i jelentése (COM(83) 426 végleges) szerint – az egyes tagállamok értékelésére bízta a mentesség tartalmának meghatározását.

22 Amint arra a tanácsnok is rámutat indítványának 23. pontjában, az uniós jogalkotó azon döntése, hogy mérlegelési mozgásteret hagy a tagállamok számára az adó alól mentesített kulturális szolgáltatások meghatározása tekintetében, azzal magyarázható, hogy a kulturális hagyományok és a regionális örökség az Unión, és olykor ugyanazon tagállamon belül is jelentős eltérést mutatnak.

23 Ily módon meg kell állapítani, hogy a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének n) pontja azzal, hogy „bizonyos kulturális szolgáltatásokra” utal, nem követeli meg minden kulturális szolgáltatás adó alóli mentesítését, így a tagállamok „bizonyos” szolgáltatásokat mentesíthetnek, más szolgáltatásokat pedig a héa hatálya alá vonhatnak.

24 Mivel ez a rendelkezés mérlegelési mozgásteret biztosít a tagállamok számára az adó alól mentesített kulturális szolgáltatások meghatározása tekintetében, nem felel meg a jelen ítélet 14. pontjában említett ítélkezési gyakorlatból eredő azon feltételeknek, hogy e rendelkezésre közvetlenül lehessen hivatkozni a nemzeti bíróságok előtt.

25 Ezt a megállapítást a 2005. február 17-ii Linneweber és Akritidis ítélet (C-453/02 és C-462/02, EU:C:2005:92) 34–37. pontjában és a 2007. június 28-ii JP Morgan Fleming Claverhouse Investment Trust és The Association of Investment Trust Companies ítélet (C-363/05, EU:C:2007:391) 59–61. pontjában tett azon megállapítások sem teszik vitathatóvá, miszerint a tagállamok esetleges mérlegelési mozgásterét nem zárja ki szükségszerűen az érintett adómentességek közvetlen hatályát.

26 Amint ugyanis arra a Bizottság is rámutatott írásbeli észrevételeiben, a 2005. február 17-ii Linneweber és Akritidis ítéletből (C-453/02 és C-462/02, EU:C:2005:92) következő ítélkezési gyakorlat a tagállamok azon lehetőségére vonatkozik, hogy valamely adómentesség alkalmazási feltételeit, nem pedig azt a mérlegelési mozgásteret rögzíthetik, amely lehetővé teszi számukra valamely olyan adómentesség terjedelmének meghatározását, amely – többek között – a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének n) pontjában szereplő „bizonyos kulturális szolgáltatások” kifejezésből következik.

27 A 2007. június 28-ii JP Morgan Fleming Claverhouse Investment Trust és The Association of Investment Trust Companies ítéletet (C-363/05, EU:C:2007:391) illetően meg kell állapítani, hogy a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének n) pontja eltér az abban az ügyben vitatott adómentességtől, mivel e rendelkezés csak „bizonyos” kulturális szolgáltatások mentesítését írja elő.

28 A fenti megfontolásokra figyelemmel az első kérdésre azt a választ kell adni, hogy a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének n) pontját – amely „bizonyos kulturális szolgáltatások adómentességét írja elő – úgy kell értelmezni, hogy az nem bír közvetlen hatállyal, ily módon átültetés hiányában nem hivatkozhat közvetlenül e rendelkezésre valamely olyan közjogi szervezet, illetve az érintett tagállam által elismert egyéb kulturális szervezet, amely kulturális szolgáltatásokat nyújt.

A második és a harmadik kérdésre

29 Az első kérdésre adott válaszra tekintettel a második és a harmadik kérdésre nem szükséges válaszolni.

A költségekről

30 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 (negyedik tanács) a következőképpen határozott:

A tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadórendszer: egységes adóalapmegállapításról szóló, 1977. május 17-i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének n) pontját – amely „bizonyos kulturális szolgáltatások” adómentességét írja elő – úgy kell értelmezni, hogy az nem bír közvetlen hatállyal, ily módon átültetés hiányában nem hivatkozhat közvetlenül e rendelkezésre valamely olyan közjogi szervezet, illetve az érintett tagállam által elismert

egyéb kulturális szervezet, amely kulturális szolgáltatásokat nyújt.

Aláírások

* Az eljárás nyelve: angol.