

Ideiglenes változat

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (negyedik tanács)

2017. október 26.(*)

„Előzetes döntéshozatal – Adózás – Hozzáadottértékadó (héta) – 2006/112/EK irányelv – Sporttal szoros kapcsolatban álló szolgáltatások adómentessége – A »sport« fogalma – Fizikai elem által jellemzett tevékenység – Kontraktversenybridzs-játék”

A C-90/16. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (másodfokú közigazgatási bíróság [adójogi és kancelláriai tanács], Egyesült Királyság) a Bírósághoz 2016. február 15-én érkezett, 2015. szeptember 1-jei határozatával terjesztett elő

a **The English Bridge Union Limited**

és

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

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (negyedik tanács),

tagjai: T. von Danwitz tanácselnök (előadó), K. Lenaerts, a Bíróság elnöke, a negyedik tanács bírájaként eljárva, Juhász E., K. Jürimäe és C. Lycourgos bírák,

előtanácsnok: M. Szpunar,

hivatalvezető: L. Hewlett előtanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2017. március 2-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- a The English Bridge Union Limited képviseletében M. Lewis solicitor és D. Ewart QC,
- az Egyesült Királyság kormánya képviseletében S. Brandon, meghatalmazotti minőségben, segítőtje: R. Hill barrister,
- a holland kormány képviseletében M. Bulterman és M. Noort, meghatalmazotti minőségben,
- az Európai Bizottság képviseletében L. Lozano Palacios és R. Lyal, meghatalmazotti minőségben,

a előtanácsnok indítványának a 2017. június 15-i tárgyaláson történt meghallgatását követően, meghozta a következő

Ítéletet

1 Az elztes döntéshozatal iránti kérelem a közös hozzáadottértékadórendszerl 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 m) pontjának az értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet a The English Bridge Union Limited (a továbbiakban: EBU) és a Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (Egyesült Királyság adó- és vámhatósága; a továbbiakban: adóhatóság) között azon nevezési díjakhoz kapcsolódó hozzáadottértékadó (héta) fizetésére vonatkozó kötelezettség tárgyában folyamatban lév eljárásban terjesztették el, amelyeket az EBU az általa szervezett kontraktversenybridzs-tornákon szedett be.

Jogi háttér

Az uniós jog

3 A 2006/112 irányelv a 411. és 413. cikkének megfelelően 2007. január 1-jével hatályon kívül helyezte és felváltotta az uniós héajogszabályokat, többek között a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadórendszer: egységes adóalapmegállapításról szóló, 1977. május 17-i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelvet (HL 1977. L 145., 1. o.; magyar nyelvű kiadás 9. fejezet, 1. kötet, 23. o.).

4 A 2006/112 irányelv 132. cikkének (1) bekezdése, amely ezen irányelv IX. címének „Egyes közhasznú tevékenységek adómentessége” címet visel 2. fejezetében szerepel, elírja, hogy a tagállamok mentesítik az adó alól a következket:

„[...]

m) meghatározott, a sporttal és a testedzéssel szoros kapcsolatban álló szolgáltatások, amelyeket nonprofit jellegű intézmények teljesítenek olyan személyek felé, amelyek sportolnak vagy edzenek [helyesen: meghatározott, a nonprofit intézmények által sportot és testedzést végző személyek részére nyújtott, a sporttal és testedzéssel szoros kapcsolatban álló szolgáltatások];

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

[...]”

Az Egyesült Királyság joga

5 A Value Added Tax Act 1994 (1994. évi héatörvény) 9. mellékletének 10. csoportja a következ szolgáltatásokat mentesíti a héa alól:

„(1) Sporthoz vagy testedzéshez kapcsolódó versenyen való részvételi jog biztosítása, amennyiben annak ellenértéke olyan pénzösszeg, amelyet teljes mértékben a versenyen elnyerhető díj vagy díjak biztosítására fordítanak.

(2) Sportolási vagy testedzési célból létrehozott, arra jogosult szerv által ilyen tevékenységhez kapcsolódó versenyen való részvételi jog biztosítása.

(3) Az egyén által zött sporttal vagy a testneveléssel szoros kapcsolatban álló vagy ezekhez

elengedhetetlen szolgáltatásoknak egy arra jogosult szerv által az egyén részére való nyújtása [...]”

Az alapeljárás és az elzetes döntéshozatalra elterjesztett kérdések

6 Az EBU a kontrakt versenybridzs angliai szabályozásáért és népszerűsítéséért felelős nonprofit nemzeti szervezet. Ez a kártyajáték a bridzsjáték egyik, nemzeti és nemzetközi szinten versenyszerűen játszott formája, amelyben az egyes csapatok egymást követően ugyanazokkal a lapokkal játszanak, mint a másik asztaloknál ülő csapatok. A pontozás ily módon a viszonylagos teljesítményen alapul.

7 Az EBU, amelynek tagjai regionális egyesületek és magánszemélyek, kontraktversenybridzs bajnokságokat szervez, amelyeken a tagok nevezési díj megfizetése ellenében vehetnek részt. Az EBU e nevezési díjak után megfizeti a héát.

8 Az EBU, mivel úgy ítélte meg, hogy az említett nevezési díjak a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének m) pontja alapján adómentesek, ezen adó visszatérítését kérelmezte az adóhatóságnál. Az adóhatóság megtagadta az adóvisszatérítés iránti kérelmét.

9 Az EBU keresetet nyújtott be a First-tier Tribunalhoz (Tax Chamber) (elsőfokú bíróság [adójogi tanács], Egyesült Királyság), amely helybenhagyta a kérelem elutasítását, egyúttal engedélyezte az EBU részére, hogy fellebbezéssel éljen.

10 Az EBU az Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (másodfokú közigazgatási bíróság [adójogi és kancelláriai tanács], Egyesült Királyság) előtt eladta, hogy a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének m) pontja értelmében vett „sportnak” nem kell szükségszerűen lényeges fizikai elemmel rendelkeznie, mivel az e rendelkezés által elérni kívánt cél a fizikai és szellemi egészség szempontjából jelentős jótékony hatásokkal járó tevékenységeknek az abban rendszeresen részt vevők számára történő elősegítése, továbbá hogy a szellemi tevékenység ugyanolyan jelentőséggel bír, mint a fizikai tevékenység. Az olyan lényeges szellemi elem által meghatározott, versenyszerűen gyakorolt tevékenység, mint a kontrakt versenybridzs, tehát az említett rendelkezés értelmében „sportnak” minősül.

11 Az adóhatóság azon az alapon vitatja ezt az érvelést, hogy az említett 132. cikk (1) bekezdése m) pontjának szövegéből, amely szerint meghatározott, „a sporttal és testedzéssel szoros kapcsolatban álló” szolgáltatások mentesülnek az adó alól, az következik, hogy az e rendelkezés értelmében vett „sportnak” lényeges fizikai elemmel kell rendelkeznie. Ezenkívül az EBU által elterjesztett értelmezés ellentétes a 2006/112 irányelv 132. cikkében meghatározott mentességek szigorú értelmezésének elvével.

12 A kérdést elterjesztő bíróság eladja, hogy a kontrakt versenybridzs olyan magas szintű szellemi készségek igénybevitelével jár, mint a logika, a laterális gondolkodás, a tervezés vagy a memória, és annak rendszeres gyakorlása hozzájárul mind a szellemi, mind a fizikai egészség megőrzéséhez. E bíróság tehát arra keresi a választ, hogy az ezen játékhoz hasonló, úgynevezett „szellemi” sportok az ezen irányelv 132. cikke (1) bekezdésének m) pontja értelmében vett „sport” fogalma alá tartoznak-e.

13 Az Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (másodfokú közigazgatási bíróság [adójogi és kancelláriai tanács], Egyesült Királyság), mivel úgy ítélte meg, hogy e fogalomnak minden tagállamban önálló jelentéssel kell rendelkeznie, és azt egységesen kell alkalmazni, úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és elzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„1) Milyen jellemzőkkel kell feltétlenül rendelkeznie valamely tevékenységnek ahhoz, hogy a [...] 2006/112 [...] 132. cikke (1) bekezdésének m) pontja értelmében vett »sportnak« minősüljön? A tevékenységnek különösen annak eredménye szempontjából lényeges (vagy nem lényegtelen) fizikai elemmel kell-e rendelkeznie, vagy elegendő, ha annak eredménye szempontjából meghatározó lényeges szellemi elemmel rendelkezik?

2) A 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének m) pontja értelmében vett »sportnak« tekintendők-e a kontrakt versenybridzsok?

Az elzáró döntéshozatalra elterjesztett kérdésekről

14 Elzáróan meg kell állapítani, hogy amint az a Bíróság elé terjesztett iratokból következik, a kontrakt versenybridzs olyan kártyajáték, amely szellemi erőfeszítést és készségeket igényel, és amelynek fizikai alkotóeleme elhanyagolhatónak tűnik.

15 Kérdéseivel, amelyeket célszerű együttesen vizsgálni, a kérdést elterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének m) pontját úgy kell-e értelmezni, hogy a kontrakt versenybridzshoz hasonló tevékenység, amelyet elhanyagolhatónak tűnő fizikai elem jellemez, az e rendelkezés értelmében vett „sport” fogalma alá tartozik-e.

16 Így a jelen ügyben nem arra kéri a Bíróságot, hogy általánosságban határozza meg a „sport” fogalmának jelentését, hanem hogy azt a közös héarendszerre vonatkozó 2006/112 irányelv, és különösen az ezen irányelv mentességekre vonatkozó rendelkezései keretében értelmezze.

17 Az állandó ítélkezési gyakorlat szerint az említett irányelv 132. cikkében foglalt adómentességek az uniós jog autonóm fogalmainak minősülnek, amelyek célja annak elkerülése, hogy a héarendszer alkalmazása tagállamonként eltérjen (lásd ebben az értelemben: 2008. október 16-ai Canterbury Hockey Club és Canterbury Ladies Hockey Club ítélet, C-253/07, EU:C:2008:571, 16. pont; 2015. február 26-ai VDP Dental Laboratory és társai ítélet, C-144/13, C-154/13 és C-160/13, EU:C:2015:116, 44. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

18 Mivel a 2006/112 irányelv egyáltalán nem határozza meg a „sport” fogalmát, a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata értelmében e kifejezés jelentésének és tartalmának meghatározása érdekében az általános nyelvhasználatban elfogadott szokásos jelentését kell alapul venni, figyelembe véve azon szövegkörnyezetet, amelyben e kifejezést használják, és azon szabályozás célkitűzéseit, amelynek e kifejezés részét képezi (lásd ebben az értelemben: 2014. szeptember 3-ai Deckmyn és Vrijheidsfonds ítélet, C-201/13, EU:C:2014:2132, 19. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat; 2016. május 26-ai Envirotec Denmark ítélet, C-550/14, EU:C:2016:354, 27. pont).

19 Ami, elször is, a „sport” fogalmának az általános nyelvhasználatban elfogadott jelentését illeti, az szokásosan – amint azt a főtanácsnok az indítványának 23. pontjában megállapítja – fizikai jellegű vagy, más szavakkal, nem elhanyagolható fizikai elem által jellemzett tevékenységet jelöl.

20 Ezt követően a 2006/112 irányelv rendszerét illetően a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlatából az következik, hogy az ezen irányelv 132. cikke szerinti adómentességek leírására használt kifejezéseket szigorúan kell értelmezni, mivel ezek kivételt jelentenek a főtanácsnoki szabályhoz képest, miszerint az adóalany által ellenszolgáltatás fejében teljesített minden szolgáltatás után héát kell fizetni. Ugyanakkor a szigorú értelmezés e szabálya nem jelenti azt, hogy az említett

adómentességek meghatározására használt kifejezéseket oly módon kell értelmezni, hogy azok ne tudják kifejteni hatásukat (lásd ebben az értelemben: 2004. november 18-i Temco Europe ítélet, C-284/03, EU:C:2004:730, 17. 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).

21 Másrészt, jóllehet – ahogyan azt az említett cikket magában foglaló fejezet címe rögzíti – az itt szabályozott adómentességek célja egyes közhasznú tevékenységek folytatásának előmozdítása, mindazonáltal e mentességek célja nem valamennyi, hanem kizárólag azon közhasznú tevékenységek hálójából való mentesítése, amelyeket az irányelv itt felsorol és részletesen meghatároz (lásd ebben az értelemben: 2013. február 21-i Žamberk ítélet, C-18/12, EU:C:2013:95, 18. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat; 2015. február 26-i VDP Dental Laboratory és társai ítélet, C-144/13, C-154/13 és C-160/13, EU:C:2015:116, 45. pont).

22 A 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdése m) pontjának összefüggéseire vonatkozó vizsgálat ennél fogva azt az értelmezést támasztja alá, miszerint az e rendelkezésben szereplő „sport” fogalma az általános értelemben vett „sport” kifejezésnek megfelelő tevékenységekre korlátozódik, amelyek nem elhanyagolható fizikai elemmel rendelkeznek, anélkül hogy minden olyan tevékenységre kiterjedne, amely bármilyen szempontból e fogalomhoz kapcsolódhat.

23 Ami végül az említett irányelv 132. cikke (1) bekezdése m) pontjának a célját illeti, emlékeztetni kell arra, hogy e rendelkezés célja egyes közhasznú tevékenységek, nevezetesen a nonprofit jellegű szervezetek által sportot vagy testnevelést gyakorló személyek számára nyújtott, a sporttal és a testneveléssel szoros kapcsolatban álló szolgáltatások végzésének előmozdítása, és az ily módon annak előmozdítására irányul, hogy a lakosság széles rétegei sportoljanak (lásd ebben az értelemben: 2013. február 21-i Žamberk ítélet, C-18/12, EU:C:2013:95, 23. pont; 2013. december 19-i Bridport and West Dorset Golf Club ítélet, C-495/12, EU:C:2013:861, 20. pont).

24 Kétségtelen, amint azt az EBU állítja, és amint az a Bíróság elé terjesztett iratokból következik, hogy a kontrakt versenybridzs többek között logikát, memóriát, stratégiát és laterális gondolkodást igényel, és az a fizikai és szellemi egészség szempontjából jótékony hatással járó tevékenységnek minősül az abban rendszeresen részt vevők számára. Ugyanakkor még ha a fizikai és szellemi egészség szempontjából jótékony hatást fejtenek is ki, a pusztán a pihenést vagy a rekreációt szolgáló tevékenységek nem tartoznak az említett rendelkezés hatálya alá (lásd ebben az értelemben: 2013. február 21-i Žamberk ítélet, C-18/12, EU:C:2013:95, 22. pont; 2016. február 25-i Bizottság kontra Hollandia ítélet, C-22/15, nem tették közzé, EU:C:2016:118, 23–25. pont). E körülmények között az, hogy valamely tevékenység hozzájárul a szellemi és a fizikai egészség megőrzéséhez, önmagában nem elegendő annak megállapításához, hogy e tevékenység az ugyanezen rendelkezés értelmében vett „sport” fogalma alá tartozik.

25 Az a körülmény, hogy valamely tevékenységet, amely hozzájárul a szellemi és a fizikai jólét megőrzéséhez, versenyszerűen gyakorolják, nem teszi lehetővé eltérő következtetés levonását. Ugyanis a Bíróság már kimondta, hogy a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének m) pontja az alkalmazása érdekében nem követeli meg, hogy a sporttevékenységet meghatározott, például hivatásos szinten gyakorolják, sem pedig azt, hogy a szóban forgó sporttevékenységet meghatározott módon, nevezetesen rendszeresen vagy szervezeten, illetve sportversenyeken való részvétel céljából gyakorolják (2013. február 21-i Žamberk ítélet, C-18/12, EU:C:2013:95, 22. pont; 2013. december 19-i Bridport and West Dorset Golf Club ítélet, C-495/12, EU:C:2013:861, 19. pont). E tekintetben szintén meg kell jegyezni, hogy valamely tevékenység versenyjellege nem elhanyagolható fizikai elem hiányában önmagában nem lehet elegendő annak megalapozásához, hogy e tevékenység „sportnak” minősüljön.

26 Ezenkívül a jelen ítélet 21. pontjában hivatkozott ítélkezési gyakorlatból az következik, hogy

ezen irányelv 132. cikke arra irányul, hogy kimerít? jelleggel meghatározzon bizonyos tevékenységeket, amelyeket kivételes jelleggel héamentességben kell részesíteni. Ebb?l következ?en, amennyiben a jelen ítélet 19–25. pontjában kifejtett indokok alapján az említett irányelv 132. cikke (1) bekezdésének m) pontja szerinti, az elhanyagolhatónak t?n? fizikai elemmel rendelkező tevékenységeket magában foglaló mentesség terjedelmére vonatkozó értelmezés az említett rendelkezés kiterjeszt? olvasatának min?sül, az ilyen értelmezés nem egyeztethet? össze sem a héamentességek szigorú értelmezésére vonatkozó szabállyal, sem pedig a szóban forgó mentesség szigorú keretek közé szorítására irányuló céllal.

27 Ennélfogva az említett 132. cikk (1) bekezdése m) pontjának szövegéb?l, továbbá a 2006/112 irányelv rendszertani és teleologikus értelmezéséb?l az következik, hogy e rendelkezés csak a nem elhanyagolható fizikai elem által meghatározott tevékenységekre vonatkozik.

28 Az ilyen értelmezés nem érinti annak vizsgálatát, hogy valamely elhanyagolhatónak t?n? fizikai elemmel rendelkező tevékenység adott esetben az ezen irányelv 132. cikke (1) bekezdésének n) pontja értelmében vett „kulturális szolgáltatások” fogalma alá tartozhat?e, amennyiben e tevékenység, figyelemmel annak gyakorlására, történeti hátterére és azon hagyományokra, amelyekbe az illeszkedik, valamely meghatározott tagállamban olyan helyet foglal el ezen ország társadalmi és kulturális örökségében, amely alapján ezen ország kultúrája részének tekinthet?. E tekintetben a Bíróság már kimondta, hogy a 77/388 irányelv vonatkozó rendelkezése mérlegelési mozgásteret biztosít a tagállamok számára az adómentes kulturális szolgáltatások meghatározása tekintetében (lásd ebben az értelemben: 2017. február 15?i British Film Institute ítélet, C?592/15, EU:C:2017:117, 24. pont).

29 E megfontolásokra tekintettel az el?terjesztett kérdésekre azt a választ kell adni, hogy a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének m) pontját úgy kell értelmezni, hogy a kontrakt versenybridzshez hasonló tevékenység, amelyet elhanyagolhatónak t?n? fizikai elem jellemez, nem tartozik az e rendelkezés értelmében vett „sport” fogalma alá.

A költségekr?l

30 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 (negyedik tanács) a következ?képpen határozott:

A közös hozzáadottértékadó?rendszer?l szóló, 2006. november 28?i 2006/112/EK tanácsi irányelv 132. cikke (1) bekezdésének m) pontját úgy kell értelmezni, hogy a kontrakt versenybridzshez hasonló tevékenység, amelyet elhanyagolhatónak t?n? fizikai elem jellemez, nem tartozik az e rendelkezés értelmében vett „sport” fogalma alá.

Aláírások

* Az eljárás nyelve: angol.