

C-299/20. sz. ügy**Előzetes döntéshozatal iránti kérelem****A benyújtás napja:**

2020. július 6.

A kérdést előterjesztő bíróság:

Conseil d'État (Franciaország)

Az előzetes döntéshozatalra utaló határozat kelte:

2020. június 25.

Felülvizsgálati kérelmet előterjesztő fél:

Icade Promotion Logement SAS

Ellenérdekű fél:

Ministre de l'Action et des Comptes Publiques

CONSEIL D'ÉTAT
(államtanács, Franciaország)
peres ügyben
eljárva

[omissis]

2020. június 10-i ülés
Kihirdetve 2020. június 25-én

Tekintettel az alábbi eljárásra:

Az Icade Promotion Logement egyszerűsített részvénytársaság (SAS) a tribunal administratif de Montreuil (montreuil-i közigazgatási bíróság, Franciaország) előtt az általa a 2007. január 1. és december 31., illetve a 2008. január 1. és december 31. közötti időszakban megfizetett hozzáadottérték-adó (a továbbiakban: héa) visszatérítését kérte 2 826 814 euró és 2 369 881 euró összegben. 2012. április 27-i [omissis] ítéletével a tribunal administratif de Montreuil (montreuil-i közigazgatási bíróság) elutasította ezt a kérelmet.

2014. július 18-i [omissis] ítéletével a cour administrative d'appel de Versailles (versailles-i közigazgatási fellebbviteli bíróság, Franciaország) elutasította a társaság által ezen ítélettel szemben benyújtott fellebbezést.

2016. december 28-i [omissis] határozatával a peres ügyben eljáró Conseil d'État (államtanács) a társaság által benyújtott felülvizsgálati kérelemnek részben helyt adott, és hatályon kívül helyezte a cour administrative d'appel de Versailles (versailles-i közigazgatási fellebbviteli bíróság) 2014. július 18-i ítéletét annyiban, amennyiben az kizárólag az e társaság által megvalósított ügyletekre vonatkozó [omissis] [héa] visszatérítésére vonatkozott, és az ügyet e hatályon kívül helyezés tekintetében visszautalta a közigazgatási fellebbviteli bírósághoz.

2017. október 19-i [omissis] második ítéletével a cour administrative d'appel de Versailles (versailles-i közigazgatási fellebbviteli bíróság) elutasította az Icade Promotion Logement által [omissis] a 2012. április 27-i ítélettel szemben benyújtott fellebbezést.

Rövid felülvizsgálati kérelmével, kiegészítő beadványával, válaszával és új beadványaival, amelyeket 2017. december 20-án, 2018. március 20-án, szeptember 21-én, november 16-án és 2019. június 7-én vettek nyilvántartásba a Conseil d'État (államtanács) peres ügyeinek titkárságán, az Icade Promotion Logement társaság azt kéri, hogy a Conseil d'État (államtanács) elsődlegesen: **[eredeti 2. o.]**

- 1) helyezze hatályon kívül e második ítéletet;
- 2) érdemben bírálja el az ügyet, és a fellebbezésének adjon helyt;
- 3) másodlagosan terjesszen előzetes döntéshozatal céljából kérdést az Európai Unió Bírósága elé a közös hozzáadottértékadó-rendszerről 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.) 392. cikke rendelkezéseinek értelmezésére vonatkozóan;

[omissis]

[omissis] Az Icade Promotion Logement előadja, hogy a cour administrative d'appel de Versailles (versailles-i közigazgatási fellebbviteli bíróság):

– elferdítette a tényeket, amikor úgy ítélte meg, hogy a társaság nem jelölte meg az egyes érintett földterületeken az értékesítésüket megelőzően végzett ügyletek pontos jellegét, így megalapozatlanul állítja, hogy e földterületek értékesítése a code général des impôts (általános adókönyv, a továbbiakban: CGI) 257. cikkének 7° pontja értelmében vett új ingatlanok létrejöttéhez járult hozzá;

– nem indokolta megfelelően határozatát, és tévesen alkalmazta a jogot, amikor úgy ítélte meg, hogy a földterületek magánszemélyek részére történő értékesítése nem a [omissis] [CGI] 257. cikkének 7° pontjában előírt, ingatlanra vonatkozó

[omissis] [héa]szabályozás, hanem az ugyanezen cikk 6° pontjában előírt, az árrésre vonatkozó [omissis] [héa]szabályozás hatálya alá tartozik;

– tévesen alkalmazta a jogot, amikor úgy ítélte meg, hogy a francia szabályozás azzal, hogy a [omissis] [CGI] 261. cikkének 5° pontja alapján mentesíti az [omissis] [héa] alól a helyi önkormányzatok által megvalósított parcellázási ügyleteket, miközben a magánszemélyek által teljesített ugyanezen ügyletek továbbra is az árrésre vonatkozó [omissis] [héa]szabályozás hatálya alá tartoztak, nem sérti az [omissis] [héa]semlegesség elvét;

– tévesen alkalmazta a jogot, amikor abból indult ki, hogy a földterület megszerzésére irányuló ügylet nem tartozik a [omissis] [héa] hatálya alá, és ebből azt a következtetést vonta le, hogy a [omissis] [2006/112 irányelv] 392. cikkével összeegyeztethető a [omissis] [CGI] 257. cikkének 6° pontjában előírt, az árrés adóztatására vonatkozó szabályozásnak a földterület átruházására történő alkalmazása;

– tévesen alkalmazta a jogot, amikor úgy ítélte meg, hogy a [omissis] 2006/112 irányelv 392. cikkének, amennyiben az azt írja elő, hogy az árrésre vonatkozó [omissis] [héa]szabályozás az újraértékesítés céljából vásárolt épületek és építési telkek értékesítésére is alkalmazható, nem célja az, hogy kizárja e szabályozásból az építési telekként újraértékesítés tárgyát képező beépítetlen földterületek megvásárlását, és nem is jár ilyen a hatással.

A 2018. augusztus 3-án, október 10-én és 2020. március 24-én nyilvántartásba vett három ellenkérelemben a ministre de l'action et des comptes publics (az állami fellépésért és államháztartásért felelős miniszter) a felülvizsgálati kérelem elutasítását kéri. Előadja, [eredeti 3. o.] hogy a felülvizsgálati kérelmet előterjesztő fél által felhozott jogalapok nem megalapozottak, és nincs helye előzetes döntéshozatal iránti kérelem előterjesztésének az Európai Unió Bíróságához.

Tekintettel az ügy egyéb irataira;

Tekintettel:

– a [omissis] 2006/112 irányelvre;

– az [omissis] [CGI-re] és a livre des procédures fiscales-ra (az adóigazgatási eljárásról szóló törvény, a továbbiakban: LPF);

– a code de justice administrative-ra (a közigazgatási bíráskodásról szóló törvénykönyv) és a 2020. március 25-i ordonnance n° 2020-305 (2020-305. sz. rendelet);

[omissis]

Mivel:

1. Az ügy érdemében eljáró bíróság elé terjesztett iratokból kitűnik, hogy [omissis] az ingatlanfejlesztői tevékenységet folytató Icade Promotion Logement az építési telkek 2007. január 1. és december 31., valamint 2008. január 1. és december 31. közötti időszakban teljesített, magánszemélyek részére történő átruházásait a [omissis] CGI akkoriban hatályos, együttesen értelmezett 257. cikkének 6° pontjából és 268. cikkéből következő, az árrésre vonatkozó [omissis] [héta]szabályozás hatálya alá vonta. A [omissis] LPF L. 190. cikke alapján kérte az adóhatóságtól az ebből következően megfizetett adó visszatérítését, amely álláspontja szerint a 2007. január 1. és december 31. közötti időszakban 2 826 814 euró, a 2008. január 1. és december 31. közötti időszak tekintetében pedig 2 369 881 euró volt. Mivel igényét az adóhatóság elutasította, [omissis] az Icade Promotion Logement az adóügyi bíróság elé terjesztette a jogvitát. Felülvizsgálati kérelmet terjesztett elő a cour administrative d'appel de Versailles (versailles-i közigazgatási fellebbviteli bíróság) által e jogvitában hozott második ítélettel szemben, amelyben a bíróság – anélkül, hogy annak elfogadhatóságáról határozott volna – elutasította a társaság által benyújtott visszatérítés iránti kérelmet mint megalapozatlant.
2. Egyrészt a [omissis] 2006/112 irányelv 12. cikke értelmében: „(1) A tagállamok adóalanynak tekinthetnek bármely olyan személyt, aki a 9. cikk (1) bekezdésének második albekezdésében meghatározott ügyletek valamelyikét eseti jelleggel folytatja és különösen a következő ügyletek valamelyikét végzi: [...] / b) építési telkek értékesítése [...]”. Az irányelv 135. cikke a következőképpen rendelkezik: „(1) A tagállamok mentesítik az adó alól **[eredeti 4. o.]** a következő ügyleteket: [...] k) beépítetlen földterület értékesítése, a 12. cikk (1) bekezdésének b) pontjában említett építési telkek kivételével [...]”. Az irányelv 392. cikke értelmében: „A tagállamok rendelkezhetnek arról, hogy az adóalapot az eladási és a vételi ár különbözete képezze az olyan épületek és építési telkek értékesítésekor, amelyeket viszonteladási szándékkal vásárolt olyan adóalany, aki a beszerzéskor nem volt adólevonásra jogosult”.
3. Másrészt az [omissis] [CGI] 257. cikkének a jogvita által érintett adómegállapítási időszakokra alkalmazandó szövege értelmében: „A következők szintén hozzáadottérték-adó alá tartoznak: [...] / 6° A 7° pontot nem sértve: Azon ügyletek, amelyek ingatlanokra vonatkoznak [...] és amelyek eredményét az ipari és kereskedelmi nyereségre kivetett jövedelemadó alapjának kell tekinteni; / [...] 7° Az ingatlanok létrejöttéhez vagy értékesítéshez kapcsolódó ügyletek. / E tevékenységek akkor is adókötelesek, ha polgári jogi jellegűek. / 1. Ilyenek többek között: / a) Építési telkek és az 1594-0 G. cikk A. része által e telkekhez hasonlónak minősített ingatlanok [...] értékesítése [...]; / Az első bekezdés alá tartoznak többek között azok a telkek, amelyek tekintetében az ügyletet megállapító aktus keltétől számított négy éven belül a vevő [...] megszerzi az építési engedélyt, vagy megkezdí az épület vagy ingatlancsoport építéséhez vagy a ráépítendő új helyiségek építéséhez szükséges munkálatokat. / E rendelkezések nem alkalmazhatók azokra a telkekre, amelyeket természetes személyek általuk lakhatási célra szánt épületek építése céljából szereztek meg / [...]”. Az [omissis] [CGI] 268. cikkének a jogvita által érintett adómegállapítási időszakokra

alkalmazandó szövege értelmében: „A 257. cikk 6° pontjában említett ügyletek esetében a hozzáadottérték-adó alapja az alábbiak különbözete: / a) Egyrészt a kifejezett ár és az ahhoz kapcsolódó terhek, illetve a vagyontárgy forgalmi értéke, ha az magasabb a terhekkal megnövelt árnál; / b) Másrészt [...] azon összegek, amelyeket az átruházó bármilyen jogcímen átutalt a dolog megszerzéséért [...]”.

4. Az [omissis] [CGI] 257. cikke 7° pontjának az előző pontban idézett rendelkezéseiből az következik, hogy e 7° pont nem volt alkalmazható a természetes személyek által, általuk lakhatási célra szánt épületek építése céljából megszerzett építési telkek átruházására. Következésképpen az ilyen ügyletek ugyanezen cikk 6° pontjának rendelkezései alapján a [omissis] [héa] hatálya alá tartoztak, amennyiben azokat az e rendelkezések hatálya alá tartozó személyek bonyolították le. Ebben az esetben az adót az [omissis] [CGI] 268. cikkének rendelkezései alapján nem a földterület eladási ára, hanem az átruházó által elért árás alapján kellett megfizetni.
5. [omissis] Az Icade Promotion Logement a cour administrative d'appel de Versailles (versailles-i közigazgatási fellebbviteli bíróság) előtt azt állította, hogy a [omissis] [héa] hatálya alá nem tartozó beépítetlen földterületeket szerzett meg abból a célból, hogy azokat épületek megépítése nélkül értékesítse tovább, majd a megvásárolt földterületeket parcellákra osztotta, és kiépítette az e parcellákat kiszolgáló különböző hálózatokat (utak, ivóvíz, villamos energia, gáz, szennyvíz, távközlés), ezt követően pedig az ily módon kiszolgált parcellákat lakhatási célra szánt épületek építése céljából építési telekként természetes személyek számára értékesítette. Annak érdekében, hogy vitassa azt, hogy az így megvalósított adásvételek a [omissis] [CGI] együttesen értelmezett 257. cikkének 6° pontja és 268. cikke alapján az árásra vonatkozó [omissis] [héa]szabályozás hatálya alá tartoznak, a [omissis] Icade Promotion Logement előadta, hogy az árás adóztatására vonatkozó szabályozás ezen ügyletekre történő alkalmazása két szempontból összeegyeztethetetlen az [omissis] [2006/112] irányelv 392. cikkével. **[eredeti 5. o.]**
6. Először is, az [omissis] Icade Promotion Logement szerint a [omissis] [2006/112] irányelv 392. cikke csak akkor hatalmazza fel a tagállamokat arra, hogy az építési telkek értékesítését az árás adóztatására vonatkozó szabályozásnak vessék alá, ha az ilyen értékesítést végző adóalany a földterület megszerzésekor viselte a [omissis] [héát], miközben nem volt jogosult arra, hogy levonja azt. Ezen érvelésre válaszul a cour administrative d'appel [de Versailles] (versailles-i közigazgatási fellebbviteli bíróság) megállapította, hogy a [omissis] [2006/112] irányelv 392. cikkében említett vásárlás során az „adólevonási jog” hiánya azokra az esetekre vonatkozik, amikor a megszerzés nem tartozott a [omissis] [héa] hatálya alá. [omissis] Az Icade Promotion Logement azt állítja, hogy a cour administrative d'appel [de Versailles] (versailles-i közigazgatási fellebbviteli bíróság) e tekintetben tévesen alkalmazta a jogot, amikor többek között arra hivatkozott, hogy a [omissis] [2006/112] irányelv 392. cikkének angol nyelvű változata egyértelműen arra az esetre korlátozza az árás adóztatására vonatkozó szabályozás alkalmazásának lehetőségét, amikor az értékesített dolog megszerzése

a [omissis] [héa] alá tartozott anélkül, hogy ezt az adót a dolgot újraértékesítő adóalany levonhatta volna.

7. Az e téves jogalkalmazásra alapított jogalapra adandó válasz attól függ, hogy a [omissis] [2006/112] irányelv 392. cikkét, amelyet eltérésként szigorúan kell alkalmazni, úgy kell-e értelmezni, hogy az az árrés adóztatására vonatkozó szabályozás alkalmazását az olyan ingatlanokkal kapcsolatos értékesítési ügyletekre korlátozza, amelyek megszerzése a [omissis] [héa] hatálya alá tartozott anélkül, hogy az az azokat újraértékesítő adóalany jogosult lett volna ezen adó levonására, vagy pedig – mint ahogy a francia nyelvű változatából kitűnik – szélesebb körben teszi lehetővé e szabályozás alkalmazását olyan ingatlanokkal kapcsolatos értékesítési ügyletekre, amelyek megszerzése nem tartozott a [omissis] [héa] hatálya alá akár azért, mert e megszerzés nem tartozik az adó hatálya alá, vagy azért, mert bár annak hatálya alá tartozik, de mentesül alóla.
8. Másodsor, az [omissis] Icade Promotion Logement szerint a [omissis] [2006/112] irányelv 392. cikke csak akkor hatalmazza fel a tagállamokat arra, hogy az építési telkek értékesítését az árrés adóztatására vonatkozó szabályozásnak vessék alá, ha az ilyen értékesítéseket végző adóalany pusztán változatlan formában megvásárolja és újraértékesíti e földterületeket. Ezen érvelésre válaszul a cour administrative d’appel [de Versailles] (versailles-i közigazgatási fellebbviteli bíróság) megállapította, hogy a [omissis] [2006/112] irányelv 392. cikkében az „vizonteladási szándékkal vásárolt” építési telkek értékesítésére való hivatkozásnak nem célja, hogy kizárja a beépítetlen földterületek megvásárlását, majd építési telekként történő újraértékesítését, és nem is jár ilyen hatással. Az [omissis] Icade Promotion Logement előadja, hogy a cour administrative d’appel [de Versailles] (versailles-i közigazgatási fellebbviteli bíróság) e tekintetben tévesen alkalmazta a jogot, amikor többek között arra hivatkozott, hogy az árrés adóztatására vonatkozó szabályozás nem alkalmazható a megszerzésük után átalakítás tárgyát képező ingatlanokkal kapcsolatos értékesítési ügyletekre.
9. Az e második jogalapra adandó válasz attól függ, hogy az [omissis] [2006/112] irányelv 392. cikkét, amelyet eltérésként szigorúan kell alkalmazni, úgy kell-e értelmezni, hogy az kizárja az árrés adóztatására vonatkozó szabályozás alkalmazását az építési telkekkel kapcsolatos értékesítési ügyletekre az alábbi két esetben: ha az ilyen, nem beépítettként megszerzett telkek a megszerzésük és az adóalany általi újraértékesítésük időpontja között építési telekké váltak; vagy ha a megszerzésük és az adóalany általi újraértékesítésük időpontja között megváltoztatták e telkek jellemzőit, így például parcellákra osztották azokat, vagy kiépítették az e parcellákat kiszolgáló különböző hálózatokat (utak, ivóvíz, villamos energia, gáz, szennyvíz, távközlés).
10. A 7. és 9. pontban említett kérdések meghatározóak a jelen jogvita megoldása szempontjából, és az Európai Unió Bíróságának a szóban forgó rendelkezések tárgyát és hatályát tisztázó ítélkezési gyakorlata hiányában komoly értelmezési nehézségeket vetnek fel. **[eredeti 6. o.]** Következésképpen az [omissis] [EUMSZ] 267. cikk alapján a Bírósághoz kell fordulni, és annak

határozathozataláig fel kell függeszteni [omissis] az Icade Promotion Logement felülvizsgálati kérelmével kapcsolatos határozathozatalt.

A KÖVETKEZŐ HATÁROZATOT HOZZA:

1. cikk: Az [omissis] Icade Promotion Logement felülvizsgálati kérelme tárgyában folyamatban levő eljárást az Európai Unió Bíróságának az alábbi kérdésekben való határozathozataláig felfüggeszti:

1) A [közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló,] 2006. november 28-i [2006/112/EK tanácsi] irányelv 392. cikkét úgy kell-e értelmezni, hogy az az árrés adóztatására vonatkozó szabályozás alkalmazását az olyan ingatlanokkal kapcsolatos értékesítési ügyletekre korlátozza, amelyek megszerzése az [omissis] [héta] hatálya alá tartozott anélkül, hogy az azokat újraértékesítő adóalany jogosult lett volna ezen adó levonására? Vagy lehetővé teszi e szabályozás alkalmazását olyan ingatlanokkal kapcsolatos értékesítési ügyletekre, amelyek megszerzése nem tartozott ezen adó hatálya alá akár azért, mert e megszerzés nem tartozik az adó hatálya alá, vagy azért, mert bár annak hatálya alá tartozik, de mentesül alóla?

2) A [omissis] [2006/112] irányelv 392. cikkét úgy kell-e értelmezni, hogy az kizárja az árrés adóztatására vonatkozó szabályozás alkalmazását az építési telkekkel kapcsolatos értékesítési ügyletekre az alábbi két esetben:

– ha az ilyen, nem beépítettként megszerzett telkek a megszerzésük és az adóalany általi újraértékesítésük időpontja között építési telekké váltak;

– ha a megszerzésük és az adóalany általi újraértékesítésük időpontja között megváltoztatták e telkek jellemzőit, így például parcellákra osztották azokat, vagy kiépítették az e parcellákat kiszolgáló különböző hálózatokat (utak, ivóvíz, villamos energia, gáz, szennyvíz, távközlés)?

[omissis]