

Anonimizált változat

Fordítás

C-374/19 – 1

C-374/19. sz. ügy

Előzetes döntéshozatal iránti kérelem

A benyújtás napja:

2019. május 13.

A kérdést előterjesztő bíróság:

Bundesfinanzhof (Németország)

Az előzetes döntéshozatalra utaló határozat kelte:

2019. március 27.

Felülvizsgálati kérelmet előterjesztő fél:

HF

Ellenérdekű fél:

Finanzamt Bad Neuenahr-Ahrweiler

[omissis]

BUNDESFINANZHOF

[omissis]

VÉGZÉS

a **HF**, [omissis],

felperes és felülvizsgálati kérelmet előterjesztő fél,

és a [omissis]

Finanzamt Bad Neuenahr-Ahrweiler, [omissis]

alperes és ellenérdekű fél

között a 2009–2012. évi forgalmi adó tárgyában folyamatban lévő jogvitában

az ötödik tanács

[omissis]

2019. március 27-én a következőképpen határozott: **[eredeti 2. o.]**

I. A bíróság előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdést terjeszti az Európai Unió Bírósága elé:

Korrigálnia kell-e az adólevonást a héairányelv 185. cikkének (1) bekezdése és 187. cikke alapján egy olyan adóalanynak, aki az adóköteles használatra tekintettel az előzetesen felszámított hea levonásának jogával egy tárgyi eszközt állít elő (a jelen esetben: egy épület kávézó céljából történő felépítése), amennyiben az előzetesen felszámított hea levonására feljogosító ügyletet (a jelen esetben a kávézó működtetését) beszünteti, és a tárgyi eszközt a korábbi adóköteles használat mértékében már nem használják?

II. A bíróság az eljárást az Európai Unió Bíróságának határozat-hozataláig felfüggeszti.

I n d o k o l á s

I.

A felperes és felülvizsgálati kérelmet előterjesztő fél (a továbbiakban: felperes) egy olyan GmbH (korlátolt felelősségű társaság) anyavállalata, amely egy idők otthonát és gondozóotthont működtet adómentesen. 2003-ban a GmbH egy kávézót létesített az épülethez toldva, amely a látogatók számára egy külső bejáraton, az otthon lakói számára a gondozóotthon éttermén keresztül volt megközelíthető.

A felperes először abból indult ki, hogy a kávézót kizárólag adóköteles ügyletek céljából használja. Az alperesnek és ellenérdekű félnek (Finanzamt, a továbbiakban: FA) (adóhivatal, Németország) a Finanzgericht (pénzügyi bíróság, Németország, a továbbiakban: FG) által figyelembe vett vizsgálati jelentése alapján a kávézó nem vezetett elkülönült könyvviteli nyilvántartást, mivel az **[eredeti 3. o.]** otthon lakói a felperes által előadottak alapján egyáltalán nem látogatták a kávézót. A felperes szerint a lakók túlnyomó többsége mozgásában annyira korlátozott, hogy szóba sem jöhet a kávéház látogatása. Csak kevesüket látogatják rokonok, barátok és ismerősök. Ez esetben is inkább az új építésű étteremben maradnak, mivel az társalkodó helyiségként is szolgál, és kávé, néha süteményt is ingyen felszolgálnak. Magát a kávézót csak a nem helyi vendégek számára szánták, akik akkor már lehetőleg ne az otthon valamely papucsos, hálóköpenyes lakója mellett üljenek. A jelentés alapján olyan érvekről volt szó, amelyek helyességében az FA-nak az eseti forgalmiadó-ellenőrzés keretében nem volt oka kételkedni. Mindazonáltal valószínűtlennek tűnt az FA számára, hogy a

kávézót az otthon lakói és látogatói egyáltalán ne keresnék fel és használnák. Ennek következtében abban egyeztek meg, hogy a kávézó adómentes használatát 10%-osnak feltételezik. Ez az Umsatzsteuergesetz (forgalmi adóról szóló törvény, a továbbiakban: UStG) 15a. §-a alapján a 2003. évre vonatkozó korrekcióhoz vezetett.

Ezt követően az FA egy helyszíni ellenőrzés keretében arra a megállapításra jutott, hogy a vitatott 2009–2012. években GmbH a kávézóban nem bonyolított már le áruforgalmat. 2013 februárjában az erre vonatkozó tevékenységet kijelentették. Ez ismét az UStG 15a. §-a szerinti korrekcióhoz vezetett, mivel akkor már egyáltalán nem állt fenn olyan használat, amely adólevonásra jogosító ügylet lenne.

A kifogás és az FG-hez (pénzügyi bíróság) benyújtott kereset eredménytelennek bizonyult. Az FG (pénzügyi bíróság) ítéletében [omissis] abból indult ki, hogy a jogvita éveiben a működés megszűnt. A helyiségek üresen állása ugyan nem ügylet, és az nem változtat a [eredeti 4. o.] helyzeten. Ami releváns azonban, az a hasznosításra irányuló szándék. Ez a bíróság szerint megváltozott, ugyanis az adóköteles vendéglátási ügyletekre irányuló szándék megszűnt. A kávézó nem állt teljesen üresen, hanem az otthon lakói használták, immáron kizárólag adómentesen. Mivel a külső látogatók általi forgalmiadó-köteles használat kiesett, a bíróság szerint a használati arányok szükségképpen oly módon módosultak, hogy az otthon lakói általi használat immáron 100%-os lett. Az adómentes céloktól eltérő célú használat a bíróság megítélése szerint nem állt fenn.

A felperes felülvizsgálati kérelme ez ellen irányul. Álláspontja szerint amennyiben a vállalkozás vagyonába tartozó valamely eszközt a magáncélú használat lehetősége nélkül már nem használnak, az nem az UStG 15a. §-a szerinti korrekciót eredményező használat-módosulás. A felperes szerint a kávézó egy elhibázott befektetés. Az idők otthona általi használatot a felperes figyelembe vette. Megítélése szerint egy elhibázott befektetés az adósemlegesség okán nem vezethet az adólevonás korrekciójához. Szerinte egy teljesen működőképes kávézóról van szó. Álláspontja szerint az otthon lakói általi használat még mindig 10%-ra korlátozott. Az ezt meghaladó használat feltételezése szerinte ellentmond a valóságnak. Megítélése szerint már csak közlekedés-biztonsági és baleset-megelőzési okok is elzárják a kávézóhoz való hozzáférést. A részleges értékvesztés elutasítását támasztja alá a felperes álláspontja szerint, hogy a használatra irányuló szándék fennáll. Ezt az FA vitatja, a használat szerinte módosult, mivel megszűnt az adóköteles ügyletek végrehajtására irányuló szándék. Így álláspontja szerint már csak adómentes ügyletekre irányuló használat áll fenn.

II.

Az eljáró bírósági tanács az Európai Unió Bírósága (Bíróság) elé a rendelkező részben jelzett, a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK [eredeti 5. o.] tanácsi irányelv (héairányelv) értelmezésével kapcsolatos kérdést terjeszti, és az eljárást a Bíróság döntéséig felfüggeszti.

1. Jogi keret

a) Az uniós jog

A héairányelv 185. cikkének (1) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„Korrekcióra különösen akkor kerül sor, ha az adólevonás összegének meghatározásakor figyelembe vett tényezők a HÉA-bevallás benyújtása után módosultak, többek között meghiúsult beszerzések vagy kapott árengedmények esetén.”

A héairányelv 187. cikke így szól:

„(1) A tárgyi eszközök esetében a korrekció ötéves időtartamot ölel fel, beleértve azt az évet is, amelyben a termékeket beszerezték vagy előállították.

A tagállamok a korrekciót azonban a termékek első használatbavételével kezdődő, öt teljes évből álló időszakra is alapozhatják.

A tárgyi eszközként beszerezett ingatlanok esetében a korrekció számításának alapjául szolgáló időszakot legfeljebb húsz évre lehet kiterjeszteni.

(2) Az éves korrekció a tárgyi eszközöket terhelő HÉA-nak csak egyötöd részére, illetve kiterjesztett korrekciós időszak esetén a megfelelő hányadára vonatkozik.

Az első albekezdésben említett korrekciót az adólevonási jog következő években bekövetkező, ahhoz az évhez viszonyított változásainak figyelembevételével kell elvégezni, amelyben a terméket beszerezték, előállították vagy adott esetben első alkalommal használatba vették.”

b) A nemzeti jog

Az UStG 15a. § (1) bekezdése a következőkről rendelkezik:

„Amikor azon tényezők, amelyeket az eredeti adólevonás összegének meghatározása során figyelembe vettek, megváltoznak az ügyletek céljára csak egy alkalommal használt tárgyi eszközök első használatbavételét követő öt éven belül, az e módosításoknak megfelelő visszatérítést minden naptári évben végre kell hajtani azon adók levonásának módosítása útján, amelyek a beszerzési vagy előállítási költségeket terhelték. Ami az ingatlanokat – beleértve lényeges alkotóelemeiket is –, [eredeti 6. o.] az ingatlanokra vonatkozó polgári jogi rendelkezések által szabályozott módosításokat, valamint az idegen telken álló épületeket illeti, az ötéves határidőt egy tízéves határidő váltja fel.”

2. Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésről

a) Sikertelenség akaraton kívül álló okból

Tisztázásra szorul, és az eljáró bírósági tanács megítélése szerint a Bíróság által eldöntendő, hogy az adóalany akaratától független sikertelenség, ami egy tárgyi eszköz pusztá kihatásához vezet, a tényezők olyan módosulása-e, amelyre figyelemmel kell lenni az adólevonás összegének meghatározásakor (a héairányelv 185. cikkének (1) bekezdése).

aa) Az adólevonás révén a vállalkozás teljes egészében mentesül valamennyi gazdasági tevékenysége keretében fizetendő vagy megfizetett hea terhe alól. Ez minden gazdasági tevékenység adóterhét illetően biztosítja a tökéletes semlegességet, bármi legyen is e tevékenységek célja vagy eredménye, feltéve hogy maguk az említett tevékenységek héakötelesek (a Bíróság 2005. december 15-i Centralan Property ítélete, C-63/04, EU:C:2005:773, 51. pont; 2018. február 28-i Imofloresmira – Investimentos Imobiliários ítélete, C-672/16, EU:C:2018:134, 38. pont).

bb) Ennek során az adólevonási jog akkor is fennmarad, ha az adóalany a levonás alapját képező említett eszközöket és szolgáltatásokat később akaratán kívül álló okokból nem is használta fel adóköteles tevékenységei keretében (a Bíróság 1996. február 29-i INZO-ítélete, C-110/94, EU:C:1996:67, 20. pont; 1998. január 15-i Ghent Coal Terminal ítélete, C-37/95, EU:C:1998:1, 19. és 20. pont; 2018. február 28-i Imofloresmira – Investimentos Imobiliários ítélete, C-672/16, EU: C:2018:134, 40. és 42. pont). Ellenkező esetben a [eredeti 7. o.] héasemlegesség elvével ellentétesen önkényes eltérések keletkeznének, ha a levonások végleges elfogadása azon kérdéstől függne, hogy az ilyen beruházások adóköteles ügyletekhez vezetnek-e, vagy sem (a Bíróság 1996. február 29-i INZO-ítélete, C-110/94, EU:C:1996:67, 22. pont; 2018. február 28-i Imofloresmira – Investimentos Imobiliários ítélete, C-672/16, EU: C:2018:134, 43. pont). Az adósemlegesség elvével tehát ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely a héalevonások végleges elfogadását az adóalany által végzett gazdasági tevékenység eredményeitől teszi függővé. Ez az azonos ingatlanberuházási tevékenységek adójogi bánásmódját illetően indokolatlan különbséget tesz az azonos profilú és ugyanazon tevékenységet folytató vállalkozások között (a Bíróság 2018. február 28-i Imofloresmira – Investimentos Imobiliários ítélete, C-672/16, EU: C:2018:134, 44. pont).

b) A használat akaratlan hiányának és a használat adóköteles használatra irányuló szándék melletti hiányának egyenértékűsége

A használatnak a vállalkozás akaratán kívül álló okokból történő, a további használat szándéka nélküli hiánya és a használatnak az adóköteles használat meglévő szándéka ellenére történő hiánya – mint ami a Bíróság Imofloresmira – Investimentos Imobiliários ítélete (EU:C:2018:134) alapjául szolgált – azonosan minősíthető.

Ha egy vállalkozó az adólevonásra jogosító használat szándékával előállít egy gazdasági javat, és a szándékolt használatot akaratán kívül álló okokból tartósan nem tudja megvalósítani, a használat és az erre irányuló szándék ebből fakadó

hiánya nem módosítja azokat a körülményeket, amelyek az adólevonás korrekciójához vezetnek. [eredeti 8. o.]

3. Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés relevanciája

A kávézó működtetésének már a vitatott években is fennálló befejezése az FG-nek (pénzügyi bíróság) az eljáró bírósági tanácsot kötő megállapításai [omissis] alapján a gazdasági jövedelmezőség hiányán, és ezáltal a felperes sikertelenségén alapult, ami önmagában nem alapozta meg a helyzet módosulását.

A kávézó működtetésének megszűnése nem vezetett ahhoz, hogy kizárólag az otthonban lakók általi adómentes használat állt fenn. A működtetés megszűnése révén ugyanis nem módosult az otthon lakói általi adómentes használat mértéke. Ez azon körülményekre tekintettel, amelyek az FG (pénzügyi bíróság) által hivatkozott vizsgálati jelentés alapján az adómentes párhuzamos használatához vezettek, nem változott. A kávézó adóköteles működtetésre irányuló használata annak pótlása nélkül elmaradt, anélkül, hogy ezen eddigi használat helyébe az otthon lakói általi megemelkedett használat lépett volna. Ezáltal az otthon lakói általi változatlan használat mellett, a korábbi működés helyébe egy immáron kihasználatlan működés lépett, ennyiben nem használt helyiségekkel. Téves értelmezésnek bizonyulhat az így hiányzó használatot úgy interpretálni, hogy immáron kizárólag adómentes célokra irányuló használatról van szó.

Nem áll fenn más olyan körülmény, ami az adólevonás korrekciójához vezethetne. [további megfontolások ezzel kapcsolatban a nemzeti jogra tekintettel]

[omissis] [eredeti 9. o.] [omissis]

4. Az előterjesztés jogalapjáról

Az előterjesztés az Európai Unió működéséről szóló szerződés 267. cikkén alapul.

[eljárásjogi megállapítások]

[omissis]