

C-406/20. sz. ügy**Az előzetes döntéshozatal iránti kérelemről a Bíróság eljárási szabályzata
98. cikkének (1) bekezdése alapján készített összefoglalás****A benyújtás napja:**

2020. augusztus 28.

A kérdést előterjesztő bíróság:

Finanzgericht Köln (Németország)

Az előzetes döntéshozatalra utaló határozat kelte:

2020. augusztus 25.

Felperes:

Phantasialand

Alperes:

Finanzamt Brühl

Az alapeljárás tárgya

2006/112 irányelv – A III. mellékletben szereplő 7. kategóriával összefüggésben értelmezett 98. cikk (2) bekezdése – A „Jahrmärkte” („vásárok”) és „Freizeitparks” („vidámparkok”) eltérő adóztatásának uniós joggal való összeegyeztethetősége – Szolgáltatások hasonlósága – „Az átlagos fogyasztó szemszögével” kapcsolatos bizonyítás lefolytatása

Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgya és jogalapja

Az uniós jog értelmezése, EUMSZ 267. cikk

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

- 1) Megalapozhatja-e egy „Freizeitpark” („vidámpark”) általános adómértékkel történő adóztatását a „Jahrmärkte” („vásárok”) és a „Vergnügungsparks” („vidámpark”) kifejezésnek a héairányelv 98. cikkének (2) bekezdésével összefüggésben értelmezett III. mellékletében szereplő 7. kategóriában való

szerepeltetése annak ellenére, hogy a „Vergnügungspark” kifejezés a helyhez kötött és a nem helyhez kötött mutatványos vállalkozásokat egyaránt magában foglalja?

- 2) Alkalmazandó-e a nem helyhez kötött mutatványosok által és a helyhez kötött mutatványos vállalkozások által „Freizeitpark” formájában történő szolgáltatásnyújtásra a Bíróság azon ítélkezési gyakorlata, amely szerint különböző szolgáltatások nyújtásának körülményei ahhoz vezethetnek, hogy a szolgáltatások nem hasonlók?

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett második kérdésre adandó nemleges válasz esetén:

Olyan „elméleti szempontnak” minősül-e „az átlagos fogyasztó szemszöge”, amely a Bíróság ítélkezési gyakorlata szerint a forgalmi adó semlegessége elvének egyik lényeges elemét képezi, és amellyel kapcsolatban nem folytatható le szakvélemény útján történő bizonyítás?

A hivatkozott uniós jogi rendelkezések

A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv, különösen a III. mellékletben szereplő 7. kategóriával összefüggésben értelmezett 98. cikk (2) bekezdése

A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006/112/EK irányelv végrehajtási intézkedéseinek megállapításáról szóló, 2011. március 15-i 282/2011/EU tanácsi végrehajtási rendelet, különösen a 32. cikk

A hivatkozott nemzeti rendelkezések

Umsatzsteuergesetz (a forgalmi adóról szóló törvény, a továbbiakban: UStG), különösen a 12. § (2) bekezdése 7. pontjának d) alpontja

Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (a forgalmi adóról szóló törvény végrehajtási rendelete, a továbbiakban: UStDV), különösen a 30. §

A tényállás és az eljárás rövid bemutatása

- 1 A felperes az egyik legismertebb európai vidámpark. A vidámpark látogatói belépődíj ellenében használhatják a park berendezéseit.
- 2 A felperes kérelmet nyújtott be a belépőjegyeknek az UStG 12. §-a (2) bekezdése 7. pontjának d) alpontja alapján történő adóztatása iránt. E rendelkezés szerint 7%-os kedvezményes forgalmiadó-mérték alkalmazandó többek között a mutatványosi tevékenység keretében nyújtott szolgáltatások tekintetében. Az UStDV 30. §-a szerint mutatványosi tevékenység keretében nyújtott szolgáltatásoknak minősülnek a vásárokon, népnepélyeken, lövészfesztiválokon

vagy hasonló rendezvényeken tartott bemutatók, zenei és szórakoztatóelőadások, valamint egyéb szórakoztatási események. Az alperes elutasította a kérelmet. Ez ellen irányul a kérdést előterjesztő bírósághoz benyújtott kereset.

Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem indokolásának rövid bemutatása

- 3 A kérdést előterjesztő bíróságnak meg kell többek között vizsgálnia, hogy az adósemlegesség elvének alkalmazásában hasonlóak-e az átlagos fogyasztó szemszögéből a nemzeti jog alapján kedvezményes adómértékkel adóztatott, vásárokon és hasonló időszakos rendezvényeken nyújtott mutatványosi szolgáltatások az általános adómértékkel adóztatott, helyhez kötött „Vergnügungsparkok”, illetve „Freizeitparkok” formájában nyújtott mutatványosi szolgáltatásokhoz.
- 4 A Bundesfinanzhof (szövetségi pénzügyi bíróság, Németország; a továbbiakban: BFH) megállapította, hogy a mutatványosok által vásárokon nyújtott szolgáltatásokra és a felperes által működtetett vidámparkhoz hasonló helyhez kötött „Vergnügungsparkok” által nyújtott szolgáltatásokra alkalmazott eltérő forgalmiadó-jogi bánásmód nem sérti az adósemlegesség elvét.
- 5 A BFH (szövetségi pénzügyi bíróság) ezt azzal indokolta, hogy egy helyhez kötött és állandó jelleggel működő mutatványos vállalkozás nem tekinthető népünnepélyhez hasonló rendezvénynek. Az uniós jog szempontjából nem merülnek fel kétségek ezt illetően. Ha a nemzeti jogalkotó úgy dönt, hogy kihasználja a számára a 2006/112 irányelv III. mellékletében szereplő kategóriák révén biztosított mozgásteret, nem köteles a III. mellékletben szereplő összes kategóriát átültetni. Ha a szolgáltatások nem hasonlóak, az adósemlegesség elve sem sérül.

A „Jahrmärkte” („vásárok”), a „Vergnügungsparks” („vidámpark”) és a „Freizeitparks” („vidámparkok”) fogalmáról

- 6 A 2006/112 irányelv III. mellékletében szereplő 7. kategória német változata szerint többek között a „Jahrmärkte” („vásárok”) és a „Vergnügungsparks” („vidámpark”) szolgáltatásnyújtásaira az irányelv 98. cikke alapján kedvezményes adómértéket lehet alkalmazni. Az angol, illetve a francia szöveg a „Jahrmärkten” („vásárokon”) a „fairs”, illetve a „foires”, a „Vergnügungsparksokra” („vidámparkokra”) pedig az „amusement parks”, illetve a „parcs d’attraction” kifejezést használja. A 282/2011 végrehajtási rendeletnek a 2006/112 irányelv 53. cikkéhez kapcsolódó 32. cikkének német változata ezzel szemben csupán a „Freizeitpark” („vidámpark”) kifejezést tartalmazza a „fairs” és az „amusement parks”, illetve a „foires” és a „parcs d’attraction” kifejezések megfelelőjeként.
- 7 A német nyelvhasználatban a „Freizeitpark” kifejezés helyhez kötött mutatványos vállalkozásokat jelent, a „Vergnügungspark” fogalma pedig az állandó jellegű –

„Freizeitparkoknak” nevezett – vidámparkokat és az időszakos – búcsúnak, vásárnak vagy népünnepélynek nevezett – vidámparkokat egyaránt magában foglalja.

- 8 A kérdést előterjesztő bíróság a bemutatott nyelvi zavarra tekintettel kívánatosnak tartja a Bíróság állásfoglalását azzal kapcsolatban, hogy miként kell meghatározni és egymástól elhatárolni a 2006/112 irányelvben és a 282/2011 végrehajtási rendeletben szereplő „Jahrmärkte” („vásárok”), „Vergnügungsparks” („vidámpark”) és „Freizeitparks” („vidámparkok”) fogalmát.
- 9 Arra tekintettel, hogy a „Vergnügungspark” helyhez kötött és nem helyhez kötött is lehet, kérdéses, hogy megalapozottnak tekinthető-e a BFH (szövetségi pénzügyi bíróság) azon érve, hogy az a körülmény, hogy a 2006/112 irányelv III. mellékletében szereplő 7. kategória különbséget tesz a „Jahrmärkte” („vásárok”) és a „Vergnügungsparks” („vidámpark”) között, amellet szól, hogy ezek eltérően kezelhetők a forgalmi adó szempontjából.

A szolgáltatásnyújtás eltérő körülményeiről

- 10 A BFH (szövetségi pénzügyi bíróság) továbbá arra hivatkozik, hogy a helyhez kötött mutatóanyag vállalkozás által „Freizeitpark” formájában nyújtott szolgáltatások és az utazómutatóanyagok által vásárokon nyújtott szolgáltatások a szolgáltatásnyújtás eltérő körülményei miatt nem hasonlóak. Nem kétséges, hogy egy időszakos népünnepély vagy vásár körülményei – különösen a szolgáltatás igénybevevőjének szempontjából is – eltérnek a helyhez kötött vidámpark esetében fennálló körülményektől.
- 11 A kérdést előterjesztő bíróság e tekintetben rámutat arra, hogy a Bíróság ítélkezési gyakorlata (2002. február 27-i Bizottság kontra Franciaország ítélet, C-302/00, EU:C:2002:123, 23. pont) szerint a szolgáltatás hasonlóságának fogalmát tágan kell értelmezni.
- 12 Ebben az értelemben a Bíróság megállapította (2011. november 10-i The Rank Group ítélet, C-259/10 és C-260/10, EU:C:2011:719, 50. pont), hogy bizonyos kivételes esetekben a szóban forgó ágazatok sajátosságaira tekintettel az érintett termékértékesítésre vagy szolgáltatásnyújtásra vonatkozó szabályozási keret és jogi rendszer eltérései mint az összehasonlítandó szolgáltatások körülményei ahhoz vezethetnek, hogy ezek a körülmények az átlagos fogyasztó szemszögéből a szolgáltatások hasonlóságát kizáró különbségekhez vezethetnek a saját igényeinek kielégítése szempontjából (lásd még: 2009. április 23-i TNT Post UK ítélet, C-357/07, EU:C:2009:248, 38., 39. és 45. pont; 2014. február 27-i Pro Med Logistik és Pongratz ítélet, C-454/12 és C-455/12, EU:C:214:111, 52. és azt követő pontok).
- 13 A kérdést előterjesztő bíróságnak kétségei vannak azzal kapcsolatban, hogy alkalmazható-e ez az ítélkezési gyakorlat a jelen ügyben. A kétféle mutatóanyag szolgáltatás körülményeit ugyanis – a Bíróság által tárgyalt esetektől eltérően –

nem eltérő jogi keretfeltételek jellemzik. Így sem a felpereséhez hasonló mutatványos vállalkozások, sem a vásárokon fellépő mutatványosok esetében nincs jogszabályban előírva, hogy egyetlen belépődíjat számítsanak fel valamennyi mutatványos szolgáltatás igénybevételéért, vagy külön-külön számítsanak fel díjat minden egyes mutatványos szolgáltatásért. Ezenkívül mind a „Freizeitparkokban”, mind a vásárokon ugyanaz a biztonsági előírás vonatkozik a mutatványos berendezésekre. Ezenfelül sem a helyhez kötött mutatványos vállalkozások, sem a nem helyhez kötött mutatványosok számára nem írja elő jogszabály, hogy az év melyik időszakában kell nyújtaniuk szolgáltatásaikat.

„Az átlagos fogyasztó szemszögéről” és az azzal kapcsolatos bizonyítás lefolytatásáról

- 14 A BFH (szövetségi pénzügyi bíróság) ezenkívül arra hivatkozik, hogy a véleménye szerint a helyhez kötött mutatványos vállalkozások által „Freizeitparkok” formájában történő szolgáltatásnyújtás és a mutatványosok által vásárokon történő szolgáltatásnyújtás között fennálló különbségek jelentősen befolyásolják az átlagos fogyasztó azzal kapcsolatos döntését, hogy e szolgáltatások közül melyiket vegye igénybe. A BFH (szövetségi pénzügyi bíróság) ítéletéből az következik, hogy nemcsak a mutatványos szolgáltatások helyhez kötöttsége jelent lényeges különbséget, hanem az is, hogy egy helyhez kötött és állandó jelleggel működő mutatványos vállalkozás – a vásárról vásárra utazó mutatványosoktól eltérően – nem az emberek népünnepélyeken való általános szórakoztatását szolgálja, és ezért nem tekinthető népünnepélyhez hasonló rendezvénynek.
- 15 Figyelembe kell venni, hogy az átlagos fogyasztó a BFH (szövetségi pénzügyi bíróság) szerint is mindkét esetben – a vásárokon és a „Freizeitparkokban” egyaránt – mutatványos szolgáltatásokat vesz igénybe. Igaz ugyan, hogy a „Freizeitpark” esetében az átlagos fogyasztó egyetlen mutatványos vállalkozással kerül kapcsolatba, egy vásáron viszont számos mutatványossal, vagyis felismerhető különbségek állnak fenn abban a tekintetben, hogy mennyire elérhető a helyszín, valamint milyen időpontban, illetve közegben nyújtják a szolgáltatásokat. A Bíróság ítélezési gyakorlatából (2011. november 10-i The Rank Group ítélet, C-259/10 és C-260/10, EU:C:2011:719, 47. pont; 2005. február 17-i Linneweber és Akritidis ítélet, C-453/02 és C-462/02, EU:C:2005:92, 29. és 30. pont) azonban az következik, hogy ezek a szolgáltatásnyújtás jogi körülményeitől megkülönböztetendő szempontok nem lényegesek a szolgáltatások hasonlósága szempontjából.
- 16 Ha a nem helyhez kötött mutatványosok vásárokon nyújtott szolgáltatásainak körülményei és a felperes „Freizeitparkjához” hasonló helyhez kötött mutatványos vállalkozások által nyújtott szolgáltatások körülményei nem eltérőek, a kérdést előterjesztő bíróság véleménye szerint az bír jelentőséggel, hogy a mai átlagos fogyasztó szemszögéből milyen igényeket elégítenek ki egyrészt egy vásáron, másrészt pedig egy „Freizeitparkban”, illetve egy vásáron és egy „Freizeitparkban” egyaránt.

- 17 Az igények tisztázását követően meg kellene állapítani, hogy a vásárokon és a „Freizeitparkokban” nyújtott mutatványos szolgáltatások felhasználása alapján való hasonlósága és összehasonlítása azt mutatja-e, hogy az átlagos fogyasztó azonos igényeinek kielégítésére szolgálnak, és hogy az esetlegesen fennálló különbségek jelentősen befolyásolják-e az átlagos fogyasztó arra irányuló döntését, hogy a vásáron vagy a „Freizeitparkban” nyújtott szolgáltatásokat vegye-e igénybe (2011. november 10-i The Rank Group ítélet, C-259/10 és C-260/10, EU:C:2011:719, 44. pont; 2014. szeptember 11-i K ítélet, C-219/13, EU:C:2014:2207, 25. pont; 2017. november 9-i AZ ítélet, C-499/16, EU:C:2017:846, 31. pont).
- 18 A kérdést előterjesztő bíróság úgy véli, hogy ezt csak szakvélemény segítségével tudja megállapítani, mivel saját szaktudása nem elegendő ahhoz, hogy a szükséges mértékben ismerje a vásárok és a „Freizeitparkok” átlagos látogatóinak igényeit.
- 19 Kérdéses mindazonáltal, hogy a kérdést előterjesztő bíróság lefolytathat-e bizonyítást ezzel kapcsolatban. A BFH (szövetségi pénzügyi bíróság) – eltérően attól, mint ahogyan azt a Bundesverwaltungsgericht (szövetségi közigazgatási bíróság, Németország) tette a Bírósággal (1998. július 16-i Gut Springenheide és Tusky ítélet, C-210/96, EU:C:1998:369, 14., 15. és 35. pont) összhangban – megállapította, hogy a forgalmi adó semlegességének elvével összefüggésben nem kell empirikus vizsgálat útján bizonyítást lefolytatni két szolgáltatásnak „az átlagos fogyasztó szemszögéből” fennálló megítélésével kapcsolatban, mert e tekintetben csupán egy „elméleti szempontról” van szó.
- 20 A kérdést előterjesztő bírósági tanács számára mindazonáltal nem érthető a „elméleti szempont” fogalma. Ha ez azt fejezi ki, hogy „az átlagos fogyasztó szemszöge” egy tárgyiasított, kizárólag jogi szempontból értelmezendő fogyasztói fogalom, akkor nem magyarázható meg, hogy miért tűnik a pénzügyi bíróságok, illetve a BFH (szövetségi pénzügyi bíróság) nézőpontja végső soron „az átlagos fogyasztó szemszögévé” válni, ha e szemszöget egy jogvitában a forgalmi adó semlegessége elvének vizsgálata keretében kell meghatározni (lásd ezzel kapcsolatban: 2019. december 19-i Segler-Vereinigung Cuxhaven ítélet, C-715/18, EU:C:2019:1138, 37. pont).