

C-598/20. sz. ügy**Előzetes döntéshozatal iránti kérelem****A benyújtás napja:**

2020. november 13.

A kérdést előterjesztő bíróság:

Satversmes tiesa (Lettország)

Az előzetes döntéshozatalra utaló határozat kelte:

2020. november 11.

Felperes:

AS pilsētas zemes dienests

A megtámadott aktust kibocsátó intézmény:

Latvijas Republikas Saeima

HATÁROZAT**KÉRDÉSEKNEK ELŐZETES DÖNTÉSHOZATAL CÉLJÁBÓL AZ
EURÓPAI UNIÓ BÍRÓSÁGA ELÉ TERJESZTÉSE**

[omissis] [az ügy száma]

Riga, 2020. november 11.

A Satversmes tiesa (alkotmánybíróság, Lettország), miután előkészítő tárgyaláson megvizsgálta a [omissis] [a kérdést előterjesztő bíróság összetétele]

„Földterületnek kényszerbérbeadás esetén történő bérbeadását illetően, a Pievienotās vērtības nodokļa likums (a hozzáadottérték-adóról szóló törvény) 1. cikke 14. pontja c) alpontjának a Latvijas Republikas Satversme (a Lett Köztársaság alkotmánya) 91. cikkének első mondatával és 105. cikkének első, második és harmadik mondatával való összeegyeztethetőségéről” [omissis] szóló [omissis] ügy iratait,

a következőket állapítja meg:

- 1 Az [omissis] ügyet előkészítették a Satvermes tiesa (alkotmánybíróság) előtti vizsgálatra. Az ügy a Pilsētas zemes dienests részvénytársaság (a továbbiakban: felperes) alkotmányjogi panasza alapján indult.

A [omissis] bíró előzetes döntéshozatal iránti kérelemnek az Európai Unió Bírósága elé terjesztését kérte.

[omissis] **[eredeti 2. o.]** [omissis] [eljárásjogi kérdések]

Következésképpen a Satversmes tiesának (alkotmánybíróság) azt kell értékelnie, hogy az [omissis] ügyben fennállnak-e olyan körülmények, amelyek indokolják az előzetes döntéshozatal iránti kérelem Bíróság elé terjesztése iránti határozat meghozatalát.

I. A jogvita alapját képező tényállás

- 2 2012. november 29-én a Saeima (parlament) elfogadta a hozzáadottérték-adóról szóló törvényt, amely 2013. január 1-jén lépett hatályba.

A hozzáadottérték-adóról szóló törvény 1. cikke 14. pontjának c) alpontja (a továbbiakban: vitatott rendelkezés) előírja, hogy a szolgáltatásnyújtás olyan ügylet, amely nem minősül termékértékesítésnek, és e törvény értelmében a vagyontárgyak bérbeadása szintén szolgáltatásnyújtásnak minősül.

- 3 **A felperes** szerint a vitatott rendelkezés a földterületnek kényszerbérlet esetén történő bérbeadását illetően nincs összhangban a Lett Köztársaság alkotmánya (a továbbiakban: alkotmány) 91. cikkének első mondatával és 105. cikkének első, második és harmadik mondatával.

A felperes egy részvénytársaság. Olyan telek tulajdonosa, amelyen más személyek tulajdonát képező többlakásos épületek találhatók. A felperes jogügylet alapján szerezte meg ezt a telket. A felperes és az említett többlakásos épületek tulajdonosai között kényszerbérleti jogviszony áll fenn. A felperest 2002. január 6-án hozzáadottérték-adó tekintetében adóalanyként vették nyilvántartásba, és egyik fő tevékenységét a saját vagy bérbé adott ingatlanok bérbeadása és kezelése képezi.

A likums „Par valsts un pašvaldību dzīvojamo māju privatizāciju” (állami és helyi önkormányzati lakások privatizációjáról szóló törvény) 50. cikke (1) bekezdésének 3. pontja értelmében kényszerbérlet esetén a földterület tulajdonosa és a társasházi lakás tulajdonosa kötelesek földterületbérleti szerződést kötni egymással. A felperest megillető kényszerbérleti díj összegét jogszabály határozta meg. Mivel a jelen ügyben a felek nem tudtak megállapodni a bérleti szerződés megkötésével és a bérleti díj összegével kapcsolatban, a felperes bírósághoz fordult annak érdekében, hogy a lakástulajdonosoktól beszedje a földterületre vonatkozó kényszerbérleti díjakat, beleértve e bérleti díjakhoz kapcsolódó hozzáadottérték-adó összegét is. A[z elsőfokú] bíróság **[eredeti 3. o.]** helyt adott a földterületre vonatkozó kényszerbérleti díjak beszedése iránti kérelemnek, de elutasította a hozzáadottérték-adó vonatkozó összegének beszedésére irányuló kérelmet.

A vitatott rendelkezés értelmében az ingatlanok bérbeadása, ideértve a kényszerbérlet esetét is, hozzáadottértékadó-köteles szolgáltatásnak minősül. Ez jelentősen csökkenti a földterület tulajdonosa számára a tulajdonát képező vagyontárgy bérbeadásának átengedéséből befolyó összes bevételt, mivel a felperes köteles az adóhatóságnak megfizetni a kényszerbérlet címén fizetendő bérleti díjak után felszámított hozzáadottérték-adót. Ennélfogva a felperes szerint az alkotmány 105. cikkében elismert tulajdonhoz való jogát korlátozzák. Megítélése szerint ezenkívül az alkotmány 91. cikkének első mondatában rögzített törvény előtti egyenlőség elvét is megsértették, mivel a földterületek tulajdonosai – akiket a hozzáadottérték-adó tekintetében nem vettek adóalanyként nyilvántartásba – hasonló körülmények között nem kötelesek a földterület kényszerbérletét terhelő ezen adót megfizetni.

Véleménye szerint a jogalkotónak azon döntésekor, hogy bizonyos szolgáltatásnyújtásokat a hozzáadottérték-adó hatálya alá von, értékelnie kellett volna, hogy valamely ingatlan bérbeadása, különösen kényszerbérlet esetén, olyan szolgáltatásnak minősül-e, amely főszabály szerint a hozzáadottérték-adó hatálya alá tartozhat. E tekintetben figyelembe kell venni az európai uniós szabályozást, különösen a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelvet (a továbbiakban: 2006/112/EK irányelv). A 2006/112/EK irányelv 135. cikkének (1) bekezdése alapján az ingatlanok bérbeadása nem tartozik a hozzáadottérték-adó hatálya alá. A felperes szerint a mentesség ahhoz a tényhez kapcsolódik, hogy az ingatlanok bérbeadása általában passzív jellegű tevékenység, amely nem hoz létre jelentős hozzáadott értéket.

- 4 A **megtámadott aktust kibocsátó intézmény, a Saeima** (parlament) arra, hivatkozik, hogy a vitatott rendelkezés összhangban van az alkotmány 91. cikkének első mondatával és a 105. cikkének első, második, harmadik mondatával.

A 2006/112 irányelv 2. cikkének (1) bekezdése alapján a hozzáadottérték-adó hatálya alá tartoznak az egy tagállamon belül valamely adóalany által ellenérték fejében teljesített szolgáltatásnyújtások. Értelmezése szerint az Európai Unió Bíróságának ítélkezési gyakorlata alapján valamely szolgáltatás kizárólag akkor tartozik a hozzáadottérték-adó hatálya alá, ha jogi kapcsolat áll fenn a szolgáltatás nyújtója és annak igénybevevője között, amelynek érvényessége alatt kölcsönös szolgáltatásokat nyújtanak. Azzal érvel, hogy a kényszerbérletből adódó jogviszonyt a telek tulajdonosa és az épület tulajdonosa között **[eredeti 4. o.]** a törvény erejénél fogva létrejött jogi kapcsolatnak kell tekinteni. E jogviszony keretében a telek tulajdonosa azt bérbe adja az épület tulajdonosának, és az épület tulajdonosa pedig ezért a kényszerbérlet címén bérleti díjat fizet a telek tulajdonosának. Következésképpen a földterületnek kényszerbérlet esetén történő bérbeadását olyan szolgáltatásnyújtásnak kell tekinteni, amely a hozzáadottérték-adó hatálya alá tartozik.

A Saeima (parlament) előadja, hogy a 2006/112/EK irányelv 135. cikke (1) bekezdésének 1) pontja előírja, hogy a tagállamok mentesítik a

hozzáadottérték-adó alól az ingatlanok bérbe- és haszonbérbeadását. A szóban forgó cikk (2) bekezdése azonban felhatalmazza a tagállamokat arra, hogy e mentesség tekintetében kivételeket állapítsanak meg, azaz szabályozzák azon eseteket, amelyekben az ingatlanok bérbeadása a hozzáadottérték-adó hatálya alá tartozik. Véleménye szerint a jogalkotó jogosult volt előírni, hogy a haszonszerzési céllal megszerzett telkek bérbeadása esetén – a kényszerbérleti jogviszony fennállásának ismeretében – a szolgáltatásnyújtás után hozzáadottérték-adót kell fizetni. Így kényszerbérlet esetén a bérbeadási szolgáltatás a hozzáadottérték-adó hatálya alá tartozik, amennyiben a hozzáadottértékadó-alanyok nyilvántartásába bejegyzett földterület-tulajdonos végzi a szolgáltatásnyújtást. Az épület tulajdonosa pedig köteles megfizetni a számlán feltüntetett bérleti díjat, amely magában foglalja a hozzáadottérték-adónak megfelelő összeget is.

II. A lett szabályozás

- 5 Az alkotmány 91. cikkének első mondata előírja, hogy: „Lettországban a törvény és a bíróságok előtt mindenki egyenlő.”

A 105. cikk első, második és harmadik mondata így rendelkezik: „Mindenkinek joga van a tulajdonhoz. A tulajdonhoz való jog tárgyát képező vagyontárgyak nem használhatók fel a közérdekkel ellentétes módon. A tulajdonhoz való jog kizárólag törvény alapján korlátozható.”

- 6 A hozzáadottérték-adó alanyait, az adóköteles tevékenységeket és adómentességeket a hozzáadottérték-adóról szóló törvény határozza meg.

A hozzáadottérték-adóról szóló törvény 1. cikke 14. pontjának c) alpontja szerint a szolgáltatásnyújtás olyan ügylet, amely nem minősül termékértékesítésnek, és e törvény értelmében a vagyontárgyak bérbeadása szintén szolgáltatásnyújtásnak minősül.

A hozzáadottérték-adóról szóló törvény 5. cikke (1) bekezdésének 2. pontja értelmében a hozzáadottérték-adó hatálya alá tartoznak a gazdasági tevékenység keretében ellenszolgáltatás fejében teljesített szolgáltatásnyújtások. Gazdasági tevékenységnek minősül bármely folyamatos és önálló olyan tevékenység, amelyet ellenszolgáltatás fejében végeznek, beleértve a vagyontárgyak **[eredeti 6. o.]** rendszeres bevételszerzés érdekében történő hasznosítását (lásd a hozzáadottérték-adóról szóló törvény 4. cikkét).

A jogalkotó a hozzáadottérték-adóról szóló törvény 52. cikke (1) bekezdésének 25. pontjában úgy rendelkezett, hogy az egyetlen adómentes bérbeadási szolgáltatásnak a lakóhely céljára történő bérbeadásiszolgáltatás minősül (kivéve a vendégek elszállásolására szolgáló létesítményekben történő szálláshely-szolgáltatásokat: szállodák, motelek, vendégházak, falusi turizmusra szolgáló házak, kempingek, turistaszálláshelyek).

A hozzáadottérték-adóról szóló törvény 34. cikkének (7) bekezdése kiköti, hogy a bérbeadási ügylet adóköteles értéke a bérleti szerződésben meghatározott fizetendő összeg.

A hozzáadottérték-adóról szóló törvény 84. cikkének (1) bekezdése alapján minden adóalany, aki a Valsts ieņēmumu dienests (állami adóhatóság) által a hozzáadottértékadó-alanyokról vezetett nyilvántartásban szerepel, vagy akit e törvény értelmében az említett nyilvántartásba fel kell venni, és aki belföldön adóköteles ügyleteket teljesít, amennyiben az említett törvény másként nem rendelkezik, köteles hozzáadottérték-adót fizetni az adóhatóságnak. A belföldi adóalanyak jogban áll az állami adóhatóság által a hozzáadottértékadó-alanyokról vezetett nyilvántartásba való felvételét mellőzni, ha az adóköteles termékértékesítéseinek és szolgáltatásnyújtásainak összértéke a megelőző 12 hónapban nem haladta meg a 40 000 eurót (lásd a hozzáadottérték-adóról szóló törvény 59. cikkének (1) bekezdését).

- 7 A lett jogrendben a kényszerű közös tulajdoni jogviszonyok régóta (több mint 25 éve) léteznek. E jogviszonyok szabályozására a földreform és az állami, illetve helyi önkormányzati tulajdon privatizációja során került sor.

A földreformot – mint az egész lett gazdaságot érintő, összetett és elhúzódó eljárást – történeti körülmények határozták meg [omissis] [a nemzeti ítélkezési gyakorlatra való hivatkozás]. A földreform egyik fő célja a társadalmi igazságosság helyreállítása volt, amelyet a megszálló szovjet hatalom sértett meg azzal, hogy jogellenesen és kártalanítás nélkül kisajátította a lettországi lakosság tulajdonát [omissis] [a nemzeti ítélkezési gyakorlatra való hivatkozás]. A földreformra irányadó szabályozás alapján, amely a XX. század kilencvenes évtizedének elején, Lettország függetlenségének helyreállítását követően lépett hatályba, az államosított földterületek tulajdonjoga visszakerült a korábbi tulajdonosokhoz vagy azok örököseihez. A szovjet megszállás alatt, valamint Lettország [eredeti 6. o.] függetlenségének helyreállítását követően azonban e földterületeken épületeket emeltek, beleértve az állami és helyi önkormányzati társasházi lakásokat is.

A Saeima (parlament) által 1995. június 21-én jóváhagyott, az állami és helyi önkormányzati lakások privatizációjáról szóló törvény alapján az állami és helyi önkormányzati társasházi lakásokat privatizálták, és az említett épületekben található lakások, nem lakáscélra szolgáló üzlethelyiségek és műtermek tulajdonjogát nemcsak a földterület tulajdonosai, hanem más személyek is megvásárolhatták.

A földreform és az állami, illetve helyi önkormányzati tulajdon privatizációja során tehát olyan helyzet állt elő, amelyben a korábbi tulajdonosok és örököseik visszaszerezték a terület feletti tulajdonjogokat, míg a lakások, illetve az állami és helyi önkormányzati társasházi lakásokban található vagyontárgyak feletti tulajdonjogot más személyek szerezték meg.

Az 1992. július 7-i likums „Par atjaunotā Latvijas Republikas 1937. ada Civillikuma ievada, mantojuma tiesību un lietu tiesību daļas spēkāšanās laiku un piemērošanas kārtību” (a Lett Köztársaság 1937. évi megújított polgári törvénykönyvének öröklési jogra és dologi jogra vonatkozó bevezető részei hatályba lépéséről és végrehajtási szabályairól szóló törvény) 14. cikkével a jogalkotó kivételt állapított meg a polgári törvénykönyv 968. cikkében rögzített, a földterület és az építmények egységességének elve alól, amelynek értelmében valamely földterületen emelt és ezzel szoros kapcsolatban álló építményt az adott földterület részének kell tekinteni. Ezen kivétel bevezetése a földreformhoz és az állami, illetve helyi önkormányzati tulajdon privatizációjához kapcsolódott, és szabályozni kellett a földterületek tulajdonosai és az épületek tulajdonosai közötti jogviszonyokat.

Ahhoz, hogy valamely épület tulajdonosa gyakorolhassa a privatizált vagyontárgyon fennálló tulajdonjogát, szükséges volt, hogy e személy rendelkezzen az építményhez tartozó földterület használati jogával. A jogalkotónak azonban azon személyek érdekeit is figyelembe kellett vennie, akiknek a területén a más személyek tulajdonát képező épületek találhatóak. A jogalkotó azt a megoldást választotta, hogy a földterületek és az építmények tulajdonosai között létrejövő kényszerű közös tulajdon jogviszonyait a kényszerbérlet révén szabályozza. A likums „Par zemes reformu Latvijas Republikas pilsētās” (a Lett Köztársaság városaiban végrehajtandó földreformról szóló törvény) 12. cikkének (2¹) bekezdése és az állami és helyi önkormányzati lakások privatizációjáról szóló törvény 54. cikkének (1) bekezdése úgy rendelkezik, hogy a telek tulajdonosa köteles földterületbérleti szerződést kötni az építmény tulajdonosával. Az Augstākā tiesa (legfelsőbb bíróság, Lettország) arra a következtetésre jutott, hogy mivel a felek közötti kényszerbérleti jogviszony a törvény erejénél fogva jön létre, e jogviszony csak viszonylagos hasonlóságot mutat a szerződéses jogviszonnyal. Másképpen szólva, a bérbeadó és a bérlő e jogviszony nem önkéntes megállapodással, hanem a törvény értelmében jön létre a releváns tényállás fennállása esetén: A földterület tulajdonosa és az építmény tulajdonosa sem befolyásolhatja ezen körülményt, és mindkettőnek figyelembe kell vennie a fennálló helyzetet [omissis] **[eredeti 7. o.]** [omissis] [a nemzeti ítélezési gyakorlatra utalás]. Következésképpen e jogi alakzatot kényszerbérletnek nevezik.

Az állami és a helyi önkormányzati lakások privatizációjáról szóló, 1995. június 21-i törvény elfogadásával a jogalkotó meghatározta a kényszerbérlet címén járó bérleti díj felső összeghatárát. Később a Lett Köztársaság városaiban végrehajtandó földreformról szóló törvény szintén megállapította a kényszerbérlet címén járó bérleti díj tekintetében megengedett maximális összeget. A Satversmes tiesa (alkotmánybíróság) is számos alkalommal megvizsgálta a kényszerbérlet címén járó bérleti díj összegének alkotmányosságát. Azon időszak alatt, amely tekintetében a felperes azt kérte, hogy a lakások tulajdonosai fizessék meg a földterület kényszerbérlete címén járó bérleti díjat, beleértve a vonatkozó hozzáadottérték-adó összegét, a szabályozás a következőképpen határozta meg a földterület kényszerbérlete címén járó bérleti díj összegét: 2016-ban és 2017-ben a

földterület telekkönyvi értékének 6%-a; 2018. január 1-jétől a földterület kényszerbérlete címén járó bérleti díj nem haladhatta meg a földterület telekkönyvi értékének 5%-át; 2019. január 1. és április 30. között pedig a maximum a földterület telekkönyvi értékének 4%-a volt. Így a szabad piaci viszonyoktól eltérően a jogalkotó törvény útján korlátozta a tulajdonjognak a jogosult általi használatát.

2019. május 1-jétől a Lett Köztársaság városaiban végrehajtandó földreformról szóló törvény 12. cikkének (2¹) bekezdése és az állami és helyi önkormányzati lakások privatizációjáról szóló törvény 54. cikke úgy rendelkezik, hogy a földterület kényszerbérlete címén járó bérleti díjat a felek közötti írásbeli megállapodás útján kell meghatározni. Ha a felek nem tudnak megállapodásra jutni a földterület kényszerbérlete címén járó bérleti díj összegéről, a polgári törvénykönyv 2123. cikke alapján a bíróságnak kell azt meghatározni.

III. Az európai uniós szabályozás

- 8 Az Európai Unió működéséről szóló szerződés 288. cikkének harmadik bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„Az irányelv az elérendő célokat illetően minden címzett tagállamra kötelező, azonban a forma és az eszközök megválasztását a nemzeti hatóságokra hagyja.”

- 9 Ami a 2006/112/EK irányelv célkitűzéseit illeti, annak preambuluma kimondja:

„(4) A belső piac létrehozására irányuló cél megvalósításának előfeltétele a forgalmi adókra vonatkozó olyan jogszabályok alkalmazása a tagállamokban, amelyek nem torzítják a verseny feltételeit, és nem akadályozzák az áruk és a szolgáltatások szabad mozgását. Ezért szükséges, hogy a hozzáadottértékadó-rendszer [...] segítségével összehangolják [eredeti 8. o.] a forgalmi adókra vonatkozó jogszabályokat, és ezáltal, amennyire csak lehetséges, kiküszöböljék azokat a tényezőket, amelyek a verseny feltételeit akár nemzeti, akár közösségi szinten torzíthatják.

(5) A [hozzáadottértékadó]-rendszer akkor valósítja meg a legnagyobb egyszerűséget és semlegességet, ha az adót a lehető legáltalánosabb módon vetik ki, és ha annak hatálya kiterjed a termelés és az értékesítés minden szakaszára, valamint a szolgáltatásnyújtás területére is. Emiatt a belső piac és a tagállamok érdekében áll elfogadni egy, a kiskereskedelemre is érvényes közös rendszert.

[...]

(7) A közös [hozzáadottértékadó]-rendszernek a verseny semlegességét kell eredményeznie még akkor is, ha az adómértékek és adómentességek teljes összehangolása elmarad, vagyis mindegyik tagállam területén, akármilyen hosszú is a termelési és értékesítési lánc, a hasonló termékekre és szolgáltatásokra ugyanakkora adóterhet kell kivetni.

[...]

(35) A saját források valamennyi tagállamban egységes módon történő beszedése érdekében közös adómentesség-lista elkészítésére van szükség.”

- 10 A 2006/112/EK irányelv 1. cikke értelmében a közös hozzáadottértékadó-rendszer alapelve, hogy a termékekre és szolgáltatásokra az ezek árával pontosan arányban álló általános fogyasztási adó kerüljön alkalmazásra.

A 2006/112/EK irányelv 2. cikke megállapítja: A [hozzáadottérték-adó] hatálya alá a következő ügyletek tartoznak:

[...]

c) egy tagállamon belül az adóalanyként eljáró személy által ellenérték fejében teljesített szolgáltatásnyújtás.

A 2006/112/EK irányelv 135. cikke hozzáadottérték-adó alóli mentességeket ír elő, nevezetesen:

„(1) A tagállamok mentesítik az adó alól a következő ügyleteket:

[...]

l) az ingatlanok bérbe- és haszonbérbe adása.

(2) Az alábbi ügyletekre nem vonatkozik az (1) bekezdés l) pontjában említett adómentesség:

a) a tagállamok jogszabályaiban meghatározott szállásadás a szállodaiiparban vagy hasonló ágazatokban, beleértve a nyári táborokat vagy a kempingeket;

b) közlekedési eszközök parkolására szolgáló helyek bérbeadása; **[eredeti 9. o.]**

c) tartósan beépített berendezések és gépek bérbeadása;

d) széfek bérbeadása.

A tagállamok az (1) bekezdés l) pontjában említett adómentesség alkalmazási körére vonatkozóan további kivételeket írhatnak elő.”

IV. A Satversmes tiesának (alkotmánybíróság) a 2006/112/EK irányelv értelmezésével kapcsolatos kétségeit megalapozó indokok

- 11 A Satversmes tiesa (alkotmánybíróság) határozataival szemben nincs helye jogorvoslatnak, így ha az uniós jog értelmezése valamely ügy elbírálása szempontjából releváns, a Satversmes tiesának (alkotmánybíróság) meg kell vizsgálnia, hogy a vonatkozó jogszabályi rendelkezések kellően egyértelműek-e,

vagy – amennyiben a vonatkozó szabályok nem elég egyértelműek – azt, hogy a Bíróság korábban már tisztázta-e a szóban forgó kérdéseket [omissis] [a nemzeti ítélkezési gyakorlatra való hivatkozás].

Következésképpen, a Satversmes tiesa (alkotmánybíróság) a továbbiakban megvizsgálja azon okokat, amelyek indokolják az azzal kapcsolatos határozat elfogadását, hogy előzetes döntéshozatal céljából kérdésekkel forduljon az Európai Unió Bíróságához.

- 12 A Satversmes tiesa (alkotmánybíróság) megállapította, hogy az alkotmány 68. cikkében foglaltak alapján Lettország Európai Unióhoz való csatlakozásával az uniós jog a lett jogrend szerves részévé vált. Az Európai Unió működéséről szóló szerződés 288. cikkének harmadik bekezdése előírja, hogy az irányelv az elérendő célokat illetően minden címzett tagállamra kötelező, azonban a forma és az eszközök megválasztását a nemzeti hatóságokra hagyja. Ebből következően az európai uniós irányelvek követelményeit átültető jogszabály elfogadásakor a jogalkotónak figyelembe kell vennie az általános jogelveket és az egyéb alkotmányos szabályokat, valamint az uniós jogelveket [omissis] [a nemzeti ítélkezési gyakorlatra való hivatkozás].

A Satversmes tiesa (alkotmánybíróság) úgy ítélte meg, hogy valamely személy adókötelezettsége mindig az alkotmány 105. cikkében elismert tulajdonjog korlátozásával jár [a nemzeti ítélkezési gyakorlatra való hivatkozás]. Annak értékelése során pedig, hogy az alapvető jogoknak a jelen ügyben vitatott rendelkezésben előírt korlátozása összhangban van-e az alkotmánnyal, a Satversmes tiesának (alkotmánybíróság) azt is meg kell vizsgálnia, hogy a jogalkotó a [vitatott jogszabály] elfogadásával tiszteletben tartotta-e az uniós jogot [eredeti 10. o.] [a nemzeti ítélkezési gyakorlatra való hivatkozás].

A vitatott rendelkezés előírja, hogy a vagyontárgyak bérbeadása a hozzáadottérték-adóról szóló törvény értelmében szintén szolgáltatásnyújtásnak minősül. A „vagyontárgyak bérbeadásának” e rendelkezésben használt fogalma magában foglalja az ingatlanok bérbeadását is. Vagyis az ingatlanok bérbeadása szintén a hozzáadottérték-adó hatálya alá tartozó szolgáltatásnak minősül. Ugyanez a helyzet akkor, ha [omissis] kényszerbérleti jogviszony keretében adnak bérbe egy területet [omissis] [a nemzeti ítélkezési gyakorlatra való hivatkozás]. A hozzáadottérték-adóról szóló törvényt a vitatott rendelkezéssel együtt – különösen – a 2006/112/EK irányelv feltételeinek alkalmazása alapján fogadták el.

Következésképpen az ügy érdemi vizsgálatának megkezdésekor a Satversmes tiesának (alkotmánybíróság) azt is értékelnie kell, hogy a jogalkotó a vitatott rendelkezés elfogadásával tiszteletben tartotta-e a 2006/112/EK irányelv követelményeit. Másképpen fogalmazva azt, hogy az említett uniós szabályozás alapján a jogalkotó jogosult volt-e olyan szabályozást elfogadni, amelynek értelmében valamely földterületnek kényszerbérlet esetén történő bérbeadása a hozzáadottérték-adó hatálya alá tartozik.

- 13 Az Európai Unió Bírósága megállapította, hogy a 2006/112/EK irányelv 135. cikkének (1) bekezdése alapján az ingatlanok haszonbérbeadása vagy bérbeadása mentes a hozzáadottérték-adó alól. Az Európai Unió Bírósága úgy határozta meg a 2006/112/EK irányelv 135. cikke (1) bekezdésének 1) pontjában szereplő „ingatlanok haszonbérbeadása és bérbeadása” fogalmát, mint valamely ingatlan tulajdonosa által a bérlőnek díjazás ellenében és meghatározott időre adott jogot arra, hogy birtokolja ezt az ingatlant, és kizárjon másokat e jog gyakorlásából (lásd: az Európai Unió Bíróságának 2019. február 28-i *Manuel ítélete*, C-278/18, ECLI:EU:C:2019:160, 18. pont).

Az Európai Unió Bírósága kimondta, hogy a 2006/112/EK irányelv 135. cikke (1) bekezdésének 1) pontjában előírt adómentességet szigorúan kell értelmezni, mivel a mentességek kivételt jelentenek azon főszabályhoz képest, miszerint az adóalany által ellenszolgáltatás fejében teljesített minden szolgáltatásnyújtás után hozzáadottérték-adót kell fizetni. Ahogy azt az Európai Unió Bírósága megállapította, az említett hozzáadottérték-adó alóli mentességet az a tény magyarázza, hogy az ingatlanok bérbeadása, bár gazdasági tevékenységnek minősül, általában passzív jellegű tevékenység, amely nem hoz létre jelentős hozzáadott értéket (lásd: az Európai Unió Bíróságának 2010. december 16-i *MacDonald ítélete*, [eredeti 11. o.] C-270/09, ECLI:EU:C:2010:780, 45. pont, 2020. július 2-i *Veronsaajien ítélete*, C-215/19, ECLI:EU:C:2020:518, 38. és 41. pont).

Az Európai Unió Bírósága azt is megállapította, hogy a tagállamok széles mérlegelési mozgástérrel rendelkeznek azon ügyletek meghatározása tekintetében, amelyeknek mégis a hozzáadottérték-adó hatálya alá kell tartozniuk, az ingatlanok bérbeadására vonatkozóan ezen adó alóli mentességtől eltérően. A tagállamok tehát a 2006/112/EK irányelv átültetése során kötelesek meghatározni azon kritériumokat, amelyek az adóköteles ügyletek, valamint a nem adóköteles ügyletek – úgymint az ingatlanok bérbe-, illetve haszonbérbe adása – megkülönböztetésére számukra alkalmasnak tűnnek. A 2006/112 irányelv 135. cikkének (2) bekezdése széles mérlegelési mozgásteret biztosít a tagállamok számára bizonyos szolgáltatásoknak – mint például az ingatlanok bérbeadása – az adómentesség alóli kizárása céljából (lásd: az Európai Unió Bíróságának 2010. december 16-i *McDonald ítélete*, C-270/09, ECLI:EU:C:2010:780, 50. pont; 2018. február 28-i *Imofloresmira ítélete*, C-672/16, EU:C:2018:134, 31. és 48. pont).

Így bár a 2006/112/EK irányelv 135. cikke (1) bekezdése 1) pontjának rendelkezése szerint a tagállamok mentesítik a hozzáadottérték-adó alól az ingatlanok bérbe- és haszonbérbe adását, e cikk (2) bekezdése lehetőséget biztosít a tagállamoknak arra, hogy olyan szabályozást fogadjanak el, amelynek értelmében az ingatlanok bérbe- és haszonbérbeadására vonatkozó meghatározott ügyletek a hozzáadottérték-adó hatálya alá tartoznak. Következésképpen a 2006/112 irányelv 135. cikkét úgy lehet értelmezni, hogy a tagállam mérlegelési jogkörének gyakorlása során jogosult előírni, hogy a földterületek kényszerbérlet esetén történő bérbeadása is a hozzáadottérték-adó hatálya alá tartozik.

13.1. A jelen ügyben azonban figyelembe kell venni, hogy a hozzáadottérték-adó itt egy olyan ügyletet terhel, amely csak viszonylagos hasonlóságot mutat a szerződéses bérleti jogviszonnal.

A 2006/112/EK irányelv 135. cikke (2) bekezdésének a)–d) pontja olyan ingatlanbérbeadási ügyletekre vonatkozik, amelyeket a tagállam köteles a hozzáadottérték-adó hatálya alá vonni. Az Európai Unió Bíróságának pontosítása szerint ezen ügyletek közös jellemzője az, hogy ingatlanok aktívabb hasznosításával járnak, és így igazolják annak a hozzáadottérték-adó hatálya alá vonását (lásd: az Európai Unió Bíróságának 2001. október 4-i *Goed Wonen* ítélete, C-326/99, ECLI:EU:C:2001:506, 53. pont). **[eredeti 12. o.]** A hozzáadottérték-adó általában az ipari vagy kereskedelmi jellegű tevékenységeket terheli. E tevékenységek a 2006/112/EK irányelv 135. cikke (1) bekezdésének l) pontjában előírt adómentesség alóli kivételként szerepelnek a szóban forgó uniós jogszabály 135. cikke (2) bekezdésének a)–d) pontjában. Hasonlóképpen, a hozzáadottérték-adó azon tevékenységeket terheli, amelyek valamely szolgáltatás nyújtását foglalják magukban, nem pedig a saját vagyontárgy használatának más személy számára történő pusztán passzív átengedését (lásd: az Európai Unió Bíróságának 2004. november 18-i *État Belge* ítélete, C-284/03, ECLI:EU:C:2004:730, 20. pont). Az ingatlantulajdonok bérbeadásához hasonló passzív tevékenység, bár gazdasági tevékenységnek minősül, főszabály szerint adómentes (lásd: az Európai Unió Bíróságának 2010. december 16-i *MacDonald* ítélete, C-270/09, ECLI:EU:C:2010:780, 99. pont).

Ahogy azt a jelen határozat 7. pontjában már megjegyeztük, a földterület kényszerbérlet esetén történő bérbeadása olyan eltérő jellegű bérleti jogviszony, amely a történelmi körülményekből adódóan jött létre, amikor a földterület és az azon fennálló épületek különböző személyek tulajdonává váltak. A kényszerbérletet azon célt szolgáló jogi megoldásként fogadták el, hogy megfelelő egyensúlyt teremtsen az említett személyek különböző jogai és jogos érdekei között. E jogviszony – a kényszerbérlet – a törvény erejénél fogva jön létre, és független a földterület tulajdonosának, illetve az épület tulajdonosának szándékától. Következésképpen a földterületnek kényszerbérlet esetén történő bérbeadása nyilvánvalóan passzív tevékenység, mivel a földterület tulajdonosa – a törvény erejénél fogva – csak ennek használatát teszi lehetővé az e földterületen található épület tulajdonosa számára. E passzív tevékenység nem hoz létre hozzáadott értéket, és ezért nem tartozhat a hozzáadottérték-adó hatálya alá.

Az Európai Unió Bíróságának ítélkezési gyakorlatából tehát az következik, hogy a földterületnek kényszerbérlet esetén történő bérbeadása – nyilvánvalóan passzív jellege miatt – olyan ügyletnek minősülhet, amely az ingatlanok bérbeadása tekintetében a 2006/112/EK irányelv 135. cikke (1) bekezdésének l) pontjában előírt hozzáadottérték-adó-mentesség hatálya alá tartozónak tekinthető.

13.2. Másfelől, az Európai Unió Bírósága hangsúlyozta, hogy bár a 2006/112/EK irányelv 135. cikkének (2) bekezdése értelmében a tagállamok széles mérlegelési jogkörrel rendelkeznek a bérbeadás mentesítését vagy megadóztatását illetően, e

mérlegelési mozgástér gyakorlása során tiszteletben kell tartani a 2006/112/EK irányelv céljait és elveit, és különösen a hozzáadottérték-adó semlegességének elvét (lásd: az Európai Unió Bíróságának 2006. január 12-i *Turn* ítélete, C-246/04, ECLI:EU:C:2006:22, 24. pont).

A hozzáadottérték-adó semlegességének elve magában foglalja a versenytorzítás tilalmának elvét is. Ezen elv [eredeti 13. o.] nem teszi lehetővé, hogy valamely tagállam területén az egymással versenyző hasonló szolgáltatásokra a hozzáadottérték-adó szempontjából különböző szabályozások vonatkozzanak. Az egyes tagállamok területén a hasonló termékek és szolgáltatások ugyanazon adó alá tartoznak (lásd: az Európai Unió Bíróságának 2001. május 3-i *Bizottság kontra Franciaország* ítélete, C-481/98, ECLI:EU:C:2001:237, 22. pont; 2019. december 19-i *Segler* ítélete, C-715/18, ECLI:EU:C:2019:1138, 36. pont).

A megtámadott rendelkezést valamennyi földterület-bérbeadásra vonatkozó ügyletre alkalmazni kell, ideértve azt az esetet is, amikor a földterület bérbeadására kényszerű közös tulajdon esetén kerül sor. Másképpen szólva, ha a telek tulajdonosa szerepel a hozzáadottérték-adó-alanyok nyilvántartásában, vagy azt a hozzáadottérték-adóról szóló törvény alapján nyilvántartásba kell venni, akkor a telek bérbeadását a hozzáadottérték-adó hatálya alá tartozó szolgáltatásnak kell tekinteni. Bár a kényszerbérlet a bérleti jogviszony egyik eltérő formája, e szolgáltatások a bérlő szempontjából hasonlóknak minősülhetnek: a bérbeadó a tulajdonát képező telket mindkét esetben a bérlő rendelkezésére bocsátja, a bérlő pedig bérleti díjat fizet a bérbeadónak. Amennyiben a földterületnek kényszerbérlet esetén történő bérbeadása nem tartozna a hozzáadottérték-adó hatálya alá, minden egyéb olyan esetben, amikor valamely földterületet bérbe adnak, ezen ügyletet mentesíteni kellene a hozzáadottérték-adó alól. Ellenkező esetben a versenytorzítás tilalmának elve sérülhet, mivel hasonló szolgáltatások tekintetében eltérő hozzáadottérték-adó-szabályozás lenne irányadó.

Azt a következtetést lehet tehát levonni, hogy a hozzáadottérték-adó semlegességének elvével ellentétes az, hogy a földterület bérbeadása kényszerbérlet esetén mentes legyen a hozzáadottérték-adó alól, míg minden más esetben a földterület bérbeadása a hozzáadottérték-adó hatálya alá tartozik.

14 Ez alapján a jelen ügyben a 2006/112/EK irányelv értelmezése eltérő következtetésekhez vezethet:

1) a jogalkotó, azon bérbeadási ügyletek meghatározását illetően gyakorolt mérlegelési jogköre keretében, amelyek után mégis hozzáadottérték-adót kell fizetni, jogosult olyan szabályozást elfogadni, amelynek értelmében a földterületnek kényszerbérlet esetén történő bérbeadása a hozzáadottérték-adó hatálya alá tartozik;

2) figyelembe véve a földterület tulajdonosa és az épület tulajdonosa közötti bérleti jogviszony kényszerű jellegét, valamint azt a tényt, hogy az ilyen

jogviszony a jogszabály erejénél fogva jön létre, és a földterület bérbeadása jellegénél fogva nyilvánvalóan passzív tevékenység, [eredeti 14. o.] a földterület kényszerbérlet esetén történő bérbeadásának hozzáadottértékadó-mentesnek kell lennie;

3) a hozzáadottérték-adó semlegességének elve alapján a jogalkotó nem volt jogosult arra, hogy a földterület kényszerbérlet esetén történő bérbeadását mentesítse a hozzáadottérték-adó alól, ha minden más esetben a földterület bérbeadása a hozzáadottérték-adó hatálya alá tartozik.

Jóllehet az Európai Unió Bírósága korábban már több alkalommal értelmezte a 2006/112/EK irányelv 135. cikkét, az ingatlanok bérbe- és haszonbérbeadásával kapcsolatban is, e cikk értelmezésére eddig nem került sor a földterületnek kényszerbérlet esetén történő bérbeadása kapcsán. Ezenkívül, ahogy az az Európai Unió Bíróságának a jelen határozatban fent ismertetett ítélezési gyakorlatából kitűnik, a 2006/112/EK irányelv 135. cikke értelmezésének és alkalmazásának pontossága – a jelen ténybeli és jogi körülmények között – nem olyan nyilvánvaló, hogy minden észszerű kétséget kizárjon azon kérdést illetően, hogy a jogalkotó elfogadhatott-e olyan szabályozást, amelynek értelmében a földterületnek kényszerbérlet esetén történő bérbeadása a hozzáadottérték-adó hatálya alá tartozik.

Következésképpen a Satversmes tiesa (alkotmánybíróság) úgy véli, hogy a jelen ügyben fennállnak olyan körülmények, amelyek indokolják az előzetes döntéshozatal iránti kérelem Bíróság elé terjesztését.

Az Európai Unió működéséről szóló szerződés 267. cikke [omissis] értelmében [omissis] [a nemzeti eljárási szabályokra való hivatkozás] a Satversmes tiesa (alkotmánybíróság)

a következőképpen határozott:

1. Előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti az Európai Unió Bírósága elé:

1.1. Úgy kell-e értelmezni a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 135. cikke (1) bekezdésének 1) pontjában foglalt, ingatlanbérbeadási ügyletekre vonatkozóan a hozzáadottérték-adó alóli mentességet, hogy e mentesség alkalmazandó a földterületnek kényszerbérlet esetén történő bérbeadására is?

1.2. Amennyiben az első kérdésre igenlő válasz adandó, vagyis a földterületnek kényszerbérlet esetén történő bérbeadása [eredeti 15. o.] mentes a hozzáadottérték-adó alól akkor, ha minden más esetben a földterület bérbeadása hozzáadottértékadó-köteles, nem ellentétes-e az ilyen adómentesség a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november

28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv egyik elvével, nevezetesen a hozzáadottérték-adó semlegességének elvével?

2. A bíróság az eljárást az Európai Unió Bíróságának döntéshozataláig felfüggeszti.

3. A jelen határozat, a keresetlevél [omissis], a Saeima (parlament) ellenkérelmének, valamint a jelen ügy kapcsán benyújtott további észrevételeknek a másolati példányát meg kell küldeni az Európai Unió Bíróságának.

A jelen határozattal szemben nincs helye jogorvoslatnak.

[omissis] [aláírások]

MUNKADOKUMENTUM