

**C-218/21. sz. ügy****Az előzetes döntéshozatal iránti kérelemről a Bíróság eljárási szabályzata  
98. cikkének (1) bekezdése alapján készített összefoglalás****A benyújtás napja:**

2021. április 1.

**A kérdést előterjesztő bíróság:**

Supremo Tribunal Administrativo (legfelsőbb közigazgatási bíróság, Portugália)

**Az előzetes döntéshozatalra utaló határozat kelte:**

2021. február 17.

**Fellebbező:**

Autoridade Tributária e Aduaneira

**Ellenérdekű fél:**

DSR, Montagem e Manutenção de Ascensores e Escaros Rolantes, SA.

**Az alapeljárás tárgya**

Adózás; a HÉA kivetése; kedvezményes héamérték alkalmazhatósága felvonók javítási és karbantartási szolgáltatás nyújtása során felhasznált munkaerő számlázására;

Az alapeljárás tárgya az Autoridade Tributária e Aduaneira (adó- és vámhatóság) benyújtott fellebbezés, amelyben a Tribunal Administrativo e Fiscal do Porto (portói közigazgatási és adóügyi bíróság, Portugália) 2017. október 16-i ítéletének hatályon kívül helyezését kéri, amely ítélet helyt adott a DSR. – Montagem e Manutenção de Ascensores e Escadas Rolantes, SA által a 2007 januárja és decembere közötti hónapokra vonatkozó héamegállapításokkal szemben benyújtott keresetnek, amelyek összege és a vonatkozó kamatok összege 123 442,31 eurót, illetve 21 226,57 eurót tett ki.

## **Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgya és jogalapja**

Az uniós jog értelmezése; EUMSZ 267. cikk.

### **Előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések**

I. Összeegyeztethető-e az Európai Unió jogával, és különösen a [hatodik] héairányelv IV. mellékletével a Código do IVA-hoz (héatörvénykönyv) csatolt I. jegyzék 2.27. pontjának olyan értelemben történő alkalmazása, hogy az megában foglalja felvonóknak az azon vállalkozás általi javítását és karbantartását, amelyre a fent említett tények vonatkoznak, és csökkentett héamérték alkalmazását teszi lehetővé?

II. Összeegyeztethető-e a közösségi joggal, és különösen a [hatodik] héairányelv IV. mellékletével a Código do IVA említett rendelkezésének olyan alkalmazása, amely a nemzeti jog más olyan rendelkezéseit is figyelembe veszi, mint a Código Civil 1207. cikke, 204. cikke 1 bekezdésének [e] pontja] és 3. bekezdése, valamint 1421. cikke 2 bekezdésének [b] pontja] (az építési szerződés és az ingatlan fogalmára, valamint arra a vélelemre vonatkozó rendelkezések, hogy a felvonó a társasházak közös tulajdonába tartozik)?

### **Az uniós jog hivatkozott rendelkezései**

A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (konkrétan az említett irányelvnek „A 106. cikkben említett szolgáltatások jegyzéke” című IV. melléklete 2. pontja).

(.) a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadó-rendszer: egységes adóalap-megállapításról szóló, 1977. május 17-i hatodik tanácsi irányelv (HL 1977, L 145., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 23. o.) az 1999. október 22-i 1999/85/EK tanácsi irányelv által módosított változatában.

### **A hivatkozott nemzeti jogi rendelkezések**

A Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (a hozzáadottérték-adóról szóló törvénykönyv; a továbbiakban: héakódex), amelyet az 1984. december 26-i Decreto-Lei n.º 394-B/84 (394-B/84. sz. törvényerejű rendelet; *Diário da República*, I. sorozat, 297. sz., 1984. december 26-i 1. kiegészítés) hagyott jóvá, a jelenleg hatályos változatában, különösen az I. jegyzék 2.27. pontja (A csökkentett mérték alá tartozó termékek és szolgáltatások), amely a VII. fejezet (Záró rendelkezések) részét alkotja.

A Código Civil, (polgári törvénykönyv), amelyet az 1966. november 25-i Decreto-Lei n.º 47344/66 (47344/66. sz. törvényerejű rendelet; *Diário do*

*Governo* 1966. november 25-i 274/1966. sz., I. sorozat) hagyott jóvá, a jelenleg hatályos változatában, különösen a 204. cikk 1 bekezdésének e) pontja.

A 2000. április 4-i 3-B/2000. sz. törvény (Az állam általános költségvetése a 2000. évre), amely a héaxódexhez csatolt I. jegyzékbe beillesztette a 2.24. pontot (jelenleg 2.27. pont).

A 2002. december 30-i 32-B sz. törvény de 30 de diciembre (Az állam általános költségvetése a 2003. évre).

A 2004. december 30-i 55-B/2004 sz. törvény (Az állam általános költségvetése a 2005. évre).

A héaszolgálatok igazgatóságának 2000. augusztus 7-i 30025. sz. és 2001. április 4-i 30036. sz. körlevele.

#### **A tényállás és az alapeljárás rövid ismertetése**

- 1 A DSR. – Montagem e Manutenção de Ascensores e Escadas Rolantes, SA felvonók, teherfelvonók és szállítoszalagok gyártásával foglalkozó vállalkozás, amely felvonók javításával és karbantartásával kapcsolatos szolgáltatásokat is nyújt.
- 2 2011. október 11. és 2011. november 11. között adóellenőrzést végeztek e vállalkozásnál, amelynek során gyakorolta a meghallgatáshoz való jogát.
- 3 Az ellenőrzés végén, 2011. december 30-án jegyzőkönyv készült az ellenőrzésről, amelyben az adóhatóság arra a következtetésre jutott, hogy *„az adóalany szabálytalan adójogi helyzetben volt, mivel csökkentett adómértéket alkalmazott a felvonók átépítésével és javításával kapcsolatban nyújtott szolgáltatásokra, amely szolgáltatások az adóhatóság szerint nem részesülhetnek ilyen elbánásban, amiért is az általános adómértéket kell alkalmazni. A jelen esetben az adóalany minden beépített anyagot az általános adómértékkel számláz, a csökkentett mértéket kizárólag a munkaerőre alkalmazza. Az is megállapításra került, hogy az említett körlevelekben megfogalmazott egyéb utasításokat illetően a jogalany helyzete nem volt ellentétes e körlevelekkel. Ezért megállapítható, hogy az adóalany tévesen alkalmazta a csökkentett adómértéket a felvonók javításával és karbantartásával kapcsolatos szolgáltatásokért számlázott munkaerő értékére, amelyre az általános adómértéket kellett volna alkalmazni.”*
- 4 Miután a fent említett összegekre vonatkozó adómegállapító határozatokat közölték az adóalannal, az közigazgatási keresetet nyújtott be, amelynek a bíróság helyt adott, mivel úgy ítélte meg, hogy a felvonók javításával és karbantartásával kapcsolatban nyújtott munkaerő-szolgáltatások a héaxódexhez csatolt I. jegyzék 2.27. pontja (korábbi 2.24. pont) szerint az 5%-os héamérték alá tartoznak, megerősítve azt a tézist, miszerint „a felvonók az épületek

elválaszthatatlan részét alkotják”, és nem „zárható ki, hogy az említett csökkentett mértéket alkalmazzák az ilyen felvonók javítása és karbantartása tekintetében, feltéve, hogy e munkákat építési szerződés keretében végzik el, és az említett mértéket kizárólag a munkaerőre alkalmazzák.”

- 5 Az Administração Tributária e Aduaneira arra hivatkozva támadta meg ezt a határozatot a kérdést előterjesztő bíróság előtt, hogy az ítélet tévesen alkalmazza a jogot.
- 6 Mivel a Ministério Público (ügyészség) az uniós joggal kapcsolatos értelmezési kétségeket vetett fel, és a kérdést előterjesztő bíróság egyetértett ezzel, e bíróság úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából két kérdést terjeszt a Bíróság elé.

### **Az alapeljárás feleinek alapvető érvei**

- 7 Az alapeljárás fellebbezője szerint az Európai Unió Bírósága már határozott arról a kérdésről, hogy jogszerű-e a csökkentett héamértékek alkalmazhatósága, és ezen ítélezési gyakorlat értelmében azt kell tisztázni, hogy a tagállamok a [hatodik irányelv] H melléklet valamelyik kategóriájának egészére, vagy csak egy részére alkalmazhatják a csökkentett héamértékeket, amiből – amint azt a Bíróság megállapította 2003. május 8-i ítéletében – az következik, hogy egy csökkentett mérték egy termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás konkrét és meghatározott szempontjaira korlátozva alkalmazható, amennyiben megfelel azon elvnek, miszerint a kivételeket és mentességeket jogbiztonsági okokból szigorúan kell értelmezni.
- 8 Ennek alapján a fellebbező úgy véli, hogy az ellenérdekű fél minden beépített anyagot az általános adómértékkel számláz, a csökkentett mértéket kizárólag a munkaerőre alkalmazza, amiért is a felvonókkal kapcsolatban nyújtott szolgáltatások kizárása az uniós jogon alapul, elsősorban a 77/388/EGK irányelv módosítására irányuló tanácsi irányelv javaslat a hozzáadottérték-adó csökkentett mértékeinek vonatkozásában (különösen a 44. pont).
- 9 A fellebbező adóhatóság elutasítja az ellenérdekű fél azon állítását is, miszerint a törvény egyértelműen fogalmazza meg az általa előírt kivételeket. Az adóhatóság ugyanis úgy véli, hogy a szóban forgó rendelkezés megfelelő értelmezéséhez a rendszertani, a történeti és különösen a teleologikus kritérium alkalmazásával lehet eljutni, amely értelmezést véleménye szerint a hivatkozott jogi alapok fényében szigorúan azon kereten belül kell elvégezni, amelybe az említett rendelkezés illeszkedik, valamint szigorúan azon filozófia egészén belül, amely az Európai Közösségben a héarendszer létrehozásának és fejlődésének alapját képezi.
- 10 Érvelésének alátámasztására az Európai Bizottság e kérdéssel kapcsolatban elfogadott közleményeiben megfogalmazott állításokra hivatkozik, különösen a 2003. június 2-i COM (2003) 309 final közleményre, amelynek 3.3.1. pontjában a Bizottság megállapítja, hogy az ezen intézkedést alkalmazó országok többsége

annak hatályát az épületek korától vagy a szolgáltatások jellegétől függően korlátozta, és amelyben összefoglalja azok azokat az elsődleges okokat, amelyek miatt bevezetésre került annak lehetősége, hogy az ilyen jellegű szolgáltatásokra csökkentett adómértéket alkalmazzanak.

- 11 Összességében, a csökkentett adómértéket tévesen alkalmazták a felvonók javításával és karbantartásával kapcsolatos szolgáltatásokért kiszámlázott munkaerő értékére, mivel az általános mértéket kellett volna alkalmazni, ami azzal a következménnyel járt, hogy nem került megfizetésre a fent említett összegekre vonatkozó há.
- 12 Az ellenérdekű fél ezzel szemben a 4. pontban már kifejtett érvelésre hivatkozik.

#### **Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem indokainak rövid ismertetése**

- 13 A Ministério Público által felvetett kérdéssel kapcsolatban a kérdést előterjesztő bíróság „nagyon kétségesnek” ítéli, hogy a hatályos uniós jog fényében elfogadható lenne a felvonók javításával és karbantartásával kapcsolatos szolgáltatásokért a munkaerő kiszámlázása a héairányelv IV. mellékletének értelmében, amely a csökkentett adómértéket „magánlakások felújítása és javítása” tekintetében írja elő, „kivéve azokat az anyagokat, amelyek a nyújtott szolgáltatás értékének jelentős részét teszik ki”.
- 14 A kérdést előterjesztő bíróság szerint – a fellebbező állításával szemben, aki úgy ítéli meg, hogy a szóban forgó szabályozást szigorúan kell értelmezni, és ezért annak hatálya alól ki kell zárni a felvonók javításával kapcsolatos szolgáltatásokat – a Bíróság ítélkezési gyakorlata nem tartalmaz kifejezett megállapításokat azon kérdéssel kapcsolatban, hogy összeegyeztethető-e a héakódexhez csatolt I. melléklet 2.27. pontjában szereplő rendelkezés, amelyen a megtámadott ítélet indokolása alapult.
- 15 Az adóalanynak a megtámadott ítéletben megerősített érvelését elfogadva a csökkentett adómérték alkalmazása a jelen ügyben a lakáscélú ingatlanokra vonatkozó építési szerződés fogalmából eredne, abban az értelemben, hogy az magában foglalja a felvonók javításával kapcsolatos szolgáltatásokat.
- 16 Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett első kérdés éppen annak tisztázására irányul, hogy a héairányelv IV. mellékletének fényében úgy kell-e értelmezni a 2.27. pontban foglalt nemzeti rendelkezést, hogy az magába foglalja ezeket a szolgáltatásokat vagy sem.
- 17 Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett második kérdés tárgya annak tisztázása, hogy – tekintettel arra, hogy a polgári jog értelmében a felvonók az épület közös részei közé tartoznak – az említett minősítés mint olyan kivetíthető-e az adójog területére (az ellenérdekű fél vállalkozás álláspontja), vagy épp ellenkezőleg, adójogi tekintetben megszorító értelmezést kell-e alkalmazni, amint azt a fellebbező adóhatóság állítja.

- 18 Végző soron mindkét kérdésnek azonos a tárgya, amelynek az a lényege, hogy a Bíróság tisztázza, hogy a két ellenkező álláspont – az adóhatóság megszorító hozzáállása vagy az ellenérdekű fél vállalkozás tágabb szempontja – közül melyik fogadható el a csökkentett adómértéknek a szóban forgó szolgáltatásokra történő alkalmazhatóságát illetően, az uniós jogra, és különösen a héairányelv IV: mellékletére figyelemmel.

MUNKADOKUMENTUM