A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (harmadik tanács)

2005. március 3. *

A C-428/02. sz. ügyben,

az EK 234. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Vestre Landsret (Dánia) a Bírósághoz 2002. november 26-án érkezett, 2002. november 15-i határozatával terjesztett elő az előtte

a **Fonden Marselisborg Lystbådehavn**

és

a **Skatteministeriet,**

valamint

a **Skatteministeriet**

és

a **Fonden Marselisborg Lystbådehavn**

* Az eljárás nyelve: dán.

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (harmadik tanács),

tagjai: A. Rosas tanácselnök, A. Borg Barthet, J.-P. Puissochet, J. Malenovský és U. Lõhmus (előadó) bírák,

főtanácsnok: J. Kokott,
hivatalvezető: H. von Holstein hivatalvezető-helyettes,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2004. szeptember 23-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

— a Fonden Marselisborg Lystbådehavn képviseletében L. Henriksen és M. Andersen advokaterne,

— a Skatteministeriet és a dán kormány képviseletében J. Molde, meghatalmazotti minőségben, segítője: P. Biering advokat,

— a görög kormány képviseletében M. Apessos és K. Georgiadis, meghatalmazotti minőségben,

— az Európai Közösségek Bizottságának képviseletében E. Traversa és T. Fich, meghatalmazotti minőségben,

a főtanácsnok indítványának 2004. október 14-i tárgyaláson történő meghallgatását követően,

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem az 1992. december 14-i 92/111/EGK tanácsi irányelvvel (HL L 384., 47. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 224. o.) módosított, a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról — közös hozzáadottértékadó-rendszer: egységes adóalap megállapításról szóló, 1977. május 17-i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv (HL L 145., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 23. o., a továbbiakban: hatodik irányelv) 13. cikke B. része b) pontjának értelmezésére vonatkozik.

2 Ezt a kérelmet a Fonden Marselisborg Lystbådehavn (Marselisborgi Jachtkikötő Alapítvány [Dánia], a továbbiakban: FML) és a Skatteministeriet (dán Adóügyi Minisztérium) közötti, valamint a Skatteministeriet és az FML közötti két jogvitában terjesztették elő valamely jachtkikötő kikötőhelyei és hajók áttelelésére szolgáló szárazföldi tárolóhelyei bérbeadásában álló tevékenység hozzáadottérték-adó- (a továbbiakban: HÉA) kötelezettsége tárgyában.

Jogi háttér

A közösségi szabályozás

3 A hatodik irányelv tizenegyedik preambulumbekezdése szerint a Közösség saját forrásainak egységes módon történő beszedése érdekében egységes adómentességi lista elkészítésére van szükség.

4 A hatodik irányelv 2. cikkének (1) bekezdése szerint „a hozzáadottérték-adó alá tartozik: az adóalany által belföldön ellenszolgáltatás fejében teljesített termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás".

5 A hatodik irányelv 4. cikkének (1) és (2) bekezdése előírja:

„(1) »Adóalany«: az a személy, aki a (2) bekezdésben meghatározott bármely gazdasági tevékenységet bárhol önállóan végez, tekintet nélkül annak céljára és eredményére.

(2) Az (1) bekezdésben említett gazdasági tevékenység a termelők, a kereskedők, illetve a szolgáltatók valamennyi tevékenységét magában foglalja, beleértve a kitermelőipari és mezőgazdasági tevékenységeket, valamint az egyéb szakmai tevékenységeket is. Gazdasági tevékenységnek minősül azon tevékenység is, amely bevétel elérése érdekében materiális vagy immateriális javak tartós hasznosítását foglalja magában."

6 A hatodik irányelv „Adómentesség" című X. címe alatt található 13. cikke B. részének b) pontja elrendeli:

„Az egyéb közösségi rendelkezések sérelme nélkül, az általuk meghatározott feltételek mellett a tagállamok mentesítik az adó alól a következőket, annak érdekében, hogy biztosítsák az ilyen mentességek megfelelő és egyértelmű alkalmazását, valamint hogy megakadályozzák az adókijátszásokat, az adókikerüléseket és az esetleges visszaéléseket:

[...]

b) az ingatlanok lízingje [helyesen: haszonbérbe adása] és bérbeadása, kivéve a következőket:

1. a tagállamok törvényi fogalommeghatározásainak megfelelő szálláshelyadási szolgáltatás a szállodaiparban vagy a hasonló kereskedelmi ágazatokban, beleértve a nyári táborhelyeket vagy a kempingeket;

2. járművek parkolására szolgáló helyek bérbeadása;

3. tartósan beépített berendezések és gépek bérlete;

4. széfügyletek.

A tagállamok e mentesség alkalmazásának körét illetően további kivételeket írhatnak elő;

[...]"

A nemzeti szabályozás

7 A momsloven (a HÉÁ-ról szóló törvény) 13. cikke (1) bekezdésének 8. pontja elrendeli:

„Az alábbi áruk és szolgáltatások mentesek a HÉA alól:

[...]

8) Ingatlanok kezelése, bérbe- és haszonbérbe adása, beleértve a gáz-, víz-villamosenergia- és hőszállítást a bérbe- vagy haszonbérbe adás keretein belül. A mentesítés mindazonáltal nem vonatkozik többek között szállodai szobák bérbeadására, szobák egy hónapnál rövidebb időre, vállalkozás keretein belül történő bérbeadására, kemping- és parkolóhelyek, valamint reklámhelyek bérbeadására, beleértve a tárolószekrények bérbeadását is."

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

8 A marselisborgi jachtkikötő üzemeltetése az FML feladata. Ezen autonóm intézmény tevékenysége többek között a hajók kikötőhelyének és azok szárazföldi áttelelőhelyének bérbeadásából áll.

9 Kikötőhelyet egy évre, havi alapon, vagy ennél is rövidebb időszakra, azaz egy vagy több napra lehet bérelni.

10 Az egy évre szóló bérlet esetén a bérlő megszerzi a jogot valamely meghatározott és körülhatárolt kikötőhely, valamint a kikötő közös berendezéseinek használatára, mint például a WC és a zuhanyzó. A kikötőhelyek a hajók méretéhez igazodnak. Mindegyikük számozott, és cölöpökkel vagy kikötőpóznákkal, illetve úszópallóval és kikötőpóznákkal kerül megjelölésre. Amennyiben az ilyen kikötőhely bérlője azt 24 óránál hosszabb időszakon át nem kívánja használni, e kikötőhelyet kártalanítás nélkül vendégek rendelkezésére bocsátják.

11 Azok, akik hosszú időre bérlik a kikötőhelyeket szárazföldi tárolóhelyre való jogosultsággal, éves bérleti díjat kötelesek fizetni, és biztosítékot kell adniuk, amelyet különösen a hajó mérete alapján számítanak ki. Ellenben nem követelnek semmilyen biztosítékot a szárazföldi tárolóhelyre való jogosultsággal nem járó kikötőhely bérbeadása esetén. Mindazonáltal ez utóbbi esetben az éves bérleti díj magasabb.

12 A havi alapon történő bérbeadás esetén a bérleti díjat minden hónapban beszedik, de biztosítékot nem követelnek meg. A bérlő számára elvileg biztosítanak egy számozott, körülhatárolt és a hajó méretéhez igazodó kikötőhelyet.

13 A rövid távú bérbeadás azon látogatókat szolgálja, akik csak egy vagy több napra kapnak helyet a kikötőben. A bérbeadás e típusa esetében semmilyen biztosítékot nem követelnek meg.

14 A szárazföldi helyek bérbeadása lehetővé teszi a jogosult számára, hogy jogosultságot szerezzen egy bizonyos, a hajója áttelelését szolgáló tárolóhelyre. Ez a tárolóhely egy csuszkafából áll, azaz egy olyan számozott szerkezetből, amelyre a hajót ráhelyezik, és a bérlő szabadon hozzá tud férni a hajója felügyelete és előkészítése céljából.

15 Az alapeljáráshoz az vezetett, hogy az FML-nek az Århus (Dánia) regionális adóhatóságához intézett kérelmére adott válaszában ez utóbbi úgy határozott, hogy a hajóhely-bérbeadási tevékenységből származó jövedelem HÉA-köteles. Az FML a Landsskatteret (Dánia) előtt megtámadta ezt a határozatot.

16 A 2000. december 6-án kelt végzésében ez a bíróság úgy határozott, hogy a kikötőhelyek bérbeadása nem élvezheti a momsloven 13. cikke (1) bekezdésének 8. pontjában előírtak szerinti HÉA-mentességet, mivel ezt a tevékenységet nem lehet ingatlan-bérbeadási tevékenységnek tekinteni. A Landsskatteret álláspontja az volt, hogy a hajó tulajdonosa nem körülhatárolt és azonosítható felületet vagy ingatlanrészt bérel, hanem mindössze egy kikötőhely használati jogát szerzi meg a kikötőben a hajója számára.

17 A hajó téli tárolását illetően azonban a Landsskatteret úgy ítélte meg, hogy ez a tevékenység nem HÉA-köteles, mivel az „ingatlan bérbeadásának" minősíthető a momsloven 13. cikke (1) bekezdésének 8. pontja alapján. Az volt az álláspontja, hogy a hajó tulajdonosa az elfoglalt felülettel arányosan meghatározott áron körülhatárolt és azonosítható területet bérel, amelyet a téli évszak alatt szabadon használhat. A Landsskatteret szerint az ilyen bérbeadásra nem vonatkozik a „járművek parkolására szolgáló helyek bérbeadására" vonatkozó kivételt meghatározó rendelkezés, mivel a hajók nem tartoznak a „járművek" fogalma alá a hatodik irányelv 13. cikke B. része b) pontjának 2. alpontja szerint.

18 Az FML és a Skatteministeriet egyaránt keresetet nyújtott be a Landsskatteret említett végzése ellen Vestre Landsrethez. Ez utóbbi, mivel úgy vélte, hogy az előtte folyamatban lévő per elbírálásához a hatodik irányelv 13. cikke B. része b) pontjának értelmezése szükséges, az eljárás felfüggesztéséről határozott, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjesztette a Bíróság elé:

„1) Úgy értelmezendő-e a [...] hatodik irányelv 13. cikke B. részének b) pontja, hogy az »ingatlanok lízingje [helyesen: haszonbérbe adása] és bérbeadása« olyan

hajóhely bérbeadását is magában foglalja, amely részben a szárazföldön a kikötő területéből, részben pedig behatárolt és azonosítható vízfelületből áll?

2) Úgy értelmezendő-e a hatodik irányelv 13. cikke B. része b) pontjának 2. alpontja, hogy a »*járművek*« kifejezés a hajókat is magában foglalja?"

Az első kérdésről

19 Első kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra kér választ, hogy a hatodik irányelv 13. cikke B. részének b) pontja úgy értelmezendő-e, hogy az ingatlan-bérbeadás fogalma magában foglalja a hajó kikötésére szolgáló kikötőhelyek, valamint e hajóknak a kikötő szárazföldi területén lévő tárolóhelyeinek a bérbeadását is?

A Bíróság elé terjesztett észrevételek

20 Az FML állítása szerint a kikötőhelyek, valamint a szárazföldi áttelelésre szolgáló helyek bérbeadására vonatkozó tevékenység megfelel a Bíróság ítélkezési gyakorlata által rögzített feltételeknek, így a hatodik irányelv értelmében ingatlan-bérbeadásnak minősül. Álláspontja szerint ugyanis tevékenysége ellenében bérleti díjat kell fizetni, a kikötőhelyet meghatározott szerződéses időszakra adják bérbe, és a bérbeadás maga után vonja az ingatlan használati jogainak átadását, valamint abból a harmadik személyek kirekesztését.

21 A bérbe adott tárgy természetét illetően úgy érvel, hogy a kikötői berendezések rögzített szerkezetekből állnak, amelyeket nem lehet könnyen elbontani vagy áthelyezni.

22 A dán kormány úgy véli, hogy a kikötőhelyek bérbeadása nem tekinthető a hatodik irányelv 13. cikke B. részének b) pontja szerinti ingatlan-bérbeadásnak, mivel az e cikkben előírt kivételeket szigorúan kell értelmezni.

23 E kormány szerint, még ha a kikötői berendezéseket „ingatlannak" lehet is tekinteni, amely kifejezés a lényeges tényező az „ingatlan" fogalmának elemzésében a hatodik irányelv értelmében, a kikötés során e berendezések használata csak kiegészítő szolgáltatásnak minősül, amelyet az adó szempontjából azonos módon kell kezelni az alapszolgáltatással, amely a kikötőben hely biztosításából áll a vízfelszínen a hajótulajdonosok számára. Márpedig ez utóbbi nem teljesíti az ahhoz szükséges feltételeket, hogy az ingatlan fogalma alá tartozzon.

24 Ellenben valamely világosan körülhatárolt szárazföldi tárolóhely bérbeadását a hajótulajdonos számára a hajója téli tárolása céljából a hatodik irányelv értelmében ingatlan-bérbeadásnak kell minősíteni.

25 A görög kormány a dán kormányhoz hasonlóan azon az álláspontón van, hogy az „ingatlanok bérbeadásának" fogalma nem vonatkozik valamely körülhatárolt és azonosítható kikötőhelyre a vízfelszínen, azonban vonatkozik a hajók szárazföldi áttelelőhelyére.

26 Az Európai Közösségek Bizottsága úgy érvel, hogy „az ingatlanok lízingje [helyesen: haszonbérbe adása] és bérbeadása" fogalmainak a Bíróság által adott nagyon tág értelmezéséből levezethető, hogy a kikötői felszín hajók áttelelésére szánt száraz részének a bérbeadása a hatodik irányelv értelmében vitathatatlanul ingatlanbérbeadásnak minősül. A kikötőhely bérbeadását továbbá nem lehet olyan műszaki sajátosságok függvényében eltérően kezelni, hogy a hajót inkább egy bójához vagy úszópallóhoz kötik ki, ahelyett hogy a tengerfenékre horgonyoznák, vagy talajba ásott ütközőgerendához kötnék ki.

A Bíróság válasza

27 Az állandó ítélkezési gyakorlat szerint a hatodik irányelv 13. cikkében meghatározott adómentességek a közösségi jog önálló fogalmait képezik, és így a közösségi jog szerinti meghatározást igényelnek (lásd a C-358/97. sz., Bizottság kontra Írország ügyben 2000. szeptember 12-én hozott ítélet [EBHT 2000., I-6301. o.] 51. pontját, a C-315/00. sz. Maierhofer-ügyben 2003. január 16-án hozott ítélet [EBHT 2003., I-563. o.] 25. pontját, a C-275/01. sz. Sinclair Collis-ügyben 2003. június 12-én hozott ítélet [EBHT 2003., I-5965. o.] 22. pontját és a C-284/03. sz. Temco Europe-ügyben a 2004. november 18-án hozott ítélet [EBHT 2004., I-11237. o.] 16. pontját).

28 Az ezen irányelv 13. cikke B. részének b) pontjában szereplő „ingatlanok bérbeadása" fogalom meghatározása hiányában e rendelkezést a hátteréül szolgáló összefüggések, az irányelv céljai és rendszere fényében kell értelmezni, különös figyelemmel az adómentességek céljára (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Temco Europe-ügyben hozott ítélet 18. pontját).

29 Ebből a szempontból, tekintettel arra, hogy a hatodik irányelv 13. cikkében említett adómentességek kivételnek minősülnek az általános elvhez képest, amely szerint az adóalany által ellenszolgáltatás fejében teljesített valamennyi szolgáltatásnyújtás adóköteles, azokat szigorúan kell értelmezni (lásd különösen a fent hivatkozott Bizottság kontra Írország ügyben hozott ítélet 52. pontját, a C-359/97. sz., Bizottság kontra Egyesült Királyság ügyben 2000. szeptember 12-én hozott ítélet [EBHT 2000., I-6355. o.] 64. pontját és a fent hivatkozott Sinclair Collis-ügyben hozott ítélet 23. pontját).

30 A Bíróság számos ítéletében akként határozta meg az ingatlanok bérbeadásának a hatodik irányelv 13. cikke B. részének b) pontjában foglalt fogalmát, mint a valamely ingatlan tulajdonosa által a bérlőnek díjazás ellenében és meghatározott időre adott jogot arra, hogy használja ezt az ingatlant, és kizárjon másokat e jog gyakorlásából (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Bizottság kontra Írország ügyben hozott ítélet 52–57. pontját, a C-409/98. sz. Mirror Group-ügyben 2001. október 9-én hozott ítélet [EBHT 2001., I-7175. o.] 31. pontját, a C-326/99. sz., „Goed Wonen" ügyben 2001. október 4-én hozott ítélet [EBHT 2001., I-6831. o.] 55. pontját és a fent hivatkozott Temco Europe-ügyben hozott ítélet 19. pontját).

31 Az alapeljárásban nem vitatott, hogy az FML és a részükre biztosított szárazföldi tárolóhelyeket meghatározott ideig kizárólagosan használók közötti viszony a bérbeadásnak az említett rendelkezés szerinti fogalma alá tartozik. Ez épp így igaz az FML és kikötőhelyek használói — beleértve az alkalmi használókat — közötti viszonyra is, még akkor is, ha egy-egy ilyen kikötőhelyet átmenetileg elfoglalhat a jogosultétól különböző hajó, amíg azt a jogosult nem használja. Minthogy az ilyen átmeneti használat nem okoz hátrányt a jogosultnak, nem lehet úgy tekinteni, mint ami átalakítja a jogosult és a kikötő üzemeltetője közötti jogviszonyt.

32 Ennélfogva az első kérdés megválaszolásához meg kell állapítani, hogy a hajók szárazföldi tárolóhelyét, illetve a hajók kikötőhelyét ingatlannak kell-e tekinteni.

33 A szárazföldi tárolóhelyet illetően meg kell állapítani, hogy a hajók tárolására használt földfelszín ingatlan.

34 A kikötőhelyek esetében az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból következik, hogy az FML a tulajdonosa a kikötő területének és a kikötőmedencének. Az, hogy ez a terület egészben vagy részben víz alatt van, nem akadályozza meg, hogy bérbe és haszonbérbe adható ingatlannak minősüljön. Az FML mint tulajdonos e területet egészében átengedheti, beleértve annak körülhatárolt részeit. A bérlet azonban nem valamilyen vízmennyiségre vonatkozik, hanem a kikötőmedence meghatározott részére. Ez a vízzel fedett felszín állandó jelleggel körülhatárolt, és nem mozdítható el.

35 Következésképpen, amint arra a főtanácsnok is rámutat indítványának 32. pontjában, a kikötőmedencében lévő kikötőhely még a hatodik irányelv 13. cikke B. részének b) pontjának szigorú értelmezésére figyelemmel is megfelel az ingatlan e rendelkezés szerinti meghatározásának.

36 Ennélfogva az első kérdésre azt a választ kell adni, hogy a hatodik irányelv 13. cikke B. részének b) pontját úgy kell értelmezni, hogy az ingatlan bérbeadásának fogalma magában foglalja a hajók kikötőhelyeinek és a kikötő területén az e hajók tárolására szolgáló szárazföldi helyeknek a bérbeadását.

A második kérdésről

37 Második kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra kér választ, hogy a hatodik irányelv 13. cikke B. része b) pontjának 2. alpontjában szereplő „járművek" fogalma magában foglalja-e a hajókat.

A Bíróság elé terjesztett észrevételek

38 Az FML úgy érvel, hogy a hatodik irányelv 15. cikkének 2. pontjából, a 28a. cikke (2) bekezdésének a) pontjából és a 28n. cikke (4) bekezdésének b) és c) pontjából következik, hogy a közösségi jogalkotó különbséget tesz a „szállítóeszközök" és a „járművek" között. Amennyiben valamely rendelkezés a szállítóeszközök valamennyi formájára vonatkozik, azaz a légi járművekre, a motoros járművekre, hajókra stb., a „szállítóeszköz" kifejezést használja. Ezzel szemben, a „járművek" fogalom csak a szárazföldi, guruló szállítóeszközökre használatos. A hatodik irányelv 13. cikke B. részének b) pontjában említett „járművek" fogalma tehát csak a szárazföldi szállítóeszközökre vonatkozik, és ebből következően a második kérdésre nemleges választ kell adni.

39 A dán és a görög kormány álláspontja szerint a „jármű" fogalmát nem kell szigorúan értelmezni. Ez a fogalom mindenre vonatkozik, ami alkalmas egy személy egyik pontból a másikba való elszállítására, beleértve a hajókat is.

40 A Bizottság úgyszintén azt állítja, hogy a hatodik irányelv 13. cikke B. része b) pontja 2. alpontjának különböző nyelvi változatai közötti terminológiai eltérések ellenére a „jármű" kifejezést azon belül egységesen használják, és az magában foglalja a tág értelemben vett szállítóeszközöket, beleértve a hajókat is. Az ezzel ellentétes értelmezés ésszerűtlen következményekhez vezetne, amelyek ellentétben állnának az adósemlegesség elvével.

A Bíróság válasza

41 Az említett 13. cikk B. része b) pontja 2. alpontjának különböző nyelvi változataiban a „jármű" megnevezésére használt kifejezések nem egységesek. Amint azt a Bizottság helyesen megállapítja, némely nyelvi változat — köztük a francia, az angol, az olasz, a spanyol, a portugál, a német és a finn — e fogalomba belefoglalja a szállítóeszközöket általában, beleértve a légi járműveket és a hajókat. Más változatok azonban, mint a dán, a svéd, a holland és a görög, egy pontosabb és behatároltabb jelentésű kifejezést választottak, amely főleg a „szárazföldi szállítóeszközök" megjelölésére szolgál. Közelebbről, a dán „kjøretøjer" kifejezés a kerékkel rendelkező szárazföldi szállítóeszközöket jelenti.

42 Ebben a tekintetben fontos emlékeztetni arra, hogy az állandó ítélkezési gyakorlat szerint valamely közösségi rendelkezés különböző nyelvi változatai közötti eltérés esetén e rendelkezést azon szabályozás általános rendszere és célja alapján kell értelmezni, amelynek részét képezi (lásd különösen a C-372/88. sz., Cricket St. Thomas ügyben 1990. március 27-én hozott ítélet [EBHT 1990., I-1345. o.] 19. pontját és a C-384/98. sz. D-ügyben 2000. szeptember 14-én hozott ítélet [EBHT 2000., I-6795. o.] 16. pontját).

43 A járművek parkolására szolgáló helyek bérbeadását illetően a hatodik irányelv 13. cikke B. része b) pontjának 2. alpontja kivételt állapít meg az e cikkben az ingatlanok haszonbérbe és bérbeadására vonatkozóan előírt adómentesség alól. Ez az általa érintett tevékenységeket az irányelv általános rendszerébe helyezi, amely HÉA-kötelessé tesz minden tevékenységet, a kifejezetten előírt eltérések kivételével. Ezt a

rendelkezést tehát nem lehet szűken értelmezni (lásd a C-346/95. sz. Blasi-ügyben 1998. február 12-én hozott ítélet [EBHT 1998., I-481. o.] 19. pontját).

44 Ennélfogva az említett rendelkezésben használt „jármű" kifejezést úgy kell értelmezni, hogy az magában foglal minden szállítóeszközt, beleértve a hajókat is.

45 Ugyanis a hajóhelyek bérbeadása nem korlátozódik a vízfelszín kizárólagos elfoglalására vonatkozó jogra, hanem úgyszintén magában foglalja a különböző kikötői berendezések rendelkezésre bocsátását, különösen a hajó kikötésére, a legénység ki- és beszállására szolgáló felszereléseket, illetve a különböző egészségügyi és egyéb berendezések ez utóbbiak általi használatát. Amint azt a főtanácsnok indítványának 51. pontjában megemlíti, az ingatlan-bérbeadás esetében bevezetett HÉA-mentesség indokában szerepet játszó — különösen szociális jellegű — megfontolások egyike sem alkalmazható az alapeljárás tényállásában szereplő hajóhelyek bérbeadására.

46 E körülmények között, tekintettel a hatodik irányelv 13. cikke B. része b) pontjának céljaira, e pont 2. alpontját, amely a HÉA alóli mentességből kizárja a járművek parkolására szolgáló helyek bérbeadását, úgy kell értelmezni, hogy azt általában valamennyi szállítóeszköz bérbeadására alkalmazni kell, beleértve a hajókat is.

47 A fentiekre tekintettel a második kérdésre azt a választ kell adni, hogy a hatodik irányelv 13. cikke B. része b) pontjának 2. alpontját úgy kell értelmezni, hogy a „járművek" fogalma magában foglalja a hajókat.

A költségekről

48 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vevő felek számára a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekről. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthetők meg.

A fenti indokok alapján a Bíróság (harmadik tanács) a következőképpen határozott:

1) **Az 1992. december 14-i 92/111/EGK tanácsi irányelvvel módosított, a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról — közös hozzáadottértékadó-rendszer: egységes adóalap megállapításról szóló, 1977. május 17-i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv 13. cikke B. részének b) pontját úgy kell értelmezni, hogy az ingatlan bérbeadásának fogalma magában foglalja a hajók kikötőhelyeinek és a kikötő területén az e hajók tárolására szolgáló szárazföldi helyeknek a bérbeadását.**

2) **A 77/388 hatodik irányelv 13. cikke B. része b) pontjának 2. alpontját úgy kell értelmezni, hogy a „járművek" fogalma magában foglalja a hajókat.**

Aláírások