A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (nyolcadik tanács)

2019. július 3.*

„Előzetes döntéshozatal – Hozzáadottérték-adó (héa) – Az előzetesen felszámított adó levonása – Az adóalany által utóbb teljesített valamennyi ügylet költségeinek fedezése érdekében befektetéseket végrehajtó támogatási alap ügyviteli költségei – Általános költségek”

A C-316/18. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (fellebbviteli bíróság [Anglia és Wales] [polgári kollégium], Egyesült Királyság) a Bírósághoz 2018. május 14-én érkezett, 2018. április 26-i határozatával terjesztett elő

a **Commissioners for Her Majesty’s Revenue & Customs**

és

The Chancellor, Masters and Scholars of the University of Cambridge

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (nyolcadik tanács),

tagjai: F. Biltgen tanácselnök, C. G. Fernlund (előadó) és L. S. Rossi bírák,

főtanácsnok: J. Kokott,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– The Chancellor, Masters and Scholars of the University of Cambridge képviseletében S. Moore, A. Hitchmough QC, B. Belgrano barrister és A. Brown advocate,

– az Egyesült Királyság kormánya képviseletében F. Shibli és R. Fadoju, meghatalmazotti minőségben, segítőjük: K. Beal QC,

– az Európai Bizottság képviseletében R. Lyal és A. Armenia, meghatalmazotti minőségben,

tekintettel a főtanácsnok meghallgatását követően hozott határozatra, miszerint az ügy elbírálására a főtanácsnok indítványa nélkül kerül sor,

* Az eljárás nyelve: angol.

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL 2006. L 347., 1. o.; helyesbítések: HL 2007. L 335., 60. o.; HL 2015. L 323., 31. o.; a továbbiakban: héairányelv) 168. cikke a) pontjának értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet a Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (adó- és vámhatóság, Egyesült Királyság; a továbbiakban: adóhatóság) és The Chancellor, Masters and Scholars of the University of Cambridge (a továbbiakban: cambridge-i egyetem) között annak tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették elő, hogy e hatóság megtagadta a cambridge-i egyetemmel szemben azon befektetési tevékenységek keretében felmerült költségekhez kapcsolódó hozzáadottérték-adó (héa) levonását, amelyek nem tartoznak a héairányelv hatálya alá, ugyanakkor az abból származó jövedelmet az ezen egyetem valamennyi tevékenysége körében felmerült költségek fedezésére használták fel.

Jogi háttér

Az uniós jog

A hatodik irányelv

3 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 1977. L 145., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 23. o.; a továbbiakban: hatodik irányelv) a 17. cikke (2) bekezdésének a) pontjában a következőket írta elő:

„Amennyiben a termékeket és szolgáltatásokat adóköteles tevékenységéhez használta fel, az adóalany jogosult az általa fizetendő adóból levonni a következő összegeket:

a) az olyan termékek és szolgáltatások után fizetendő, illetve megfizetett [héa], amelyet részére egy másik adóalany szállított [helyesen: értékesített] vagy fog szállítani [helyesen: értékesíteni], illetve teljesített vagy teljesíteni fog."

A héairányelv

4 A héairányelv 2. cikke (1) bekezdésének a) és c) pontja a következőképpen rendelkezik:

„A HÉA hatálya alá a következő ügyletek tartoznak:

a) egy tagállamon belül az adóalanyként eljáró személy vagy szervezet (a továbbiakban: adóalanyként eljáró személy) által ellenszolgáltatás fejében teljesített termékértékesítés;

[…]

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

5 Ezen irányelv 9. cikkének (1) bekezdése a következőket mondja ki:

„»Adóalany« az a személy, aki bármely gazdasági tevékenységet bárhol önállóan végez, tekintet nélkül annak céljára és eredményére.

»Gazdasági tevékenység« a termelők, a kereskedők, illetve a szolgáltatók valamennyi tevékenysége, beleértve a kitermelőipari és mezőgazdasági tevékenységeket, valamint a szabadfoglalkozású vagy azzal egyenértékű tevékenységeket is. Gazdasági tevékenységnek minősül különösen a materiális vagy immateriális javak tartós bevétel elérése érdekében történő hasznosítása.”

6 Az említett irányelv 168. cikkének a) pontja előírja:

„Az adóalany, amennyiben a termékeket és szolgáltatásokat az adóköteles tevékenységének folytatása szerinti tagállamban adóköteles tevékenységéhez használja fel, jogosult az általa fizetendő adó összegéből levonni a következő összegeket:

a) a részére más adóalany által teljesített vagy teljesítendő termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás után az ebben a tagállamban fizetendő vagy megfizetett HÉA-t;”.

Az Egyesült Királyság joga

7 A Value Added Tax Act 1994 (1994. évi hozzáadottérték-adóról szóló törvény) 1. cikkének (1) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„1) A jelen törvény rendelkezéseivel összhangban [héát] kell felszámítani:

a) az Egyesült Királyság területén végzett termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás után (beleértve mindent, ami termékértékesítésnek vagy szolgáltatásnyújtásnak tekintendő) […].”

8 E törvény 26. cikke alapján kizárólag azon adó minősül levonható előzetesen felszámított adónak, amely a VAT Regulations 1995 (1995. évi héarendelet) alapján az adóalany által teljesített adóköteles értékesítésekhez, nem pedig olyan értékesítésekhez kapcsolódik, amelyek adómentesek. Az említett törvény 26. cikkének (3) bekezdése úgy rendelkezik, hogy amennyiben valamely adóalany egyaránt végez adóköteles és adómentes ügyleteket, az adóhatóság gondoskodik az előzetesen felszámított adónak az adóköteles és adómentes ügyletek közötti igazságos és észszerű megosztásáról.

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

9 A cambridge-i egyetem nonprofit oktatási intézmény, amely a héamentesnek minősülő oktatási szolgáltatások nyújtására irányuló fő tevékenységén túl kereskedelmi célú kutatási, kiadványértékesítési, tanácsadási, éttermi, szálláshely-szolgáltatási, valamint helyiség- és eszközbérbeadási tevékenységei keretében adóköteles ügyleteket is teljesít. Az adóköteles és adómentes ügyletek teljesítése körében felmerült költségekre eső előzetesen felszámított héa az adóhatóság által a nemzeti jog alapján jóváhagyott különleges részleges mentességi módszernek megfelelően megosztásra kerül e két ügylettípus között.

10 A cambridge-i egyetem tevékenységeit részben adományokból és támogatásokból finanszírozzák, amelyeket egy alapba helyeznek el, majd befektetik azokat. Ezen alap harmadik személy kezelése alatt áll. 2009 márciusában ezen egyetem az érintett alap kezelése után megfizetett díjakra eső héa levonását kérelmezte az adóhatóságtól az 1973. április 1. és 1997. május 1. közötti és a 2006. május

1. és 2009. január 30. közötti időszakra vonatkozóan, arra hivatkozva, hogy az ezen alapból származó jövedelmeket azon költségek finanszírozására használták fel, amelyek a tevékenységeinek egésze körében merültek fel.

11 Az adóhatóság azzal az indokkal utasította el e kérelmet, hogy e díjak közvetlenül és kizárólagosan az érintett befektetési tevékenységhez kapcsolódtak, amely nem tartozik a héairányelv hatálya alá. Ezen adóhatóság megállapította, hogy mindenesetre ezen díjak nem minősülnek a héa hatálya alá tartozó, utóbb teljesített termékértékesítések vagy szolgáltatásnyújtások árának a részét képező költségelemnek, mivel az ezen alapból származó jövedelmek részben ezen termékértékesítések vagy szolgáltatásnyújtások finanszírozására szolgáltak.

12 A cambridge-i egyetem a First-tier Tribunal (Tax Chamber) (elsőfokú bíróság [adójogi tanács], Egyesült Királyság) előtt vitatta az említett adóhatóság határozatát. E bíróság, miután megállapította, hogy az érintett alap kezeléséhez kapcsolódó díjak a cambridge-i egyetem gazdasági tevékenységeinek szükségletei körében felmerült kiadásoknak minősülnek, és hogy azok e címen ez utóbbi általános költségeinek minősülnek, helyt adott a cambridge-i egyetem kérelmének. Mivel az Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (másodfokú bíróság [adóügyi és kancelláriai tanács], Egyesült Királyság) helybenhagyta ezt az értékelést, az adóhatóság fellebbezést nyújtott be ez utóbbi bíróság határozatával szemben a Court of Appealhez (England & Wales) (Civil Division) (fellebbviteli bíróság [Anglia és Wales] [polgári kollégium], Egyesült Királyság).

13 A kérdést előterjesztő bíróság megállapítja, hogy az érintett adományoknak és támogatásoknak valamely alapba történő befektetése a Bíróság ítélkezési gyakorlata alapján önmagában nem minősül gazdasági tevékenységnek, és hogy ebből következően az nem tartozik a héairányelv hatálya alá.

14 E bíróság megjegyzi, hogy a szóban forgó alap kezelésének díjaihoz kapcsolódó költségek csak abban az esetben köthetők a cambridge-i egyetem tevékenységeihez, ha megállapítható, hogy a korábban nyújtott, alapkezelésre irányuló szolgáltatáshoz kapcsolódóan felmerült költségek azon gazdasági tevékenységek körében merülnek fel, amelyek támogatása érdekében ezen alapot létrehozták. Ez azt jelenti, hogy a cambridge-i egyetem által nyújtott adóköteles gazdasági tevékenységek érdekében folytatott befektetési tevékenység nem adóköteles jellege figyelmen kívül hagyható.

15 A kérdést előterjesztő bíróság álláspontja szerint a Bíróság ítélkezési gyakorlata alapján úgy tűnik, hogy bizonyos esetekben valamely nem adóköteles tevékenység körében ténylegesen közvetlenül felmerült kiadások a héa szempontjából úgy tekinthetők, mint amelyek valamely későbbiekben folytatott adóköteles tevékenységhez kapcsolódnak.

16 E körülmények között határozott úgy a Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (fellebbviteli bíróság [Anglia és Wales] [polgári kollégium]), hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„1) Különbséget kell-e tenni adóköteles és adómentes ügyletek között annak megállapítása céljából, hogy az ilyen ügyletek után előzetesen felszámított héa levonható-e?

2) Annak ellenére, hogy a kezelési díjak kizárólag valamely nem adóköteles befektetési tevékenységgel kapcsolatban merültek fel, megállapítható-e olyan kapcsolat e költségek és a befektetések eredményeként megszerzett, tőkejövedelemből finanszírozott gazdasági tevékenység között, amely a héalevonásra jogosító korábbi gazdasági tevékenység természetére és terjedelmére tekintettel héalevonásra jogosít? Milyen mértékben bír jelentőséggel annak vizsgálata, hogy a megszerzett bevétel milyen célt szolgál majd?

3) Különbséget kell-e tenni valamely vállalkozás tőkefedezetének biztosítása után előzetesen felszámított héa és a korábbi gazdasági tevékenységből származó mindenfajta bevételtől eltérő, önálló bevételt eredményező héa között?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

17 Előzetesen meg kell állapítani egyrészt, hogy a 2007. január 1-jén hatályba lépett héairányelv anélkül helyezte hatályon kívül a hatodik irányelvet, hogy ez utóbbihoz viszonyítva érdemi változásokat eredményezett volna. Mivel a héairányelv releváns rendelkezéseinek tartalma lényegében megegyezik a hatodik irányelv vonatkozó rendelkezéseinek tartalmával, a Bíróság ez utóbbi irányelvre vonatkozó ítélkezési gyakorlata egyaránt alkalmazandó a héairányelv vonatkozásában.

18 Másrészt az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból az következik, hogy az alapjogvita olyan időszakra vonatkozik, amelynek elején a hatodik irányelv, azt követően pedig a héairányelv volt hatályban. Ennélfogva a héairányelv 168. cikke a) pontjának a jelen ítéletben foglalt értelmezését úgy kell tekinteni, mint amelyet a hatodik irányelv 17. cikke (2) bekezdésének a) pontjára is érvényes.

19 E pontosításokat követően meg kell állapítani, hogy kérdéseivel, amelyeket célszerű együttesen vizsgálni, a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy úgy kell-e értelmezni a héairányelv 168. cikkének a) pontját, hogy az olyan, héaköteles és ezen adó alól mentes tevékenységeket egyaránt végző adóalany, aki az általa kapott adományokat és támogatásokat valamely alapba fekteti be, és aki az ezen alapból származó tőkejövedelmet a mindezen tevékenységeivel összefüggésben felmerült költségek fedezésére használja fel, jogosult arra, hogy általános költség címén levonja az e befektetéshez kapcsolódó költségekre eső előzetesen felszámított héát.

20 Először is emlékeztetni kell arra, hogy bár a héairányelv tágan határozza meg a héa alkalmazási körét, kizárólag a gazdasági jellegű tevékenységek tartoznak ezen adó hatálya alá. Ezen irányelv 2. cikkéből, amely meghatározza a héa hatályát, ugyanis az következik, hogy kizárólag az ellenérték fejében teljesített termékértékesítések és szolgáltatásnyújtások tartoznak az említett adó hatálya alá (lásd ebben az értelemben: 2018. július 5-i Marle Participations ítélet, C-320/17, EU:C:2018:537, 19. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

21 Ez utóbbi feltételt illetően a Bíróság ítélkezési gyakorlatából az következik, hogy valamely termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás ellenérték fejében teljesített ügyletként való minősítésének a lehetősége azt feltételezi, hogy a felek között ár vagy ellenérték kikötését tartalmazó ügylet jött létre, és hogy e termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás csak akkor minősül „ellenszolgáltatás fejében teljesítettnek” a héairányelv 2. cikke értelmében, ha a nyújtott szolgáltatás és a kapott ellenérték között közvetlen kapcsolat áll fenn (lásd ebben az értelemben: 2018. július 5-i Marle Participations ítélet, C-320/17, EU:C:2018:537, 23. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

22 Másodszor, a héairányelv által bevezetett levonási rendszer célja az, hogy az adóalanyt teljes egészében mentesítse valamennyi gazdasági tevékenysége keretében fizetendő vagy megfizetett héa terhe alól. A héa közös rendszere így valamennyi gazdasági tevékenység adóterhe tekintetében, azok céljától és eredményétől függetlenül, biztosítja a tökéletes semlegességet, feltéve hogy az említett tevékenységek főszabály szerint maguk is héakötelesek (2018. július 5-i Marle Participations ítélet, C-320/17, EU:C:2018:537, 25. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

23 Mindazonáltal a héairányelv 168. cikkéből az következik, hogy a levonási jog érvényesítéséhez az szükséges, hogy egyrészt az érdekelt az ezen irányelv értelmében vett „adóalany” legyen, másrészt pedig hogy az ezen jog keletkezését megalapozó hivatkozott termékeket és szolgáltatásokat az adóalany utóbb adóköteles tevékenységéhez használja fel, és hogy e termékeket és szolgáltatásokat előbb más adóalany értékesítse, illetve nyújtsa (2018. július 5-i Marle Participations ítélet, C-320/17, EU:C:2018:537, 26. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

24 Így azok az ügyletek, amelyek nem tartoznak a héairányelv hatálya alá, vagy amelyek mentesülnek a héa alól, főszabály szerint szintén nem jogosítanak fel adólevonásra (lásd ebben az értelemben: 2017. szeptember 14-i Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments ítélet, C-132/16, EU:C:2017:683, 30. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

25 Az állandó ítélkezési gyakorlat szerint ahhoz, hogy az adóalany jogosult legyen a héa levonására, a konkrét beszerzési ügyletnek közvetlen és azonnali kapcsolatban kell állnia a héa levonására jogosító értékesítési ügylettel vagy ügyletekkel. Valamely beszerzett terméket vagy az igénybe vett szolgáltatást terhelő héa levonásának joga azzal a feltétellel gyakorolható, hogy e termék beszerzése vagy e szolgáltatás igénybevétele érdekében felmerült költség az adólevonásra jogosító, más részére végzett adóköteles értékesítési ügylet árának alkotóelemét képezik (2017. szeptember 14-i Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments ítélet, C-132/16, EU:C:2017:683, 28. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

26 Ugyanakkor az adóalany akkor is jogosult az adólevonásra, ha nem áll fenn közvetlen és azonnali kapcsolat az előzetes konkrét beszerzési ügylet és a levonásra jogosító utólagos értékesítési ügylet vagy ügyletek között, amennyiben a szóban forgó szolgáltatások költségei az adóalany általános költségeinek részét képezik, és mint ilyenek, az adóalany termékei vagy szolgáltatásai árának alkotóelemei, mivel az ilyen költségek közvetlen és azonnali kapcsolatban állnak az adóalany gazdasági tevékenységének egészével (2017. szeptember 14-i Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments ítélet, C-132/16, EU:C:2017:683, 29. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

27 Ebből az következik, hogy az ilyen közvetlen és azonnali kapcsolat fennállása mindkét esetben azt feltételezi, hogy a beszerzett termékek vagy az igénybe vett szolgáltatások költségeit beépítik az egyes értékesítési ügyletek, illetve az adóalany által a gazdasági tevékenysége körében értékesített termékek vagy nyújtott szolgáltatások árába (2013. május 30-i X ítélet, C-651/11, EU:C:2013:346, 55. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

28 A jelen ügyben annak megállapítása érdekében, hogy az alapügyben szóban forgóhoz hasonló körülmények között lehetőség van-e az azon költségekre eső előzetesen felszámított héa levonására, amelyek adományok és támogatások valamely alapba történő befektetéséhez kapcsolódnak, amely befektetés a cambridge-i egyetemhez hasonló oktatási intézmény tevékenységének egészével összefüggésben felmerült költségek fedezésére szánt források előteremtésére irányul, előzetesen meg kell vizsgálni, hogy ezen adományok és támogatások megszerzése, valamint azoknak valamely alapba történő befektetése a héairányelv értelmében vett gazdasági tevékenységnek minősül-e, és erre tekintettel az ezen irányelv hatálya alá tartozik-e.

29 E tekintetben meg kell állapítani, hogy az adományok és támogatások gyűjtése és megszerzése körében a cambridge-i egyetem nem adóalanyként jár el. Ugyanis ahhoz, hogy valamely személy adóalanynak minősülhessen, annak gazdasági tevékenységet kell végeznie, vagyis ellenérték fejében kell tevékenységet folytatnia. Márpedig az adományok és támogatások, amelyeket elsősorban szubjektív indokok alapján, karitatív célból és esetlegesen nyújtanak, mivel nem minősülnek valamely gazdasági tevékenységért járó ellenértéknek, nem tartoznak a héairányelv hatálya alá (lásd ebben az értelemben: 1994. március 3-i Tolsma ítélet, C-16/93, EU:C:1994:80, 17. és 19. pont). Ebből következően, amint az a jelen ítélet 24. pontjából következik, az adományok és támogatások megszerzése körében felmerült esetleges költségekre eső előzetesen felszámított héa, függetlenül attól, hogy ezen adományokat és támogatásokat milyen indokkal nyújtották, nem vonható le.

30 Az adományok és támogatások befektetésére irányuló tevékenységet és az ezen befektetési tevékenység körében felmerült költségeket a héa szempontjából azonos bánásmódban kell részesíteni, mint azon nem gazdasági jellegű tevékenységet, amelynek ezen adományok és támogatások megszerzése és az ehhez esetlegesen kapcsolódó költségek minősülnek. Az ilyen pénzügyi befektetési tevékenység ugyanis a cambridge-i egyetem számára – a magánbefektetőkhöz hasonlóan – nem csupán olyan eszközt jelent, amely lehetővé teszi, hogy az így összegyűjtött adományokból és támogatásokból jövedelemre tegyen szert, hanem olyan tevékenységet is, amely közvetlenül kapcsolódhat ezek megszerzéséhez, ebből következően pedig az csak e nem gazdasági jellegű tevékenység közvetlen meghosszabbításának minősül. Ennélfogva az e befektetés körében felmerülő költségekhez kapcsolódó előzetesen felszámított héa szintén nem vonható le.

31 Kétségtelen, hogy az a körülmény, hogy a költségek egy nem gazdasági jellegű tevékenység körében valamely szolgáltatás igénybevétele érdekében merültek fel, önmagában nem zárja ki, hogy e költségek az adóalany gazdasági tevékenysége körében adólevonásra jogosítsanak fel, amennyiben azokat beépítik az egyes értékesítési ügyletek, illetve az adóalany által a gazdasági tevékenysége körében értékesített termékek vagy nyújtott szolgáltatások árába (lásd ebben az értelemben: 2005. május 26-i Kretztechnik ítélet, C-465/03, EU:C:2005:320, 36. pont).

32 Ugyanakkor a jelen ügyben a Bíróság rendelkezésére álló iratokból az következik egyrészt, hogy a vonatkozó alapba befektetett adományok és támogatások kezelése körében felmerült költségeket nem építették be valamely konkrét utóbb teljesített ügylet árába. Másrészt, mivel ezen iratokból az következik, hogy a cambridge-i egyetem nonprofit oktatási intézmény, és a szóban forgó költségek olyan források előteremtése érdekében merültek fel, amelyeket az ezen egyetem által utóbb teljesített valamennyi ügylettel összefüggésben felmerült költségek fedezetéül használnak fel, amely források ily módon lehetővé teszik az ezen egyetem által értékesített termékek és nyújtott szolgáltatások árának csökkentését, ezen költségek nem tekinthetők úgy, mint amelyek ezen árak alkotóelemeinek minősülnek, ebből következően pedig azok nem tartoznak az említett egyetem általános költségei körébe. Mivel a jelen ügyben nem áll fenn közvetlen és azonnali kapcsolat az említett költségek és az utóbb teljesített konkrét ügylet között, sem pedig e költségek és a cambridge-i egyetem tevékenységének egésze között, az ugyanezen költségekre eső héa mindenesetre nem vonható le.

33 A fenti megfontolások összességére tekintettel az előterjesztett kérdésre azt a választ kell adni, hogy a héairányelv 168. cikkének a) pontját úgy kell értelmezni, hogy az olyan, héaköteles és ezen adó alól mentes tevékenységeket egyaránt végző adóalany, aki az általa kapott adományokat és támogatásokat valamely alapba fekteti be, és aki az ezen alapból származó tőkejövedelmet a mindezen tevékenységeivel összefüggésben felmerült költségek fedezésére használja fel, nem jogosult arra, hogy általános költség címén levonja az e befektetéshez kapcsolódó költségekre eső előzetesen felszámított héát.

A költségekről

34 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 (nyolcadik tanács) a következőképpen határozott:

A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 168. cikkének a) pontját úgy kell értelmezni, hogy az olyan, héaköteles és ezen adó alól mentes tevékenységeket egyaránt végző adóalany, aki az általa kapott adományokat és támogatásokat valamely alapba fekteti be, és aki az ezen alapból származó tőkejövedelmet a mindezen tevékenységeivel összefüggésben felmerült költségek fedezésére használja fel, nem jogosult arra, hogy általános költség címén levonja az e befektetéshez kapcsolódó költségekre eső előzetesen felszámított hozzáadottérték-adót.

Aláírások