A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (negyedik tanács)

2023. május 4.*

„Előzetes döntéshozatal – Adózás – Hozzáadottérték-adó (héa) – 2006/112/EK irányelv – A 135. cikk (2) bekezdése első albekezdésének c) pontja – A 135. cikk (1) bekezdésének l) pontjában előírt mentesség alóli kivételek – Tartósan beépített berendezések és gépek mezőgazdasági célú épület haszonbérbe adása keretében történő bérbeadása”

A C-516/21. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Bundesfinanzhof (szövetségi pénzügyi bíróság, Németország) a Bírósághoz 2021. augusztus 20-án érkezett, 2021. május 26-i határozatával terjesztett elő

a **Finanzamt X**

és

Y

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (negyedik tanács),

tagjai: C. Lycourgos tanácselnök, L. S. Rossi, J.-C. Bonichot, S. Rodin és O. Spineanu-Matei (előadó) bírák,

főtanácsnok: G. Pitruzzella,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– a német kormány képviseletében J. Möller és A. Hoesch, meghatalmazotti minőségben,

– az Európai Bizottság képviseletében R. Pethke és V. Uher, meghatalmazotti minőségben,

a főtanácsnok indítványának a 2022. december 8-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

* Az eljárás nyelve: német.

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) 135. cikke (2) bekezdése első albekezdése c) pontjának az értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet a Finanzamt X (X adóhivatal, Németország; a továbbiakban: adóhatóság) és Y között berendezéseknek és gépeknek egy mezőgazdasági épület haszonbérbeadása keretében történő rendelkezésre bocsátására irányuló ügylet hozzáadottérték-adó (héa) hatálya alá tartozása tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették elő.

Jogi háttér

Az uniós jog

A héairányelv

3 A héairányelv IX. címe tartalmazza az „Egyéb tevékenységekre nyújtott adómentesség” címet viselő azon 3. fejezetet, amelyben az említett irányelv 135. cikke szerepel, és amelynek szövege a következő:

„(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:

[…]

b) közlekedési eszközök parkolására szolgáló helyek bérbeadása;

c) tartósan beépített berendezések és gépek bérbeadása;

[…]

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

A 282/2011/EU végrehajtási rendelet

4 A 2013. október 7-i 1042/2013/EU tanácsi végrehajtási rendelettel (HL 2013. L 284., 1. o.) módosított, a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006/112/EK irányelv végrehajtási intézkedéseinek megállapításáról szóló, 2011. március 15-i 282/2011/EU tanácsi végrehajtási rendelet (HL 2011. L 77., 1. o.) (a továbbiakban: 282/2011 végrehajtási rendelet) 13b. cikkének d) pontja értelmében:

„A [héairányelv] alkalmazásában az alábbiak tekintendők »ingatlannak«:

[…]

d) az épületbe vagy építménybe állandó jelleggel beépített bármely olyan alkotóelem, felszerelés vagy gép, amely az épület vagy építmény lerombolása vagy megváltoztatása nélkül nem távolítható el.”

5 Az 1042/2013 rendelet 3. cikkének harmadik albekezdése alapján a 282/2011 végrehajtási rendelet 13b. cikke 2017. január 1-jétől alkalmazandó.

A német jog

6 A 2005. február 21-i Umsatzsteuergesetz-nek (a forgalmi adóról szóló törvény, BGBl. 2005. I. 386. o.) az alapügy tényállására alkalmazandó változata szerinti 4. §-a 12. pontjának első mondata előírja:

„A jelen törvény 1. §-a (1) bekezdésének 1. pontjában említett ügyletek közül adómentes:

[…]

12. a. [a]z ingatlanok bérbe- és haszonbérbe adása […]”

7 A forgalmi adóról szóló törvény alapügy tényállására alkalmazandó változata szerinti 4. §-a 12. pontjának második mondata kimondja, hogy „[n]em adómentes az olyan különböző gépek vagy egyéb berendezések bérbe- és haszonbérbe adása, amelyek valamely gazdaságilag hasznosított terület részét képezik (üzemi felszerelések), még ha valamely ingatlan lényeges alkotórészeinek is minősülnek.”

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés

8 2010 és 2014 között Y haszonbérleti szerződés keretében egy pulykatenyésztésre szolgáló épületet adott bérbe az abba tartósan beépített berendezésekkel és gépekkel együtt. A kérdést előterjesztő bíróság szerint ezek a berendezések és gépek magukban foglaltak többek között egy ipari spirál szállítószalagot, amely a pulykák etetésére szolgált, valamint egy olyan fűtési, szellőztetési és világítási rendszert, amely ezen állatok növekedési szakaszainak megfelelő hőmérsékletet és fényerőt tartott fenn, biztosítva az említett állatok vágóérettségének meghatározott időn belüli eléréséhez szükséges tartási feltételeket. Az említett berendezéseket és gépeket kifejezetten az épület ilyen baromfik tenyésztésére szolgáló épületként történő használatára alakították ki.

9 A haszonbérleti szerződés rendelkezéseinek megfelelően Y egységes díjazásban részesült az állattartásra szolgáló épület, valamint a berendezések és gépek rendelkezésre bocsátása után. Y úgy vélte, hogy a haszonbérbe adásra irányuló szolgáltatás egésze héamentes.

10 Ezzel szemben az adóhatóság megállapította, hogy a szóban forgó berendezések és gépek haszonbérbe adása nem volt héamentes, és hogy a megállapodás szerinti kialkudott egységes díjazás, amelynek 20%-a a berendezések és gépek haszonbérbe adásához kapcsolódott, ennyiben héakötelezettség alá tartozott. Ezen adóhivatal a vitatott évek tekintetében adómegállapító határozatokat bocsátott ki.

11 A Finanzgericht (pénzügyi bíróság, Németország) mind a Bíróság, mind a Bundesfinanzhof (szövetségi pénzügyi bíróság, Németország) ítélkezési gyakorlatára támaszkodva helyt adott az Y által e határozatok ellen benyújtott fellebbezésnek, mivel úgy ítélte meg, hogy a szóban forgó haszonbérbe adásra irányuló szolgáltatás teljes egészében adómentes. E bíróság szerint ugyanis a berendezések és gépek rendelkezésre bocsátása az állattartásra szolgáló épület rendelkezésre bocsátásához kapcsolódó járulékos szolgáltatásnak minősül, és az az utóbbihoz hasonlóan adómentes.

12 Az adóhatóság felülvizsgálati kérelmet nyújtott be ezen ítélettel szemben a Bundesfinanzhofhoz (szövetségi pénzügyi bíróság), amely a kérdést előterjesztő bíróság.

13 E bíróság arra keresi a választ, hogy hogyan kell értelmezni a héairányelv 135. cikke (2) bekezdése első albekezdésének c) pontját.

14 A kérdés előterjesztő bíróság először is a 2018. december 19-i Mailat ítéletre (C-17/18, EU:C:2018:1038) hivatkozva rámutat arra, hogy az ipari spirál szállítószalagok, a fűtő- és szellőzőberendezések, valamint a világítási rendszerek haszonbérbe adása a héairányelv 135. cikke (1) bekezdésének l) pontja alapján héamentes. Ezt az értelmezést megerősíti a 282/2011 végrehajtási rendelet 13b. cikkének d) pontja, valamint a német polgári jog, amely utóbbi szerint az állattartásra szolgáló épületben állandó jelleggel rögzített tárgyak az ingatlan – amelynek azok a részét képezik – lényeges alkotórészeinek minősülnek.

15 Másodszor, a kérdést előterjesztő bíróság úgy véli, hogy a héairányelv 135. cikke (1) bekezdésének l) pontja és 135. cikke (2) bekezdése első albekezdésének c) pontja közötti szövegbeli különbség ellenére és az ezen héairányelv nyelvi változatai közötti eltérésektől függetlenül a bérbeadást és haszonbérbe adást az említett héairányelv 135. cikke (2) bekezdése első albekezdése c) pontjának értelmezése szempontjából azonos módon kell kezelni.

16 Harmadszor, a kérdést előterjesztő bíróság megjegyzi, hogy a 2021. március 4-i Frenetikexito ítéletből (C-581/19, EU:C:2021:167) az következik, hogy a több szolgáltatásból álló gazdasági ügyletet átfogóan kell értékelni annak megállapítása érdekében, hogy annak keretében egy vagy több szolgáltatás különíthető-e el, mivel a héa szempontjából főszabály szerint ezek mindegyikét különálló és független szolgáltatásnak kell tekinteni, vagy hogy azok elválaszthatatlan egészet alkotnak-e, és azokat nem lehet mesterségesen elemekre bontani.

17 A kérdést előterjesztő bíróság pontosítja, hogy a Finanzgericht (pénzügyi bíróság) az ítélkezési gyakorlatban kialakított ezen elvek alapján úgy ítélte meg, hogy a jelen ügyben a berendezések és gépek rendelkezésre bocsátása, amelyek kifejezetten csak a pulykatenyésztésre szolgáló épület lehető legjobb feltételek mellett történő üzemeltetésére kialakított berendezések voltak, az épület rendelkezésre bocsátásának fő szolgáltatásához képest kiegészítő szolgáltatásnak minősültek. A

kérdést előterjesztő bíróság szerint, amely a 2018. december 19-i Mailat ítéletre (C-17/18, EU:C:2018:1038) hivatkozik, az ilyen értékelés, amely annak megállapításához vezet, hogy a nyújtott szolgáltatás egységes jellegű, megfelel a Bíróság ítélkezési gyakorlatának.

18 A kérdést előterjesztő bíróság szerint a héairányelv 135. cikke (2) bekezdése első albekezdésének c) pontja ebben az összefüggésben kétféleképpen értelmezhető.

19 Az első értelmezés szerint a Bíróság által az egyetlen egységet képező gazdasági ügylet fennállásának meghatározása érdekében kialakított elvek lehetővé teszik valamely olyan szolgáltatás héa alóli mentesítését, amelyet a héairányelv 135. cikke (2) bekezdése első albekezdésének c) pontja alapján főszabály szerint ezen adó alá kell vonni, ha az az adómentes szolgáltatáshoz képest járulékos szolgáltatásnak minősül. Ezt az értelmezést megerősíti a Bíróság ítélkezési gyakorlata, különösen az 1989. július 13-i Henriksen ítélet (173/88, EU:C:1989:329, 17. és 18. pont), a 2018. december 19-i Mailat ítélet (C-17/18, EU:C:2018:1038), amely többek között egy étterem bérbeadása keretében a raktárkészlet átruházására vonatkozik, valamint a 2018. január 18-i Stadion Amsterdam ítélet (C-463/16, EU:C:2018:22), amely szerint az egységet képező ügyletre a fő elem függvényében meghatározott héamértéket kell alkalmazni.

20 Ebből az következik, hogy a héairányelv 135. cikke (2) bekezdése első albekezdésének c) pontja csak azokra az esetekre vonatkozik, amelyekben a tartósan beépített berendezések és gépek rendelkezésre bocsátása az épületek, illetve a földterület rendelkezésre bocsátásától független.

21 A második értelmezés szerint a héairányelv 135. cikke (2) bekezdése első albekezdésének c) pontja az egyetlen egységet képező gazdasági ügyletek felosztását eredményezi, megkülönböztetve az ezen irányelv 135. cikke (1) bekezdésének l) pontja alapján héamentes szolgáltatásokat az említett irányelv 135. cikke (2) bekezdése első albekezdésének c) pontja alapján ezen adó hatálya alá tartozó szolgáltatásoktól.

22 Ezt az értelmezést szintén alátámasztja a Bíróság ítélkezési gyakorlata, különösen a 2020. július 2-i Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö (Adatközponti tárolási szolgáltatás) ítélet (C-215/19, EU:C:2020:518, 43. pont), amely szerint az ingatlan bérbeadása tekintetében biztosított adómentesség, amely e bérbeadás passzív jellegének elismerésén alapul, indokolatlanná válik, ha az említett bérbeadáshoz további kereskedelmi tevékenységek, így például az ingatlan tulajdonosa által biztosított felügyelet, kezelés és folyamatos karbantartás, valamint más létesítmények rendelkezésre bocsátása kapcsolódik, ily módon ezen ingatlan bérbeadása különleges körülmények hiányában nem minősülhet főszolgáltatásnak. Ez azt vonhatja maga után, hogy a héairányelv 135. cikke (2) bekezdése első bekezdésének c) pontja szerinti berendezések és gépek rendelkezésre bocsátására nem passzív módon kerül sor, hanem azt alapvetően e berendezések és gépek üzemképes állapotban tartása jellemzi.

23 E körülmények között határozott úgy a Bundesfinanzhof (szövetségi pénzügyi bíróság), hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdést terjeszti a Bíróság elé:

„A tartósan beépített berendezések és gépek bérbeadásának a héairányelv 135. cikke (2) [bekezdése első albekezdésének] c) pontja szerinti adókötelezettsége

– kizárólag a tartósan beépített berendezések és gépek elszigetelt (önálló) bérbeadására terjed-e ki, vagy

– a tartósan beépített berendezések és gépek olyan bérbeadására (haszonbérbe adására) is, amely ezen irányelv 135. cikke (1) bekezdésének l) pontja szerint valamely épület ugyanazon felek közötti haszonbérbe adása alapján (és ahhoz képest járulékos szolgáltatásként) adómentes?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésről

24 Kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy úgy kell-e értelmezni a héairányelv 135. cikke (2) bekezdése első albekezdésének c) pontját, hogy az nem alkalmazandó a tartósan beépített berendezések és gépek bérbeadására, amennyiben e bérbeadás az épület haszonbérbeadására irányuló főszolgáltatáshoz képest, amelyet az ugyanezen felek között létrejött és az ezen irányelv 135. cikke (1) bekezdésének l) pontja értelmében adómentes haszonbérbeadási szerződés keretében teljesítenek, járulékos szolgáltatásnak minősül, és amennyiben e szolgáltatások egyetlen egységet képező gazdasági ügyletet alkotnak.

25 A héairányelv 135. cikke (2) bekezdése első albekezdésének c) pontja úgy rendelkezik, hogy az ezen irányelv 135. cikke (1) bekezdésének l) pontjában az ingatlanok haszonbérbeadása és bérbeadása tekintetében előírt héamentesség nem vonatkozik a tartósan beépített eszközök és gépek bérbeadására.

26 Az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból e tekintetben kitűnik, hogy a kérdést előterjesztő bíróságnak nincsenek kétségei a tekintetben, hogy a héairányelv 135. cikke (2) bekezdése első albekezdésének c) pontja alkalmazható valamely olyan helyzetre, amelyben a tartósan beépített berendezések és gépek bérbeadása független bármilyen ingatlan-haszonbérbeadásra vagy bérbeadásra irányuló ügylettől.

27 Ugyanakkor a kérdést előterjesztő bíróság úgy véli, hogy az alapügyben az ilyen berendezések és gépek rendelkezésre bocsátása az épület főszolgáltatásnak minősülő rendelkezésre bocsátásához képest járulékos szolgáltatásnak minősül, és az elválaszthatatlan ez utóbbitól, ily módon e rendelkezésre bocsátások a héa alkalmazása szempontjából egyetlen egységet képező ügyletet alkotnak.

28 A Bíróság ítélkezési gyakorlata szerint ha valamely ügylet több műveletből, illetve cselekményből áll, az adott ügyletre irányadó valamennyi körülményt figyelembe kell venni annak eldöntéséhez, hogy a héa szempontjából két, illetve több vagy egyetlen egységet képező szolgáltatásról van-e szó (2021. március 25-i Q-GmbH [Különleges kockázatokkal szembeni biztosítás] ítélet, C-907/19, EU:C:2021:237, 19. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

29 Jóllehet a héa szempontjából általában minden egyes ügyletet különállónak és függetlennek kell tekinteni, a gazdasági szempontból egyetlen szolgáltatásból álló ügyletet a héarendszer működőképességének megőrzése miatt nem szabad mesterségesen felosztani. Egyetlen egységet képező ügylet áll fenn, amennyiben az adóalany két vagy több, az ügyfél részére teljesített művelete, illetve cselekménye annyira szorosan kapcsolódik egymáshoz, hogy azok objektíve egyetlen oszthatatlan gazdasági ügyletet alkotnak, amelynek elemekre bontása mesterséges lenne (2021. március 25-i Q-GmbH [Különleges kockázatokkal szembeni biztosítás] ítélet, C-907/19, EU:C:2021:237, 20. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

30 Ez az eset áll fenn különösen akkor, ha egy vagy több elem egyetlen főszolgáltatást alkot, míg a többi elemet úgy kell tekinteni, mint amelyek egy vagy több, a főszolgáltatás adójogi sorsát osztó járulékos szolgáltatást képeznek. Közelebbről, valamely szolgáltatást akkor kell járulékosnak

tekinteni a főszolgáltatáshoz képest, ha nem önálló célként jelenik meg az ügyfelek számára, hanem arra szolgál, hogy a szolgáltatásnyújtó főszolgáltatását a lehető legjobb feltételek mellett tudják igénybe venni (2021. március 25-i Q-GmbH [Különleges kockázatokkal szembeni biztosítás] ítélet, C-907/19, EU:C:2021:237, 21. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

31 Az ilyen, egyetlen egységet képező gazdasági ügylet keretében a mellékszolgáltatás a héa szempontjából osztja a főszolgáltatás adójogi sorsát (lásd ebben az értelemben: 1999. február 25-i CPP-ítélet, C-349/96, EU:C:1999:93, 32. pont; 2007. június 21-i Ludwig ítélet, C-453/05, EU:C:2007:369, 20. pont).

32 A Bíróság e tekintetben megállapította, hogy a héairányelv 135. cikke (1) bekezdése l) pontjának hatálya alá tartozó ingatlanbérbeadás és az e bérbeadáshoz kapcsolódó szolgáltatásnyújtások a héa szempontjából egyetlen egységet képező, ingatlanbérbeadásra irányuló ügyletnek minősülhetnek (lásd ebben az értelemben: 2012. szeptember 27-i Field Fisher Waterhouse ítélet, C-392/11, EU:C:2012:597, 28. pont). Ezenkívül a Bíróság a 2018. december 19-i Mailat ítéletben (C-17/18, EU:C:2018:1038, 39–41. pont) kimondta, hogy a héairányelv 135. cikke (1) bekezdésének l) pontját úgy kell értelmezni, hogy egy étterem kereskedelmi célú működtetésére szolgáló ingatlanra, valamint az e tevékenységhez szükséges valamennyi berendezésre és fogyóeszközre vonatkozó bérleti szerződés olyan, egyetlen egységet képező ügyletnek minősül, amelyben az ingatlan bérbeadása a főszolgáltatás.

33 Ezenkívül 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.) azon rendelkezéseinek értelmezése során, amelyek szövege lényegében azonos a héairányelv 135. cikke (1) bekezdése l) pontja és (2) bekezdése első albekezdése rendelkezéseinek szövegével, a Bíróság megállapította, hogy mivel az ingatlan-bérbeadás fogalma szükségszerűen magában foglalja az e bérbeadás elsődleges tárgyát képező ingatlan bérbeadását és a bérbeadáshoz kapcsolódó valamennyi járulékos vagyontárgy bérbeadását, a parkolásra szolgáló helyek bérbeadása nincs kizárva az ingatlan-bérbeadás tekintetében előírt héamentesség hatálya alól, ha az olyan szorosan kapcsolódik az ilyen ingatlanok bérbeadásához, hogy a két bérbeadás egyetlen egységet képező gazdasági ügyletet alkot (lásd ebben az értelemben: 1989. július 13-i Henriksen ítélet, 173/88, EU:C:1989:329, 14–17. pont).

34 Ennélfogva, amint arra a főtanácsnok az indítványának 39. pontjában lényegében rámutatott, a héairányelv 135. cikkének (2) bekezdése nem minősül olyan rendelkezésnek, amelyből – amint azt a német kormány állítja – az egyetlen egységet képező gazdasági ügylet különálló szolgáltatásokra bontására vonatkozó követelmény következne.

35 Az állandó ítélkezési gyakorlatból kétségkívül kitűnik, hogy a héairányelv 135. cikkének (1) bekezdésében foglalt adómentességek leírására használt kifejezéseket szigorúan kell értelmezni, tekintettel arra, hogy ezen adómentességek kivételnek minősülnek azon általános elvhez képest, amely szerint az adóalany által ellenszolgáltatás fejében teljesített valamennyi szolgáltatásnyújtás után héát kell fizetni (2018. december 19-i Mailat ítélet, C-17/18, EU:C:2018:1038, 37. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat). Következésképpen a héa alkalmazásától való eltérést engedő rendelkezés alóli kivételeket, amelyek azzal járnak, hogy az általuk érintett ügyletek az ezen irányelv alapjául szolgáló főszabály szerint adókötelesek lesznek, tágan kell értelmezni (2021. december 1-jei Pilsētas zemes dienests végzés, C-598/20, nem tették közzé, EU:C:2021:971, 29. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

36 Ezen elvek ugyanakkor nem zárják ki azon ítélkezési gyakorlat alkalmazását, amely szerint az egyetlen egységet képező gazdasági ügyletet alkotó különböző szolgáltatásokra azonos héaszabályozás vonatkozik. A Bíróság ugyanis kimondta, hogy annak lehetővé tétele, hogy a tagállamok az egyetlen egységet képező ügylet különböző elemeit eltérő héamértékek szerint adóztassák, e szolgáltatás mesterséges elemekre bontásához vezetne, és a héarendszer működőképessége veszélyeztetésének kockázatával járna (lásd ebben az értelemben: 2018. január 18-i Stadion Amsterdam ítélet, C-463/16, EU:C:2018:22, 26. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

37 A jelen ügyben az alapeljárás egy állattenyésztésre szolgáló épület, valamint az ezen épületbe tartósan beépített, kifejezetten ezen állattenyésztésre kialakított berendezések haszonbérbe adására vonatkozik, mivel a haszonbérleti szerződés ugyanazon felek között jött létre és azért egységes díjazásban állapodtak meg. A kérdést előterjesztő bíróság feladata annak vizsgálata, hogy – amint azt sugallni látszik – e szolgáltatások egyetlen egységet képező gazdasági ügyletet alkotnak-e.

38 Amennyiben ez a helyzet áll fenn, a fenti 31–33. pontban hivatkozott ítélkezési gyakorlatból az következik, hogy az olyan, egyetlen egységet képező gazdasági ügylet fennállása esetén, amely a héairányelv 135. cikke (1) bekezdésének l) pontja alapján héamentes, ingatlan bérbe- vagy haszonbérbe adására irányuló főszolgáltatásból és a főszolgáltatástól elválaszthatatlan, az ezen irányelv 135. cikke (2) bekezdése első albekezdésének c) pontja alapján ezen héamentesség alól főszabály szerint kizárt mellékszolgáltatásból áll, a mellékszolgáltatás osztja a főszolgáltatás adójogi sorsát. Szintén a kérdést előterjesztő bíróság feladata annak meghatározása, hogy az ilyen, egyetlen egységet képező gazdasági ügyletet alkotó szolgáltatások fő- vagy mellékszolgáltatásnak minősülnek-e.

39 A fenti megfontolások összességére tekintettel az előterjesztett kérdésre azt a választ kell adni, hogy a héairányelv 135. cikke (2) bekezdése első albekezdésének c) pontját úgy kell értelmezni, hogy az nem alkalmazandó a tartósan beépített berendezések és gépek bérbeadására, amennyiben e bérbeadás az épület haszonbérbeadására irányuló főszolgáltatáshoz képest, amelyet az ugyanezen felek között létrejött és az ezen irányelv 135. cikke (1) bekezdésének l) pontja értelmében adómentes haszonbérbeadási szerződés keretében teljesítenek, járulékos szolgáltatásnak minősül, és amennyiben e szolgáltatások egyetlen egységet képező gazdasági ügyletet alkotnak.

A költségekről

40 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 (negyedik tanács) a következőképpen határozott:

A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 135. cikke (2) bekezdése első albekezdésének c) pontját

a következőképpen kell értelmezni:

e rendelkezés nem alkalmazandó a tartósan beépített berendezések és gépek bérbeadására, amennyiben e bérbeadás az épület haszonbérbeadására irányuló főszolgáltatáshoz képest, amelyet az ugyanezen felek között létrejött és az ezen irányelv 135. cikke (1) bekezdésének l) pontja értelmében adómentes haszonbérbeadási szerződés keretében teljesítenek, járulékos szolgáltatásnak minősül, és amennyiben e szolgáltatások egyetlen egységet képező gazdasági ügyletet alkotnak.

Aláírások