A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (harmadik tanács)

2012. november 15.*

„77/388/EGK irányelv — Héa — Adómentességek — A 13. cikk B. részének b) pontja — Ingatlanok bérbe- és haszonbérbe adása — Saját hajtóművel nem rendelkező, valamely folyó partja mentén tartósan helyhez rögzített lakóhajó — Lakóhajó bérbeadása a kapcsolódó stégrendszerrel, földterülettel és vízfelülettel együtt — Kizárólag étterem-diszkóként történő tartós üzemeltetésre irányuló használat — Egységes szolgáltatás”

A C-532/11. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet az Oberlandesgericht Köln (Németország) a Bírósághoz 2011. október 19-én érkezett, 2011. szeptember 22-i határozatával terjesztett elő az előtte

Susanne Leichenich

és

Ansbert Peffekoven,

Ingo Horeis

között,

a **Dr. Leyh, Dr. Kossow & Dr. Ott KG, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Steuerberatungsgesellschaft**

részvételével

folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (harmadik tanács),

tagjai: R. Silva de Lapuerta, a harmadik tanács elnökeként eljárva, K. Lenaerts, Juhász E. (előadó), G. Arestis és J. Malenovský bírák,

főtanácsnok: J. Mazák,

hivatalvezető: A. Impellizzeri tanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2012. szeptember 6-i tárgyalásra,

* Az eljárás nyelve: német.

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– S. Leichenich képviseletében H. Bister Rechtsanwalt,

– A. Peffekoven és I. Horeis képviseletében A. Funke és R. Lenzen Rechtsanwälte,

– a Dr. Leyh Dr. Kossow & Dr. Ott KG, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Steuerberatungsgesellschaft, képviseletében T. Wahlen és S. Schneider Rechtsanwälte,

– a német kormány képviseletében T. Henze és K. Petersen, meghatalmazotti minőségben,

– az Európai Bizottság képviseletében C. Soulay és B.-R. Killmann, meghatalmazotti minőségben,

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

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem 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.) 13. cikke B. része b) pontjának értelmezésére irányul.

2 E kérelmet az S. Leichenich, egy lakóhajó tulajdonosa, illetve adótanácsadói: A. Peffekoven és I. Horeis között a fent említett, a folyópart mentén tartósan helyhez rögzített, étterem-diszkóként üzemeltetett lakóhajó bérbeadásához kapcsolódó hozzáadottérték-adó (a továbbiakban: héa) fizetésére vonatkozó kötelezettség tárgyában folyamatban lévő eljárásban terjesztették elő.

Jogi háttér

Az uniós jog

3 A hatodik irányelv II. részében szereplő „Alkalmazási kör” című 2. cikk az alábbiak szerint rendelkezik:

„A [héa] alá tartozik:

1. az adóalany által belföldön ellenszolgáltatás fejében teljesített termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás;

[…]”

4 A fent hivatkozott irányelv „Adómentességek belföldön” című 13. cikke „Egyéb adómentességek” című B. részében az alábbiak szerint rendelkezik:

„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 és bérbeadása [helyesen: bérbe- és haszonbérbe adása], 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;

[…].”

5 A hatodik irányelv fent említett rendelkezésének tartalmát gyakorlatilag változatlan formában átvette a hatodik irányelvet és az utóbbi módosításait kodifikáló, a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL L 347., 1. o.) 135. cikke.

6 A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006/112/EK irányelv végrehajtási intézkedéseinek megállapításáról szóló, 2011. március 15-i 282/2011/EU tanácsi végrehajtási rendelet (HL L 77., 1. o.) „Közlekedési eszközök bérbeadása” című 10. alszakaszába tartozó 38. cikk az alábbiak szerint rendelkezik:

„(1) A 2006/112/EK irányelv 56. cikkében és 59. cikke első bekezdésének g) pontjában említett »közlekedési eszköz« magában foglalja a motorizált vagy motor nélküli járműveket, és egyéb, személyeknek vagy áruknak egyik helyről a másikra történő fuvarozására, szállítására tervezett, járművek által húzható, vontatható vagy tolható berendezéseket és eszközöket, amelyeket rendes körülmények között fuvarozásra, illetve szállításra terveztek, és arra ténylegesen alkalmasak.

[…]

(3) Nem minősülnek az (1) bekezdésben említett közlekedési eszközöknek a tartósan helyhez rögzített járművek és a konténerek.”

A német jog

7 A német jövedelemadó-törvény (Umsatzsteuergesetz) 4. cikke az alábbiak szerint rendelkezik:

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

[…]

12.

a) ingatlanok bérbeadása és haszonbérbe adása, valamint olyan értékpapíroké, amelyekre a polgári jog ingatlanokra és az állami ingatlan- és földtulajdonra vonatkozó rendelkezései alkalmazandók;

b) tulajdonátruházásról rendelkező szerződés vagy előszerződés alapján valamely tevékenység céljára szolgáló ingatlanok és ingatlanrészek rendelkezésre bocsátása;

c) az ingatlanok használatát biztosító dologi jogok létrehozása, átruházása és rendelkezésre bocsátása.

Nem adómentes az olyan helyiségek vagy szobák bérbeadása, amelyeket valamely vállalkozó idegenek ideiglenes elszállásolására tart fenn, a járművek parkolására szolgáló helyek bérbeadása, a táborhelyek kempingekben történő ideiglenes bérbeadása, olyan különböző gépek vagy berendezések bérbeadása és haszonbérbe adása, amelyek valamely gazdaságilag hasznosított terület részét képezik, még ha valamely ingatlan alapvető elemét is alkotják."

8 A német jogban az ingatlan – rendeltetésétől függetlenül – olyan térben körülhatárolt földrészletet jelent, amely a telekkönyvi nyilvántartásban meghatározott szám alatt szerepel, vagy amely a földhivatali nyilvántartás vezetéséről és nyilvánosságáról szóló törvénynek megfelelően bejegyzésre került. Azt a kérdést, hogy valamely építmény valamely ingatlan alkotóelemének minősül-e, főszabály szerint a nemzeti adójogi ítélkezési gyakorlatnak megfelelően, a polgári jog általános rendelkezéseire – a jelen esetben a polgári törvénykönyv „Az ingatlan lényeges alkotóelemei vagy építmények" című 94. §-ára – tekintettel kell megítélni, mely utóbbi (1) bekezdése szerint:

„Az ingatlan lényeges alkotóelemeinek minősülnek a földhöz rögzített elemek, különösen az építmények […]."

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

9 A Bíróság rendelkezésére bocsátott iratokból kitűnik, hogy 1999-ben S. Leichenich szerződést kötött a Vízügyi és vízi utakkal foglalkozó hatóság (Wasser und Schifffahrtsverwaltung, a továbbiakban „WSV") által képviselt német állammal a Köln város közelében, a Rajna bal partján elterülő telek és az e telekhez kapcsolódó, a folyó részét képező vízfelület használatára. E szerződés szerint a WSV e területeket abból a célból bocsátotta a jogalanyok rendelkezésére, hogy stégrendszerrel rendelkező lakóhajót étteremként üzemeltessen. A szóban forgó lakóhajó évek óta ott áll, soha nem mozdították el, és kötelekkel, láncokkal, valamint horgonyokkal rögzítették. Nem rendelkezik motorral vagy saját hajtóművel. Ráadásul kapcsolódik a vízvezetékhez és az elektromos hálózathoz, postai címmel, telefonvonallal és szennyvízgyűjtővel rendelkezik.

10 S. Leichenich a 2000. február 1-jén kötött szerződéssel bérbe adta a lakóhajót, a stégrendszert és a kapcsolódó területet egy polgári jogi társaság részére, amely a lakóhajót kizárólag kávézó-étteremként, később pedig diszkóként üzemeltette. A bérleti díjból nem vontak le héát, mert S. Leichenich adótanácsadóinak véleménye szerint ingatlan bérbeadásáról volt szó. A Finanzamt Köln-Altstadt által végzett ellenőrzés során azonban a területileg illetékes adóhatóság a 2000–2003 évek vonatkozásában – amikor S. Leichenich a bérelt javak kizárólagos tulajdonosa volt – megállapította, hogy a bérbeadás ingó javakra vonatkozott, következésképpen héaköteles volt.

11 S. Leichenich ezt követően a Landgericht Köln előtt polgári pert indított adótanácsadói ellen a héa címén fizetett összegek megtérítése iránt. E bíróság 2010. december 9-i ítéletében – hivatkozva a Bíróság C-315/00. sz. Maierhofer-ügyben 2003. január 1-jén hozott ítéletére (EBHT 2003., I-563. o.) – megállapította, hogy a lakóhajó nem ingatlan, és nem is ingatlan lényeges alkotóeleme, mivel azt nem rögzítették a földhöz. Ugyan csak meghatározott előkészületek megtételét követően és szakemberek segítségével, de a lakóhajót néhány órán belül el lehet mozdítani. Következésképpen olyan ingó dologról van szó, amely nem tartozik a hatodik irányelv 13. cikke B. részének b) pontja szerinti kivétel körébe.

12 A fenti ítélet elleni fellebbezés tárgyában eljáró Oberlandesgericht Köln megjegyzi, hogy a bérleti szerződés rendelkezései szerint az nem korlátozódik a lakóhajó és a stégrendszer bérbeadására, hanem a vízfelületre és a kapcsolódó földterületre is kiterjed. Következésképpen a lakóhajó és a stégrendszer helyhez kötött, és tartós használata elválaszthatatlanul kötődik a kapcsolódó vízfelülethez és partszakaszhoz. A lakóhajó helyhez kötött használata ugyanis állandó jelleggel akadályozza a lakóhajó

által fedett vízfelület minden más célú – így különösen tömegközlekedési célú – használatát. Más szóval e szerződés szerint a folyó, és így a földfelület egy része is a bérbeadás tárgyát képezi. A lakóhajó és a kapcsolódó stégrendszer szerződésben kikötött bérbeadása tehát szükségszerűen magában foglalja a vízfelület és a telek használatát és rendelkezésre bocsátását, amit korábban S. Leichenich számára a WSV-vel kötött szerződés biztosított.

13 A kérdést előterjesztő bíróság ezenkívül rámutat, hogy a szerződés szerint a lakóhajó csak a meghatározott helyen használható, és nem mozdítható el. Egyébiránt több éve ugyanazon a helyen található. E bíróság azt is említi, hogy – tekintettel arra, hogy a bérleti szerződés a földterületet a bérlők rendelkezésére bocsátotta a lakóhajó helyben történő használata céljára, és hogy az utóbbi telefonvonallal, bekötésekkel, sőt szennyvízgyűjtővel rendelkezik – funkcionális megközelítésből úgy tekinthető, hogy a lakóhajó a hatodik irányelv értelmében vett épületnek minősül, beleértve, hogy ilyen épület természetesen nem rögzíthető olyan szilárdan a vízfelülethez, mint a szárazföldhöz.

14 A kérdést előterjesztő bíróságban ezenkívül felmerül a kérdés, hogy a héa szempontjából el kell-e határolni egymástól egyrészről a lakóhajó, másrészről a stégrendszer elhelyezésére használt ingatlanrészek bérbeadását, mely utóbbi stégrendszert a szerződés értelmében hajók kikötése céljából bocsátották az érdekeltek rendelkezésére. Az említett bíróság bizonytalan abban, hogy az utóbbi szolgáltatást az egységes szerződés keretében nem kell-e járulékosnak tekinteni abból az okból, hogy a stégrendszer rendelkezésre bocsátása teljesen vagy túlnyomó részben a lakóhajó megközelítését szolgálja.

15 A fenti megfontolásokra tekintettel az Oberlandesgericht Köln az eljárás felfüggesztéséről határozott, és előzetes döntéshozatal céljából az alábbi kérdéseket terjesztette a Bíróság elé:

„1) Úgy kell-e értelmezni a […] hatodik […] irányelv 13. cikke B. részének b) pontját, hogy az ingatlan lízingjének [helyesen: haszonbérbe adásának] és bérbeadásának fogalma magában foglalja az olyan lakóhajó – beleértve a hozzá tartozó kikötőhely és stégrendszer – bérbeadását, amelyet kizárólag helyhez kötött és tartós használat céljából étterem-diszkóként üzemeltetnek egy körülhatárolt és azonosítható vízi kikötőhelyen? Ennek értékelése függ-e a lakóhajó szárazföldhöz kapcsolódásának módjától vagy a hajó rögzítésének eloldásához szükséges ráfordításoktól?

2) Amennyiben az első kérdés első mondatára igenlő válasz adandó: Úgy kell-e értelmezni a […] hatodik […] irányelv 13. cikke B. részének b) pontját, hogy a Bíróság a C-428/02. sz. [Fonden Marselisborg Lystbådehavn] ügyben 2005. március 3-án hozott ítélete [EBHT 2005., I-1527. o.] értelmében a hajókat is magában foglaló »járművek« fogalom nem alkalmazható olyan bérbe adott lakóhajóra, amely nem rendelkezik saját hajtóművel (motorral), és amelyet kizárólag és az adott helyen való tartós használat, nem pedig helyváltoztatás céljából adnak bérbe? A hajó és a stégrendszer, valamint a hozzá tartozó szárazföldi és vízi terület bérbeadása egységet képező adómentes szolgáltatást valósít-e meg, vagy a héa szempontjából adott esetben különbséget kell tenni a lakóhajó és a stégrendszer bérbeadása között?”

Az első kérdésről és a második kérdés második részéről

16 Első kérdésével és második kérdésének második részével – amelyeket indokolt együtt vizsgálni – a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra kíván választ kapni, hogy a hatodik irányelv 13. cikke B. részének b) pontját úgy kell-e értelmezni, hogy az ingatlan haszonbérbe adásának és bérbeadásának fogalma magában foglalja a valamely folyó partjához és medréhez nehezen eltávolítható eszközökkel rögzített, körülhatárolt és azonosítható vízi kikötőhelyen található olyan lakóhajó – és vele együtt a hozzá tartozó kikötőhely és stégrendszer – bérbeadását, amelyet a bérleti szerződés rendelkezései szerint e helyen kizárólag étterem-diszkó tartós üzemeltetése céljából használnak. Kérdése arra is kiterjed, hogy e körülmények között a lakóhajó és a stégrendszer bérbeadása egységes adómentes szolgáltatásnak minősül-e.

17 E tekintetben először is emlékeztetni kell arra, hogy az állandó ítélkezési gyakorlat szerint a hatodik irányelv 13. cikkében foglalt adómentességek a közösségi jog autonóm fogalmai, és ezért azoknak közösségi meghatározással kell rendelkezniük, továbbá hogy a hatodik irányelv 13. cikke B. részének b) pontjában szereplő „ingatlanok bérbeadása” fogalmának értelmezése nem függhet a valamely tagállam polgári joga által adott értelmezéstől (a fent hivatkozott Maierhofer-ügyben hozott ítélet 25. és 26. pontja, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

18 Arra is emlékeztetni kell, hogy az uniós és nemzeti bíróságok hatáskörmegosztásának keretén belül a Bíróság köteles figyelembe venni azt az előzetes döntéshozatalra utaló határozatban meghatározott ténybeli és szabályozási hátteret, amelybe az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés illeszkedik (a C-434/08. sz. Neri-ügyben 2010. május 20-án hozott ítélet [EBHT 2010., I-4431. o.] 33. pontja).

19 A kérdést előterjesztő bíróság által a jelen ügyben tett ténybeli megállapítások szerint a bérleti szerződés nem korlátozódik a lakóhajó és a stégrendszer bérbeadására, hanem kiterjed a kapcsolódó vízfelületre és földterületre is, mivel a lakóhajó és a stégrendszer használata elválaszthatatlan e további elemek birtoklásától. Ezenkívül a bérbeadás kizárólagos célja a stégrendszerrel ellátott lakóhajó étterem-diszkóként történő üzemeltetése.

20 A kérdést előterjesztő bíróság e megállapításai folytán a lakóhajó helyzetét nem elkülönülten, hanem annak az elhelyezésére szolgáló területbe való illeszkedésére tekintettel kell vizsgálni.

21 A fenti ténybeli körülményekre tekintettel meg kell állapítani, hogy a vízből kiemelkedő szárazföld azon része, amely az alapügyben a lakóhajó vízi elhelyezkedésével szomszédos földterületnek felel meg, ingatlannak minősül. Hasonlóképpen ingatlannak minősül a folyómeder azon víz alatti és körülhatárolt része, amelyet a lakóhajónak helyet adó folyóvíz borít (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Fonden Marselisborg Lystbådehavn ügyben hozott ítélet 34. pontját és a C-451/06. sz. Walderdorff-ügyben 2007. december 6-án hozott ítélet [EBHT 2007., I-10637. o.] 19. pontját). A kérdést előterjesztő bíróság megjegyzi, hogy a lakóhajó használata tartósan akadályozza az általa fedett vízfelület minden más célú használatát.

22 A lakóhajó, a földfelület vízből kiemelkedő része és a folyómeder víz alatti része olyan egységet alkot, amely a bérleti szerződés fő tárgyát képezi.

23 Az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból következik, hogy a hajtóművel nem rendelkező lakóhajó több éve a folyó e szakaszán van kikötve. A folyómeder meghatározott részéhez horgonyokkal kapcsolódik, a folyóparthoz pedig láncok és kötelek rögzítik. A lakóhajó rögzítésének ezen eszközei nem távolíthatók el könnyen, azaz erőfeszítések és nem elhanyagolható költségek viselése nélkül. A Bíróság ítélkezési gyakorlatának megfelelően ahhoz, hogy valamely építményt a héaszabályok alkalmazása szempontjából ingatlannak lehessen tekinteni, nem szükséges, hogy azt elválaszthatatlanul hozzáépítsék a talajhoz (a fent hivatkozott Maierhofer-ügyben hozott ítélet 33. pontja).

24 A bérleti szerződés rendelkezései szerint, amely ötéves időtartamra jött létre, és amely egyáltalán nem utal a felek azon szándékára, hogy a lakóhajó használatát alkalminak vagy ideiglenesnek tekintenék, e lakóhajó kizárólagos rendeltetése, hogy azon tartós jelleggel étterem-diszkó üzemeljen. Ezenkívül a lakóhajó postai címmel és telefonvonallal rendelkezik, valamint kapcsolódik a víz- és elektromosáram-ellátó rendszerhez.

25 Figyelembe véve a lakóhajó és az elhelyezését szolgáló terület alkotóelemei közötti kapcsolatot, valamint azt a körülményt, hogy rögzítve van ezen elemekhez, amelyek folytán gyakorlatilag részét képezi ezen – összességében vett – területnek, ezenkívül tekintettel a szerződésre, amely a lakóhajó használatának kizárólagos és tartós célját étterem-diszkó e helyen történő üzemeltetésében jelöli meg, és végül figyelemmel arra a körülményre, hogy az utóbbi lakóhajó több hálózathoz is csatlakozik, a lakóhajót és a kikötőhelyét alkotó elemeket a hatodik irányelv 13. cikke B. részének b) pontjában szereplő adómentesség alkalmazása szempontjából ingatlannak kell tekinteni.

26 Az Európai Bizottság helyesen jegyzi meg, hogy a szerződő felek által követett célra és az utóbbiak által a lakóhajónak rendelt funkcióra tekintettel e felek számára gazdasági szempontból közömbös, hogy – például cölöpök segítségével – tartósan a földhöz rögzített épületről, vagy pedig olyan lakóhajóról van szó, mint amely az alapügyben is szerepel.

27 Nem fogadható el a német kormány azon érve, amely szerint a szerződés fő tárgya a lakóhajó bérbeadása tekintet nélkül arra a helyre, ahol az horgonyoz, mivel az étterem jövedelmezőségének biztosítása szempontjából a hely kiemelt jelentőséggel rendelkezik. A bérleti szerződésről és a bérleti díjról az alapügyben a lakóhajó helyére tekintettel állapodtak meg, amely egy nagy agglomeráció közelében található, és lehetővé teszi a lakóhajó-étterem könnyű megközelítését.

28 Azt is hangsúlyozni kell, hogy az előzetes döntéshozatalra utaló határozat értelmében a stégrendszer rendelkezésre bocsátásának célja alapvetően a lakóhajó megközelítésének lehetővé tétele. Úgy tűnik tehát, hogy a lakóhajó az általa elfoglalt helyet alkotó elemekkel, azaz a vízből kiemelkedő és a víz alatt található földterülettel, a vízfelülettel, valamint a kapcsolódó stégrendszerrel együtt funkcionális és gazdasági egységet alkot, és a valamennyi említett elemre kiterjedő bérleti szerződés olyan egységes szolgáltatást foglal magában, amelynek keretében a stégrendszer bérbeadása járulékos jellegű a lakóhajó bérbeadásához képest. Következésképpen az említett stégrendszer bérbeadása nem tekinthető a héa szempontjából külön szolgáltatásnak.

29 A fenti megfontolásokra tekintettel az első kérdésre és a második kérdés második részére azt a választ kell adni, hogy a hatodik irányelv 13. cikke B. részének b) pontját úgy kell értelmezni, hogy az ingatlanok bérbe- és haszonbérbe adásának fogalma magában foglalja az olyan lakóhajó, és a hozzá kapcsolódó terület és stégrendszer bérbeadását, amely a folyóparthoz és a folyómederhez rögzített, nehezen eltávolítható eszközökkel van kikötve, körülhatárolt és azonosítható vízi kikötőhelyen található, és amelyet a bérleti szerződés rendelkezései szerint e helyen kizárólag étterem-diszkó tartós üzemeltetése céljából használnak. E bérbeadás adómentes egységes szolgáltatásnak minősül, anélkül hogy meg kellene különböztetni egymástól a lakóhajó és a stégrendszer bérbeadását.

A második kérdés első részéről

30 E kérdés első részével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy az olyan lakóhajó, mint amelyről az alapügyben is szó van, „járműnek” minősül-e a hatodik irányelv 13. cikke B. része b) pontjának 2. alpontjában szereplő kivétel alkalmazása szempontjából.

31 A Bíróság ítélkezési gyakorlata szerint az említett rendelkezésben használt „jármű” kifejezést úgy kell értelmezni, hogy az magában foglal „minden szállítóeszközt”, beleértve a hajókat is (lásd a fent hivatkozott Fonden Marselisborg Lystbådehavn ügyben hozott ítélet 44. pontját). E kifejezések szokásos értelme szerint személyek vagy áruk fuvarozására szolgáló, azaz konkrétan e funkció betöltése érdekében használt eszközökről van szó.

32 A jármű fogalmának a vizsgált dolog funkcióján és konkrét használatán alapuló ilyen megközelítését megerősíti a 282/2011 rendelet 38. cikkének (1) és (3) bekezdése, amely valamely jármű „közlekedési eszközként” való minősítése során pontosan arra helyezi a hangsúlyt, hogy annak célja személyek vagy áruk fuvarozása, és kizárja e minősítés köréből a tartósan helyhez rögzített járműveket. E rendelet – bár *ratione temporis* az alapügyre nem alkalmazandó – kifejezetten tartalmazza és tisztázza a héaszabályozásban szereplő és a héa bevezetése óta alkalmazandó fogalmakat.

33 Következésképpen valamely dolgonak nem a kezdeti rendeltetése, hanem a konkrétan megvalósuló funkciója bír jelentőséggel. Valamely dolog kezdeti rendeltetése ugyanis nem biztosíthat e dolog részére a héaszabályok szempontjából végérvényesen egy bizonyos bánásmódot attól függetlenül, hogy az említett dolog tényleges használata időközben módosul.

34 Márpedig ahogyan a Bíróság rendelkezésére bocsátott iratokból kitűnik, az alapügyben szóban forgó lakóhajót, amelyet kezdetben valószínűleg közlekedési eszközként való használatra terveztek, az utóbbi harminc évben nem használták e célra, és az említett időszak során állandó jelleggel a Rajna bal partjának ugyanazon pontján volt kikötve. Ezenkívül a bérleti szerződés rendelkezései szerint a szerződő felek semmilyen módon nem fejezték ki arra irányuló szándékukat, hogy a lakóhajót a szerződés időbeli hatálya alatt közlekedési eszközként kívánták volna használni, és annak ettől kifejezetten eltérő funkciót tulajdonítottak. Ebből következően e lakóhajó a héaszabályokra tekintettel nem tekinthető járműnek.

35 Nem fogadható el a német kormány azon érve, amely szerint az alapügyben szóban forgó lakóhajó-étterem funkciója összehasonlítható az olyan étteremhajó funkciójával, amely valamely folyón, például a Rajnán vagy a Moselen, rövid hajóutakat tesz meg, és amely kétségkívül közlekedési eszköznek minősül. Az olyan dologösszesség ugyanis, mint amelyről az alapügyben szó van, és amely egy lakóhajóból, valamint a hozzá kapcsolódó területből és stégrendszerből áll, olyan ingatlan, amelynek kizárólagos célja, hogy különleges környezetben éttermi és szórakoztató szolgáltatásokat kínáljon, míg a valamely folyón hajóutakat megtevő étteremhajók olyan járművek, amelyek célja mind éttermi, mind idegenforgalmi szolgáltatások nyújtása. Következésképpen az utóbbiak helyzete nem hasonlítható össze az alapügyben szóban forgó lakóhajó helyzetével.

36 Ahogyan azt a Bizottság az adósemlegesség kapcsán helyesen megjegyezte, az alapügyben szóban forgó lakóhajó funkciója összehasonlítható egy étterem céljára használt olyan ingatlanéval, amely az előbbi közelében, a szárazföldön jött létre. Következésképpen az említett lakóhajón működő étterem-diszkó gazdasági szempontból versenyben áll a szárazföldhöz rögzített épületekben elhelyezkedő hasonló létesítményekkel.

37 A fentiekre tekintettel a második kérdés első részére azt a választ kell adni, hogy az olyan lakóhajó, amelyről az alapügyben szó van, nem minősül a hatodik irányelv 13. cikke B. része b) pontja 2. alpontjának értelmében vett járműnek.

A költségekről

38 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) 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 ingatlanok bérbe- és haszonbérbe adásának fogalma magában foglalja az olyan lakóhajó, és a hozzá kapcsolódó terület és stégrendszer bérbeadását, amely a folyóparthoz és a folyómederhez rögzített, nehezen eltávolítható eszközökkel van kikötve, körülhatárolt és azonosítható vízi kikötőhelyen található, és amelyet a bérleti szerződés rendelkezései szerint e helyen kizárólag étterem-diszkó tartós üzemeltetése céljából használnak. E bérbeadás adómentes egységes szolgáltatásnak minősül, anélkül hogy meg kellene különböztetni egymástól a lakóhajó és a stégrendszer bérbeadását.

2) Az ilyen lakóhajó nem minősül a hatodik irányelv 13. cikke B. része b) pontja 2. alpontjának értelmében vett járműnek.

Aláírások