

62011CO0220

A BÍRÓSÁG VÉGZÉSE (hatodik tanács)

2012. március 1-je (*)

„A Bíróság eljárási szabályzata 104. cikke 3. §-ának első albekezdése — HÉA-irányelv — Az utazási irodákra vonatkozó különös szabályozás — Minden más szolgáltatás kizárása mellett autóbusszal szállítási szolgáltatás nyújtása utazási irodák számára”

A C-220/11. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Nejvyšší správní soud (Cseh Köztársaság) a Bírósághoz 2011. május 11-én érkezett, 2011. április 28-i határozatával terjesztett elő az előtte

a Star Coaches s. r. o.

és

a Finanční úřadatelství pro hlavní město Prahu

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (hatodik tanács),

tagjai: U. Løhmus tanácselnök, A. Arabadjiev és C. G. Fernlund (előadó) bírák,

előtanácsnok: E. Sharpston,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

mivel eljárási szabályzata 104. cikke 3. §-ának első bekezdése alapján a Bíróság indokolt végzéssel kíván határozni,

a előtanácsnok meghallgatását követően,

meghozta a következő

Végzést

1

Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL L 347., 1. o.; a továbbiakban: HÉA-irányelv) 306. cikkének értelmezésére vonatkozik.

2

E kérelmet a Star Coaches s. r. o. (a továbbiakban: Star Coaches) és a Finanční úřad pro hlavní město Prahu [a prágai városi adóigazgatóság (Cseh Köztársaság)] között, az előbbi terhére 2008 januárjában kibocsátott hozzáadottérték-adót (a továbbiakban: HÉA) megállapító határozat tárgyában folyamatban lévő jogvitában terjesztették elő.

Jogi háttér

Az uniós jog

3

A HÉA-irányelv XII. címe alatti, „Az utazási irodákra vonatkozó különös szabályozás” című 3. fejezetének 306. cikke szerint:

„(1) A tagállamok e fejezetnek megfelelően különös HÉA-szabályozást alkalmaznak az utazási irodák tevékenységére, amennyiben ezek az irodák saját nevükben kötnek megállapodást az utasokkal, és az utazás lebonyolítása érdekében más adóalanyok által értékesített termékeket és nyújtott szolgáltatásokat használnak fel.

Ez a különös szabályozás nem vonatkozik a kizárólag közvetítőként tevékenykedő utazási irodákra, amelyekre az adóalap kiszámításához a 79. cikk első albekezdésének c) pontját kell alkalmazni.

(2) E fejezet alkalmazásában az utazásszervezők is utazási irodának minősülnek.”

4

Ugyanezen irányelv 307. cikke a következőképpen rendelkezik:

„Az utazási iroda által, a 306. cikkben megállapított feltételekkel, az utazás lebonyolítása céljából végzett összes tevékenységet az utazási iroda által az utazó részére teljesített egységes szolgáltatásnak kell tekinteni.

Az egységes szolgáltatás abban a tagállamban adóköteles, amelyben az utazási iroda gazdasági tevékenységének székhelye vagy az az állandó telephelye található, ahonnan a szolgáltatást nyújtotta.”

5

Az említett irányelv 308. cikke előírja:

„Az utazási iroda által nyújtott egységes szolgáltatás 226. cikk 8. pontja szerinti adóalapjának illetve HÉA nélküli árának az utazási iroda árrése minősül, vagyis az utas által fizetendő, HÉA nélküli teljes összeg és a más adóalanyok termékértékesítéseiből és szolgáltatásnyújtásaiból az utazási iroda számára felmerülő tényleges költségek különbözete, amennyiben ezek a tevékenységek közvetlenül az utasokat szolgálják.”

6

A HÉA-irányelv 310. cikke előírja:

„A 307. cikkben említett, és közvetlenül az utasokat szolgáló tevékenységek után, más adóalanyok által az utazási irodára terhelt HÉA összegét egyetlen tagállamban sem lehet sem levonni, sem visszatéríteni.”

A cseh jog

7

A hozzáadottérték-adóról szóló 235/2004. törvény (a továbbiakban: HÉA-törvény) „Az utazási szolgáltatások tekintetében irányadó különös szabályozás” című 89. cikkének 2008-ban hatályos változata az alábbiak szerint rendelkezik:

„1)

Azon utazási szolgáltatást nyújtó adóalanyok tekintetében, akik az utazás lebonyolítása során a megrendelőkkel szemben saját nevükben lépnek fel, a különös szabályozást kell alkalmazni.

2)

E törvény alkalmazásában:

a)

»Utazási szolgáltatás nyújtója« az az adóalany, aki valamely megrendelő számára utazási szolgáltatást nyújt

b)

»megrendelő« az a személy, aki az utazási szolgáltatást igénybe veszi;

c)

»utazási szolgáltatás«-nak minősül olyan szolgáltatás nyújtása a megrendelő számára, amely idegenforgalmi szolgáltatások és feltehetően termékek együttesét foglalja magában, amennyiben az egyes idegenforgalmi szolgáltatások és termékek más adóalanyoktól származnak; az utazási szolgáltatást egységes szolgáltatásnak kell tekinteni akkor is, ha az utazási szolgáltatás számos, más adóalanyok által nyújtott utazási szolgáltatást, illetve esetlegesen értékesített terméket foglal magában; szintén utazási szolgáltatásnak minősül az a szolgáltatás, amelynek keretében a megrendelő csak egyetlen idegenforgalmi, szállás- vagy szállítási szolgáltatást vesz igénybe.”

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

8

A Star Coaches autóbuszos személyszállítást végez a Cseh Köztársaságban és a tagállamok között. E szállítást vagy a saját autóbuszai segítségével végzi, vagy fuvarozó társaságként működő olyan alvállalkozókat vesz igénybe, amelyek ügyletei HÉA-kötelesek. Megrendelői kizárólag a Cseh Köztársaságban vagy más tagállamban letelepedett utazási irodák. A megrendelőit illetően a Star Coaches mindig a saját nevében jár el. Amikor az utóbbi alvállalkozókat vesz igénybe, a megrendelői számára HÉÁ-t tartalmazó számlát állít ki, és az általános HÉA-szabályozás alapján kéri az adóösszelet visszatérítését.

9

A Star Coaches többször is magas összegű HÉA-többletet vont le. E tekintetben a Finanční úřad pro Prahu 5 (a prágai 5. számú adóhivatal) megállapította, hogy e társaság szállítási szolgáltatást nyújtott, és nem az általános HÉA-szabályozást, hanem a HÉA-törvény 89. cikkében elírt, az utazási szolgáltatások tekintetében irányadó különös szabályozást kellett volna alkalmaznia. 2008. június 25-én 2008 januárja vonatkozásában a hivatal a HÉA tekintetében adómegállapító határozatot bocsátott ki.

10

A Star Coaches fellebbezett ezen adómegállapító határozat ellen. Mivel e panaszt a Finanční úřad pro Prahu a 2008. december 16-i határozatában elutasította, keresetet nyújtott be a Městský soud v Praze elé, amely azt a 2010. június 18-i ítéletében elutasította. A Star Coaches felülvizsgálat iránti kérelmet terjesztett tehát a Nejvyšší správní soud elé.

11

A kérdést elterjesztő bíróságnak kételyei vannak a HÉA-irányelv 306. cikkében elírt, az utazási irodákra vonatkozó különös szabályozás alkalmazását illetően.

12

Először is megállapítja, hogy eltérés áll fenn e rendelkezés cseh változata és a HÉA-törvénynek az említett rendelkezést a nemzeti joga átültető 89. cikke között. Míg az előbbi az utasoknak nyújtott szolgáltatásokat érinti, a 89. cikk az utazási irodák ügyfeleinek – amely fogalom alá nemcsak utasok, hanem más személyek is tartoznak – nyújtott szolgáltatásokra vonatkozik. A kérdést elterjesztő bíróság mindazonáltal hangsúlyozza, hogy szintén eltérés áll fenn a HÉA-irányelv 306. cikkének, valamint 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) – amely a HÉA-irányelv hatálybalépése előtt volt alkalmazandó – 26. cikkének nyelvi változatai között, mivel bizonyos változatok a „megrendelő”, míg mások az „utas” kifejezést használják. A bíróság pontosítja, hogy számos tagállammal szemben, többek között a Cseh Köztársasággal szemben, kötelezettségzegés megállapítása iránti eljárást indított az Európai Bizottság a „megrendelő” kifejezés használata miatt, amely az utóbbi álláspontja szerint a személyek túl széles körét érinteti.

13

A kérdést elterjesztő bíróság másodsorban azt kérdezi, hogy abban az esetben, ha a Bíróság úgy ítéli meg, hogy a HÉA-irányelv 306. cikke kiterjed az utazási irodák megrendelőire is, az olyan vállalkozás, mint a Star Coaches, e rendelkezés értelmében utazási irodának minősül-e. Álláspontja szerint nem ez az eset áll fenn, ha e vállalkozás kizárólag, minden más idegenforgalmi szolgáltatást kizárva, csak szállítási szolgáltatást nyújt. Ebből az következne, hogy a jelen ügyet meg kell különböztetni a C-163/91. sz. Van Ginkel ügyben 1992. november 12-én hozott ítélet (EBHT 1992., I-5723. o.) alapjául szolgáló ügytől, amelyben az elszállásoláson kívül a szóban forgó vállalkozás tájékoztatásnyújtásra, tanácsadásra és szállásfoglalásra irányuló szolgáltatást is nyújtott.

14

Mivel a HÉA-irányelv 306. cikkének értelmezése szükséges az elterjesztett jogvita megoldásához, a Nejvyšší správní soud úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes

döntéshozatal céljából az alábbi kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„1)

A [HÉA-irányelv] 306. cikke csak az utazási irodák által az utazási szolgáltatások végfelhasználói (utasok) számára végzett értékesítésekre vonatkozik, vagy azon értékesítésekre is, amelyeket más személyek (megrendelők) számára végeznek?

2)

Az a fuvarozó társaság, amely csupán személyszállítást biztosít oly módon, hogy autóbuszos szállítást végez utazási irodák – és nem közvetlenül az utasok – megrendelésére, és amely más szolgáltatást – például szállást, tájékoztatást, tanácsadást – nem nyújt, utazási irodának minősül-e [HÉA-irányelv] 306. cikkének alkalmazásában?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

15

A kérdést előterjesztő bíróság első kérdésével a HÉA-irányelv 306–310. cikkében előírt különös szabályozás tárgyi hatályáról kérdezi a Bíróságot, második kérdésében pedig e szabályozás személyi hatályáról.

16

Először a második kérdésre kell válaszolni, megvizsgálva, hogy az említett különös szabályozás alkalmazandó-e az olyan vállalkozásra, mint amilyen a Star Coaches, mielőtt másodsorban és adott esetben vizsgálnánk e szabályozás tárgyi hatályának terjedelmét.

A második kérdésről

17

Az eljárási szabályzat 104. cikke 3. §-ának első albekezdése szerint amennyiben az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésre a válasz egyértelműen levezethető az ítélkezési gyakorlatból, a Bíróság – a főtanácsnok meghallgatását követően – indokolt végzéssel bármikor határozhat, amelyben utal a vonatkozó ítélkezési gyakorlatra.

18

A Bíróság álláspontja szerint ez az eset áll fenn a jelen ügyben. Ugyanis a kérdést előterjesztő bíróság által előterjesztett második kérdésre vonatkozó válasz egyértelműen levezethető a hatodik irányelv 26. cikkére vonatkozó ítélkezési gyakorlatból, amely rendelkezés szövegét átvette a HÉA-irányelv 306. cikke. Az utazási irodának az e 26. cikk értelmében vett fogalmára vonatkozó ítélkezési gyakorlat következképpen átvihető a HÉA-irányelv 306. cikkének értelmében vett ugyanezen fogalomra.

19

Emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint a HÉÁ-ra vonatkozó, a hatodik irányelv 26. cikkében bevezetett különös szabályozás célja az alkalmazandó szabályoknak az utazási irodák és az utazásszervezők tevékenységének különös jellemzőihez való igazítása. Az e vállalkozások által nyújtott szolgáltatásokat az jellemzi, hogy legtöbbször több, például szállítási és szállásadási részszolgáltatásból állnak, amelyeket a vállalkozás székhelye

vagy állandó telephelye szerinti tagállam területén belül vagy azon kívül teljesítenek. Az adóztatás helyére, az adóalapra és az elzárólagosan felszámított adó levonására vonatkozó általános szabályok alkalmazása a nyújtott szolgáltatások helyének nagy száma miatt olyan gyakorlati nehézséggel járna e vállalkozások számára, amelyek meggátolhatják tevékenységük folytatását (lásd a fent hivatkozott Van Ginkel ügyben hozott ítélet 13–15. pontját, a C-308/96. és C-94/97. sz. Madgett és Baldwin egyesített ügyekben 1998. október 22-én hozott ítélet [EBHT 1998., I-6229. o.] 18. pontját, valamint a C-149/01. sz. First Choice Holidays ügyben 2003. június 19-én hozott ítélet [EBHT 2003., I-6289. o.] 23. és 24. pontját).

20

Mindazonáltal az a körülmény, hogy az utazási iroda az utas számára üdüléshely biztosítására szorítkozik, nem elegendő a szolgáltatás hatodik irányelv 26. cikkének hatálya alól történő kizárásához. Ugyanis az iroda által nyújtott szolgáltatás még ilyen esetben sem korlátozható egyetlen szolgáltatásra, mivel a szállás bérbeadásán kívül olyan szolgáltatásokat is tartalmaz, mint például a tájékoztatás és a tanácsadás, amelyek révén az utazási iroda üdülések és szállásfoglalások nagy választékát kínálja (a fent hivatkozott Van Ginkel ügyben hozott ítélet 24. pontja).

21

Emellett a Bíróság kimondta, hogy a gazdasági szereplő formális minősítésétől függetlenül az utazási irodákra és az utazásszervezőkre alkalmazandó különös szabályozás mögött meghúzóó okok abban az esetben is érvényesek, ha a gazdasági szereplő a kifejezések általánosan elfogadott jelentése szerint nem utazási iroda, illetve utazásszervező, viszont valamely más tevékenység keretében az utóbbiak által lebonyolított ügyletekhez hasonló ügyleteket bonyolít (lásd a fent hivatkozott Madgett és Baldwin ügyben hozott ítélet 20. és 21. pontját, valamint a C-200/04. sz. Ist-ügyben 2005. október 13-án hozott ítélet [EBHT 2005., I-8691. o.] 22. pontját).

22

Nem kizárt tehát, hogy az olyan autóbuszos utasszállító által nyújtott azon szolgáltatások, amikor az utasszállító nem a saját autóbuszait használja, hanem HÉA-alany alvállalkozók utazási szolgáltatásait veszi igénybe, a HÉA-irányelv 306. cikkének különös szabályozása alá tartoznak. Az a körülmény, hogy az ilyen szolgáltatások nem tartalmaznak szállásnyújtásra irányuló szolgáltatást, nem elegendő annak kizárásához, hogy a rendelkezés hatálya alá tartoznak.

23

Mindazonáltal a Bíróságnak a fent hivatkozott Van Ginkel ügyben hozott ítéletben foglalt megállapításainak megfelelően szükséges továbbá, hogy a szolgáltatások ne csak egyetlen szolgáltatásra korlátozódjanak, és a szállítás mellett olyan más szolgáltatásokat foglaljanak magukban, mint például a tájékoztatás és a tanácsadás, amelyek révén az utazási iroda üdülések és autóbuszos utazásfoglalások nagy választékát kínálja. A Bíróság ugyanis úgy ítélte meg, hogy a fent hivatkozott Van Ginkel ügyben hozott ítéletből nem lehet arra következtetni, hogy az utazási iroda vagy az utazásszervező által nyújtott valamennyi szolgáltatás önmagában a hatodik irányelv 26. cikkében elírt különös szabályozás hatálya alá tartozik (a C-31/10. sz. Minerva Kulturreisen ügyben 2010. december 9-én hozott ítélet [EBHT 2010., I-12889. o.] 19. pontja). E megfontolás ugyanígy érvényes az olyan gazdasági szereplőre, amely a kifejezések általános értelmében nem utazási iroda, és nem is utazásszervező.

24

Márpedig a Star Coaches-t illetően a kérdést elterjesztő bíróság megállapítja, hogy e vállalkozás minden más szolgáltatás kizárásával csak szállítási szolgáltatást nyújt az utazási irodák részére. E bíróság kifejezetten hozzáfűzi, hogy az említett társaság nem nyújt olyan szolgáltatásokat, mint például szállás, tájékoztatás vagy tanácsadás.

25

Ebből következik, hogy a Star Coaches által nyújtott szolgáltatások nem egyeznek meg az utazási irodák vagy az utazásszervezők által nyújtott szolgáltatásokkal.

26

Következésképpen azt kell válaszolni a második kérdésre, hogy az a fuvarozó társaság, amely csupán személyszállítást biztosít oly módon, hogy autóbuszos szállítást végez utazási irodák megrendelésére, és amely más szolgáltatást – például szállást, tájékoztatást, tanácsadást – nem nyújt, nem valósít meg a HÉA-irányelv 306. cikkében foglalt, az utazási irodákra vonatkozó különös szabályozás hatálya alá tartozó ügyleteket.

Az első kérdésről

27

A második kérdésre adott válasza tekintettel, nem szükséges, hogy a Bíróság válaszoljon az első kérdésre.

A költségekről

28

Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vevő felek számára a kérdést elterjesztő 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 (hatodik tanács) a következőképpen határozott:

Az a fuvarozó társaság, amely csupán személyszállítást biztosít oly módon, hogy autóbuszos szállítást végez utazási irodák megrendelésére, és amely más szolgáltatást – például szállást, tájékoztatást, tanácsadást – nem nyújt, nem valósít meg a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 306. cikkében foglalt, az utazási irodákra vonatkozó különös szabályozás hatálya alá tartozó ügyleteket.

Aláírások

(*) Az eljárás nyelve: cseh.