



Határozatok Tára

C-33/16. sz. ügy Az A Oy által kezdeményezett eljárás

(a Korkein hallinto-oikeus [Finnország] által benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem)

„Előzetes döntéshozatal – Adózás – Hozzáadottérték-adó (héta) – 2006/112/EK irányelv – A 148. cikk d) pontja – Mentesség – A nyílt tengeren közlekedő hajók és rakományaik közvetlen szükségleteit kielégítő szolgáltatások nyújtása – A rakomány alvállalkozók által valamely közvetítő javára végzett be- és kirakodása”

Összefoglaló – A Bíróság ítélete (nyolcadik tanács), 2017. május 4.

1. *Az adójogszabályok harmonizálása – Közös hozzáadottértékadó-rendszer – Adómentességek – A nyílt tengeren közlekedő hajók és rakományaik közvetlen szükségleteit kielégítő szolgáltatások nyújtása – Hatály – Hajó be- és kirakodásával kapcsolatos szolgáltatás – Bennfoglaltság*

(2006/112 tanácsi irányelv, 148. cikk, d) pont)

2. *Az adójogszabályok harmonizálása – Közös hozzáadottértékadó-rendszer – Adómentességek – A nyílt tengeren közlekedő hajók és rakományaik közvetlen szükségleteit kielégítő szolgáltatások nyújtása – Hatály – A rakomány alvállalkozók által valamely közvetítő javára végzett be- és kirakodási szolgáltatás – Bennfoglaltság – E rakomány tulajdonosa részére a forgalomba hozatal végső stádiumában nyújtott be- és kirakodási szolgáltatás – Bennfoglaltság*

(2006/112 tanácsi irányelv, 148. cikk, d) pont)

1. A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 148. cikkének d) pontját úgy kell értelmezni, hogy egy hajó be- és kirakodása e rendelkezés értelmében vett olyan szolgáltatásnak minősül, amely ugyanezen irányelv 148. cikkének a) pontja értelmében tengerjáró hajók rakománya közvetlen szükségleteinek kielégítésére irányul.

E tekintetben meg kell jegyezni, hogy a 2006/112 irányelv 148. cikkének c) pontja, amelyre ezen irányelv 148. cikkének d) pontja kifejezetten utal, ez utóbbihoz hasonlóan a nemzetközi tengeri szállításhoz kapcsolódó szolgáltatások adó alóli mentesítésére irányul, és e szolgáltatások megjelölése céljából ugyanazon hajókra, vagyis ugyanezen cikk a) pontjában meghatározott hajókra utal. Mivel e két rendelkezés így hasonló és kiegészítő jellegű, a „hajó és rakománya közvetlen szükségleteinek” fogalmát az említett irányelv 148. cikkének c) pontjában foglalt rendelkezések rendszere alapján kell értelmezni.

Márpedig meg kell jegyezni, hogy a 2006/112 irányelv 148. cikkének c) pontja többek között a bérbeadást, javítást és karbantartást mentesíti az adó alól, amennyiben ezen utóbbiak az e cikk a) pontjának hatálya alá tartozó hajó üzemeltetéséhez használt tárgyra vonatkoznak. E 148. cikk c) pontja lényegében tehát követelménnyé teszi az érintett hajó üzemeltetése és a nyújtott szolgáltatás közötti kapcsolat fennállását (lásd ebben az értelemben: 1985. július 4-i Berkholz ítélet, 168/84, EU:C:1985:299, 21. pont).

A rakomány be- és kirakodására irányuló szolgáltatások e követelménynek megfelelnek. Ugyanis a rakományszállítás a nyílt tengeren közlekedő hajók szokásos üzemeltetési formájának számít. Márpedig ahhoz, hogy a rakomány szállítható legyen, és hogy egy hajó ilyen módon üzemeltethető legyen az szükséges, hogy az említett rakományt a hajó fedélzetére az indulási kikötőben rakják be, majd az érkezési kikötőben rakják ki.

(lásd 22–24., 26. pont és a rendelkező rész 1. pontja)

2. A 2006/112 irányelv 148. cikkének d) pontját úgy kell értelmezni, hogy egyrészt nemcsak az ezen irányelv 148. cikke a) pontjának hatálya tartozó hajó fedélzetére vagy fedélzetéről való rakomány be-és kirakodása teljesítésére vonatkozó olyan szolgáltatások mentesülhetnek az adó alól, amelyekre egy ilyen szolgáltatás forgalomba hozatalának végső szakaszában kerül sor, hanem azon szolgáltatások is, amelyeket egy korábbi szakaszban teljesítenek, mint például egy alvállalkozó által valamely olyan gazdasági szereplő részére nyújtott szolgáltatás, aki azt ezután továbbszámlázza egy fuvarozási vagy szállítmányozási vállalkozásnak, másrészt pedig mentesülhetnek az adó alól a rakomány feletti rendelkezésre jogosultnak, például a rakomány exportőrének vagy importőrének nyújtott be-és kirakodásra irányuló szolgáltatások is.

Márpedig ilyen körülmények között a Bíróság a kérdést előterjesztő bíróság által hivatkozott 2006. szeptember 14-i Elmeke ítéletben (C-181/04–C-183/04, EU:C:2006:563) megállapította, hogy a hatodik irányelv 15. cikkének 8. pontjában előírt adómentesség, amelynek szövege megegyezik a 2006/112 irányelv 148. cikkének d) pontjával, csak a szóban forgó szolgáltatás forgalomba hozatalának végső szakaszában megvalósuló ügyletekre alkalmazandó.

Az említett ítélet alapját képező ügyek sajátosságaihoz igazított ilyen ítélkezési gyakorlat, amely olyan szolgáltatásokra vonatkozik, amelyeket esetleg a céljuktól eltérően is nyújthatnak, nem ültethető át azon helyzetekre, amelyekben valamely szolgáltatásnyújtás célját jellegére tekintettel attól fogva bizonyosnak lehet tekinteni, amint abban megállapodnak. Ilyen helyzetekben ugyanis a 2006/112 irányelv 148. cikkének d) pontjában előírt adómentesség helyes és egyszerű alkalmazása biztosított, anélkül hogy ellenőrzési és felügyeleti mechanizmusokat kellene bevezetni.

Ez a helyzet a rakomány be- és kirakodására irányuló olyan szolgáltatások esetén, mint amelyek az alapeljárásban szerepelnek. Ugyanis az első kérdésre adott válaszból kitűnik, hogy annak vizsgálata, hogy ezek megfelelnek-e a 2006/112 irányelv 148. cikkének d) pontjában előírt adómentesség alkalmazási feltételeinek, kizárólag annak a hajónak a típusától függ, amelyen a be- és kirakodást végzik. Így e szolgáltatások tényleges felhasználása biztosnak tekinthető, amint azok teljesítési módjairól megállapodtak.

Viszont a rakomány be- és kirakodására irányuló szolgáltatások esetében, mivel azok közvetlenül összefüggenek a szállított rakománnyal és ezért azok adókölsége e minőségben áthárítható az e rakományok feletti rendelkezésre jogosultakra, az említett rendelkezésre jogosultak részére nyújtott ilyen szolgáltatásokat úgy kell tekinteni, hogy azok továbbra is az említett szolgáltatások értékesítési láncának részét képezik. Ebből következik, hogy az ilyen szolgáltatások a 2006/112 irányelv 148. cikkének d) pontja alapján mentesülhetnek az adó alól.

(lásd 31., 33., 34., 45., 46. pont és a rendelkező rész 2. pont)