



Határozatok Tára

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (negyedik tanács)

2018. december 19.*

„Előzetes döntéshozatal – Adózás – Az adójogszabályok harmonizálása – A hozzáadottérték-adó (héta) közös rendszere – 2006/112/EK irányelv – Az utazási irodákra vonatkozó különös szabályozás – Más adóalanyoktól bérelt üdülő rendelkezésre bocsátása – Kiegészítő szolgáltatások – Valamely szolgáltatás elsődleges vagy járulékos jellege – Kedvezményes adómértékek – Utazási iroda által a saját nevében rendelkezésre bocsátott szálláshely”

A C-552/17. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Bundesfinanzhof (szövetségi pénzügyi bíróság, Németország) a Bírósághoz 2017. szeptember 21-én érkezett, 2017. augusztus 3-i határozatával terjesztett elő

az **Alpenchalets Resorts GmbH**

és

a **Finanzamt München Abteilung Körperschaften** között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (negyedik tanács),

tagjai: T. von Danwitz, a hetedik tanács elnöke, a negyedik tanács elnökeként eljárva, K. Jürimäe, C. Lycourgos, Juhász E. (előadó) és C. Vajda bírák,

főtanácsnok: M. Bobek,

hivatalvezető: K. Malacek tanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2018. július 11-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- az Alpenchalets Resorts GmbH képviseletében M. Laukemann Rechtsanwalt és E. Meilinger,
- a német kormány képviseletében T. Henze és R. Kanitz, meghatalmazotti minőségben,
- a holland kormány képviseletében M. Bulterman és M. Noort, meghatalmazotti minőségben,
- az Európai Bizottság képviseletében N. Gossement és B.-R. Killmann, meghatalmazotti minőségben,

a főtanácsnok indítványának a 2018. szeptember 5-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) 98. cikke (2) bekezdése első albekezdésének és 306. cikkének értelmezésére vonatkozik.
- 2 E kérelmet az Alpenchalets Resorts GmbH (a továbbiakban: Alpenchalets) és a Finanzamt München (müncheni adóhivatal, Németország) között üdülőhelyi szállások rendelkezésre bocsátása adóztatásának tárgyában folyamatban lévő jogvitában terjesztették elő.

Jogi háttér

Az uniós jog

- 3 A héairányelvnek „Az adó mértéke” című VIII. címében található 98. cikke (1) és (2) bekezdése értelmében a tagállamok egy vagy két kedvezményes adómértéket alkalmazhatnak, kedvezményes adómértéket pedig csak a III. mellékletben szereplő kategóriák termékértékesítéseire és szolgáltatásnyújtásaira lehet alkalmazni.
- 4 E III. melléklet, amely „Az olyan termékek és szolgáltatások jegyzéke, amelyek értékesítésére a 98. cikkben említett kedvezményes adómértéket lehet alkalmazni” címet viseli, több pontot tartalmaz, amelyek közül a 12. pont előírja:

„[S]zállodák vagy más hasonló létesítmények által nyújtott szállás, beleértve az üdülőhelyi szállásbiztosítást, továbbá a kempingek és lakókocsiparkok férőhelyeinek bérbeadását is;

[...]”

- 5 A héairányelvnek a „Különös szabályozások” című XII. címében foglalt, „Az utazási irodákra vonatkozó különös szabályozás” címet viselő 3. fejezet tartalmazza a 306. cikket, amely ekképp rendelkezik:

„(1) A tagállamok e fejezetnek megfelelően különös héaszabályozást 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.”

- 6 Ezen irányelv 307. cikke előírja:

„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.”

7 Az említett irányelv 308. cikke értelmében:

„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.”

8 A héairányelv 309. cikke ekképp rendelkezik:

„Amennyiben azokat a tevékenységeket, amelyekre az utazási iroda más adóalanyoknak ad megbízást, ez utóbbiak [az Unió] kívül teljesítik, akkor az iroda által nyújtott szolgáltatást a 153. cikk értelmében adómentes közvetítői tevékenységnek kell tekinteni.

Amennyiben az első albekezdésben említett ügyleteket mind [az Unió] belül, mind azon kívül végzik, az utazási iroda által nyújtott szolgáltatásnak kizárólag [az Unió] kívül végzett tevékenységekkel összefüggő részét kell adómentesnek tekinteni.

9 A héairányelv 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 német jog:

10 A 2009. december 22-i törvénnyel (BGBl. I., 3950. o.) módosított, 2005. február 21-i Umsatzsteuergesetz (a forgalmi adóról szóló törvény, BGBl. I., 386. o.; a továbbiakban: héatörvény) 12. cikke, amely „Az adó mértéke” címet viseli, ekképp rendelkezik:

„(1) Az adó mértéke az adóalap 19%-a valamennyi adóköteles ügylet tekintetében (10., 11., 25. cikk (3) bekezdés, valamint 25a. cikk (3) és (4) bekezdés).

(2) Az adó mértéke 7%-os mértékű az alábbi ügyletek tekintetében:

[...]

11. A gazdasági szereplő által idegenek rövid távú elszállásolására fenntartott nappali és a hálólhelyiségek bérbeadása, valamint kempingterület rövid távú bérbeadása. Az első mondat nem vonatkozik a bérbeadáshoz közvetlenül nem kapcsolódó szolgáltatásokra, még ha e szolgáltatások megfizetésére a bérbeadásért fizetett ellenszolgáltatással együtt kerül is sor.”

11 Ugyanezen törvénynek „Az utazási szolgáltatások adóztatása” című 25. cikke a következőképpen fogalmaz:

„(1) A következő rendelkezések a gazdasági szereplő azon utazási szolgáltatásaira vonatkoznak, amelyeket nem a megrendelő vállalkozás érdekében nyújt, feltéve, ha a gazdasági szereplő a megrendelővel szemben a saját nevében jár el, és az utazási szolgáltatásokat előzetesen veszi igénybe. A vállalkozás által nyújtott szolgáltatást egyéb szolgáltatásnak kell tekinteni. A vállalkozó által a megrendelő részére egy utazás keretében nyújtott több ilyen jellegű szolgáltatás egyetlen egyéb szolgáltatásnak minősül. Az egyéb szolgáltatások teljesítési helyét a 3a. cikk (1) bekezdésnek megfelelően kell meghatározni. Az előzetes utazási szolgáltatások a harmadik személyek által közvetlenül az utasokat szolgáló értékesítések és egyéb szolgáltatások.

(2) Az egyéb szolgáltatás adómentes, amennyiben az utazási szolgáltatásokhoz kapcsolódó előzetes utazási szolgáltatásokat valamely harmadik ország területén nyújtják. A gazdasági szereplőnek bizonyítania kell, hogy az adómentesség feltétele teljesül. A Bundesministerium der Finanzen (szövetségi pénzügyminisztérium) a Bundesrat (szövetségi tanács) egyetértésével rendelet útján meghatározhatja azokat az eljárási szabályokat, amelyek alapján a gazdasági szereplő előterjeszheti ezt a bizonyítékot.

(3) Az egyéb szolgáltatás értéke megegyezik a megrendelő által a szolgáltatás igénybevételéért fizetett összeg és a vállalkozó által harmadik személyek utazási szolgáltatásaiért fizetett összeg különbségével. A forgalmi adó nem képezi az adóalap részét. A gazdasági szereplő ahelyett, hogy az egyes szolgáltatásokra vonatkozóan az adóalapot külön állapítaná meg, vagy szolgáltatások csoportjai vagy az adómegállapítási időszakban nyújtott valamennyi szolgáltatás tekintetében is megállapíthatja az adóalapot.

(4) A 15. cikk (1) bekezdésétől eltérve a gazdasági szereplő nem jogosult előzetesen felszámított adóként levonni a részére az előzetes utazási szolgáltatásokért kiszámlázott adóösszegeket, valamint a 13b. cikk értelmében fizetendő adóösszegeket. E szabály egyebekben nem érinti a 15. cikket.

[...]

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

- 12 2011-ben az Alpenchalets Németországban, Ausztriában és Olaszországban bérelt házakat tulajdonosaiktól, majd ezt követően azokat saját nevében, üdülési célból magánügyfeleknek adta bérbe. A szállás rendelkezésre bocsátása mellett a szolgáltatások közé tartozott a szállás takarítása, valamint egyes esetekben a mosdai szolgáltatás és a reggeli pékáru biztosítása is.
- 13 Az Alpenchalets a héát a héatörvénynek az utazási szolgáltatásokra vonatkozó 25. cikke értelmében az árrése alapján számította ki, és a szokásos adómértéket alkalmazta. 2013. május 6-i levelében utólagosan adómegállapításának módosítását és a héatörvény 12. cikkének (2) bekezdése alapján a kedvezményes mértékű héa alkalmazását kérte. A kérelmet a müncheni adóhivatal elutasította.
- 14 Az Alpenchalets keresetet nyújtott be a Finanzgerichthez (pénzügyi bíróság, Németország), amely azon indokkal utasította el azt, hogy a szóban forgó utazási szolgáltatásokra a héatörvény 25. cikke értelmében az árrés adóztatására vonatkozó szabályozást kell alkalmazni, és a kedvezményes adómérték alkalmazása nem volt lehetséges, mivel az e rendelkezés értelmében vett utazási szolgáltatás nem szerepel a kedvezményes héamértékre vonatkozó, e törvény 12. cikkének (2) bekezdésében foglalt felsorolásban.
- 15 Az Alpenchalets megtámadta e határozatot a Bundesfinanzhof (szövetségi pénzügyi bíróság, Németország) előtt.
- 16 A kérdést előterjesztő bíróság egyfelől előadja, hogy az 1992. november 12-i Van Ginkel ítéletből (C-163/91, EU:C:1992:435) az következik, hogy az utazási irodákra vonatkozó különös szabályozást az utazási irodák olyan szolgáltatásaira kell alkalmazni, amelyek csak a szállást foglalják magukban. Miután megállapította, hogy ezt a megoldást a Bíróság későbbi ítélkezési gyakorlata is megerősítette, a kérdést előterjesztő bíróság arra keresi a választ, hogy az említett megoldás nem vizsgálható-e felül a 2007. június 21-i Ludwig ítélet (C-453/05, EU:C:2007:369) fényében, amely ítéletben a Bíróság különbséget tett a szolgáltatások elsődleges és járulékos jellege között.
- 17 A kérdést előterjesztő bíróság másfelől szükségesnek tartja annak vizsgálatát, hogy az előtte folyó eljárásban lehetséges-e kedvezményes héamérték alkalmazása, jóllehet az utazási irodáknak a héairányelv 306. cikke értelmében vett tevékenységeit mint ilyeneket kell vizsgálni, és amelyek e

minőségükben nem tartoznak ezen irányelv III. mellékletének hatálya alá. E bíróság szerint, mivel egy üdülőknek az utazási irodákra vonatkozó különös szabályozáson kívül történő bérbe adása a kedvezményes mértékű héa hatálya alá tartozik, lehetséges ugyanezen kedvezményes mértéknek az említett különös szabályozás alá tartozó hasonló szolgáltatásra történő alkalmazása.

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

„1) Az [...] 1992. november 12-i Van Ginkel ítéletének (C-163/91, EU:C:1992:435) megfelelően a [héairányelv] 306. cikkében foglalt, utazási irodákra vonatkozó különös szabályozás hatálya alá tartozik-e az a szolgáltatás, amely alapvetően üdülő kiadásából áll, és amelyet a további szolgáltatási elemek szempontjából a főszolgáltatáshoz képest mellékszolgáltatásnak kell tekinteni?

2) Az első kérdésre adott igenlő válasz esetén: a [héairányelv] 306. cikkében foglalt, utazási irodákra vonatkozó különös szabályozás mellett az [ugyanezen irányelv] III. mellékletének 12. pontjával összhangban értelmezett 98. cikkének (2) bekezdése értelmében az üdülőhelyi szállásbiztosítás esetében nyújtott adókedvezmény hatálya alá is tartozhat-e ez a szolgáltatás?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

Az első kérdésről

19 Első kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy úgy kell-e értelmezni a héairányelv 306–310. cikkét, hogy egy harmadik személyektől bérelt üdülőknek egy utazási iroda általi pusztá rendelkezésre bocsátása, illetve egy üdülő járulékos kiegészítő szolgáltatásokkal együtt történő ilyen rendelkezésre bocsátása az utazási irodákra vonatkozó különös szabályozás hatálya alá tartozik.

20 Először is meg kell állapítani, hogy a héairányelv 306. cikke értelmében e különös szabályozás csak abban az esetben alkalmazható, ha az utazási iroda az utazás szervezéséhez más jogalanyoktól beszerzett termékeket és szolgáltatásokat használ (lásd ebben az értelemben: 2012. október 25-i Kozak ítélet, C-557/11, EU:C:2012:672, 18. és 21. pont).

21 Márpedig az előzetes döntéshozatal iránti kérelem nem tartalmaz semmiféle információt azon kérdés vonatkozásában, hogy azok a tulajdonosok vagy az ingatlanok azon üzemeltetői, akik bérbe adták az üdülőket az Alpenchalets számára, héaalanyok-e, vagy sem.

22 Ezért a Bíróság csak azt fenntartva tud választ adni az első kérdésre, hogy az üdülők e tulajdonosai vagy ezen üzemeltetői „héaalanyok”, aminek vizsgálata a kérdést előterjesztő bíróság feladata.

23 Amint az a héairányelv 306. cikkéből, illetve a Bíróság ítélkezési gyakorlatából következik, az utazási irodákra vonatkozó különös szabályozás csak abban az esetben alkalmazható, ha valamely iroda az utazás megvalósítása céljából harmadik személyek termékeit és szolgáltatásait használja fel, ami azt jelenti, hogy az iroda saját szolgáltatásait, tehát azok a szolgáltatások, amelyeket nem harmadik személy nyújtott, hanem maga az iroda, nem tartoznak e szabályozás hatálya alá (lásd ebben az értelemben: 2012. október 25-i Kozak ítélet, C-557/11, EU:C:2012:672, 18., 21., 23. és 27. pont).

24 Ezen összefüggésben az egységes szolgáltatásnak a kérdést előterjesztő bíróság által hivatkozott és a 2007. június 21-i Ludwig ítélet (C-453/05, EU:C:2007:369) 18. pontjában foglalt, az általános héaszabályok területén alkalmazandó szabálya nem érinti e fogalomnak az utazási irodák tevékenységére vonatkozó különös héaszabályozás keretében való értékelését (lásd ebben az értelemben 2012. október 25-i Kozak ítélet, C-557/11, EU:C:2012:672, 24. pont).

- 25 E különös szabályozásnak egy olyan szolgáltatásra történő alkalmazását illetően, amelynek lényege egy harmadik személyektől beszerzett üdülő rendelkezésre bocsátása, arra kell emlékeztetni, amint azt a kérdést előterjesztő bíróság is kiemeli, hogy a Bíróság az 1992. november 12-i Van Ginkel ítélet (C-163/91, EU:C:1992:435) 23. és 24. pontjában megállapította, hogy a pusztán a szállásnak az utazási iroda általi rendelkezésre bocsátása is az említett különös szabályozás hatálya alá tartozhat. Ugyanis a célból, hogy megfeleljenek az ügyfelek szükségleteinek, az utazási irodák igen különböző üdülési lehetőségeket és igen különböző utazásokat kínálnak, amelyek lehetővé teszik az utas számára, hogy az általa meghatározott feltételek mellett kombinálja az utaztatással és a szállással kapcsolatos szolgáltatásokat, valamint minden olyan jellegű szolgáltatást, amelyet e vállalkozások nyújtani tudnak. Az utazási iroda által nyújtott szolgáltatásoknak a héairányelv 306. cikke alkalmazásából kizárólag azon okból történő kizárása, hogy e szolgáltatások csak a szállást foglalják magukban, olyan összetett adószabályozáshoz vezetne, amelyben a héa területén alkalmazandó szabályok az egyes utasoknak nyújtott szolgáltatásokat alkotó elemektől függenének. Az ilyen adórendszer sértené ezen irányelv célkitűzéseit.
- 26 A Bíróság több ítélete is megerősítette ezt az ítélkezési gyakorlatot.
- 27 A MyTravel ügyben (2005. október 6-i ítélet, C-291/03, EU:C:2005:591), az utazási iroda utazási csomagokat kínált, amelyek a szállást foglalták magukban, az utazás pedig saját eszközzel történt. Amint az ezen ítélet 19. pontjából következik, szükséges volt a csomag árának a különös szabályozás hatálya alá tartozó szolgáltatásokra, illetve az önerőből nyújtott szolgáltatásokra történő felbontására. E felbontással a Bíróság elismerte, hogy a különös szabályozás magukra a szálláshely-szolgáltatásokra is alkalmazható.
- 28 A 2005. október 13-i IST ítélet (C-200/04, EU:C:2005:608) 29. pontjából az következik, hogy az utazási irodákra vonatkozó különös szabályozást kell alkalmazni egy olyan gazdasági szereplőre, amely ügyfelei részére utazási csomag keretében az ügyfelek nyelvi képzéséhez, illetve nyelvoktatásához kapcsolódó szolgáltatáson kívül harmadik személyek igénybevételével nyújtott, a célországba történő beutazás és/vagy ott-tartózkodáshoz hasonló, utazási szolgáltatásokat kínál. Az „és/vagy” kötőszó azt támasztja alá, hogy e szolgáltatások egyike is elegendő lehet ahhoz, hogy az említett különös rendszer alkalmazható legyen.
- 29 2010. december 9-i Minerva Kulturreisen ítéletében (C-31/10, EU:C:2010:762, 21. pont) a Bíróság megállapította, hogy jóllehet nem tartozik 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.) 26. cikkében előírt különös szabályozás hatálya alá (amely 26. cikk rendelkezéseit a héairányelv 306. cikke vette át) egy utazási iroda által nyújtott bármely, az utazással kapcsolatban nem álló szolgáltatás, egy üdülőnek az utazási iroda által történő rendelkezésre bocsátása az említett 26. cikk hatálya alá tartozik még akkor is, ha e szolgáltatás csak az elszállásolást foglalja magában, az utaztatást viszont nem.
- 30 A 2012. március 1-jei Star Coaches végzésből (C-220/11, EU:C:2012:120) ugyanezen következtetés vonható le.
- 31 Először is, e végzés 20. pontjában a Bíróság egyértelműen megerősítette az 1992. november 12-i Van Ginkel ítéletből (C-163/91, EU:C:1992:435) következő ítélkezési gyakorlatot.
- 32 Másodsorban, a Bíróság ebben az ügyben csak annak megállapítására szorítkozott, hogy a valamely gazdasági szereplő által nyújtott utaztatási szolgáltatások nem tartozhatnak a héairányelv 306. cikkének hatálya alá, mivel ezeket egy alvállalkozó közreműködésével nyújtják, és nem magának az utasnak, hanem az utazási irodáknak, és az említett fuvarozó semmiféle olyan jellemzővel nem rendelkezik, amely alapján szolgáltatásait egyenértékűnek lehetne tekinteni egy utazási iroda vagy egy utazásszervező által nyújtott szolgáltatásokkal.

- 33 Mivel az üdülőknek az utazási iroda általi rendelkezésre bocsátása önmagában elegendő ahhoz, hogy alkalmazni lehessen a héairányelv 306–310. cikkében előírt különös szabályozást, a más, e szállás rendelkezésre bocsátásához esetlegesen kapcsolódó termékértékesítések vagy szolgáltatásnyújtások jelentősége nem befolyásolhatja a szóban forgó helyzet jogi minősítését, tehát azt, hogy az az utazási irodákra vonatkozó különös szabályozás hatálya alá tartozik.
- 34 Ennek megfelelően nem szükséges adott esetben a 2007. június 21-i Ludwig ítéletből (C-453/05, EU:C:2007:369) következő ítélkezési gyakorlat fényében megvizsgálni azt, hogy a szállásnak az utazási iroda általi rendelkezésre bocsátásához kapcsolódó, említett termékértékesítések vagy szolgáltatásnyújtások elsődleges vagy járulékos jellegűek-e.
- 35 A fenti megfontolásokra figyelemmel az első kérdésre azt a választ kell adni, hogy a héairányelv 306–310. cikkét úgy kell értelmezni, hogy egy harmadik személyektől bérelt üdülőknek egy utazási iroda általi pusztán rendelkezésre bocsátása, illetve egy üdülő kiegészítő szolgáltatásokkal együtt történő ilyen rendelkezésre bocsátása e kiegészítő szolgáltatások jelentőségétől függetlenül önmagában is az utazási irodákra vonatkozó különös szabályozás hatálya alá tartozó egységes szolgáltatásnak minősül.

A második kérdéstről

- 36 Második kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy úgy kell-e értelmezni a héairányelv 98. cikkének (2) bekezdését, hogy az utazási irodának a héairányelv 307. cikke hatálya alá tartozó azon szolgáltatására, amelynek lényege üdülők rendelkezésre bocsátása, kedvezményes adómérték, illetve az ezen előbbi rendelkezésben szereplő egyik kedvezményes adómérték alkalmazható.
- 37 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy magának a 307. cikknek a megfogalmazása szerint az utazási iroda által, a 306. cikkben megállapított feltételekkel, az utazás lebonyolítása céljából végzett tevékenységeket adójogi megítélésük tekintetében az utazási iroda által az utazó részére teljesített egységes szolgáltatásnak kell minősíteni. Ebből az következik, hogy mivel az üdülők rendelkezésre bocsátásának szolgáltatása az utazási irodákra vonatkozó különös szabályozás hatálya alá tartozik, adójogi megítélésük nem az üdülők rendelkezésre bocsátásának szolgáltatására alkalmazandó szabályokat követi, hanem e megítélést a héairányelv által az utazási irodák egységes szolgáltatásai tekintetében előírt különös szabályozás határozza meg.
- 38 Ezenfelül meg kell állapítani, hogy e 98. cikk (2) bekezdése értelmében a kedvezményes adómértéket csak a héairányelv III. mellékletében szereplő kategóriák termékértékesítéseire és szolgáltatásnyújtásaira lehet alkalmazni.
- 39 Márpedig az ezen irányelv 307. cikkének értelmében vett egységes szolgáltatásoknak az utazási irodák általi nyújtása nem szerepel ezek között.
- 40 Ily módon a héairányelv 98. cikkének (2) bekezdésében előírt kedvezményes adómérték nem alkalmazható az üdülők rendelkezésre bocsátásának szolgáltatására, amely az utazási irodákra vonatkozó különös szabályozás hatálya alá tartozik.
- 41 Következésképpen a második kérdésre azt a választ kell adni, hogy a héairányelv 98. cikkének (2) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy az utazási irodának az ezen irányelv 307. cikke hatálya alá tartozó azon szolgáltatására, amelynek lényege üdülők rendelkezésre bocsátása, nem alkalmazható kedvezményes adómérték, illetve az ezen előbbi rendelkezésben szereplő kedvezményes adómértékek egyike sem.

A költségekről

- 42 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:

- 1) **A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 306–310. cikkét úgy kell értelmezni, hogy egy harmadik személyektől bérelt üdülőnek egy utazási iroda általi puszta rendelkezésre bocsátása, illetve egy üdülő kiegészítő szolgáltatásokkal együtt történő ilyen rendelkezésre bocsátása e kiegészítő szolgáltatások jelentőségétől függetlenül önmagában is az utazási irodákra vonatkozó különös szabályozás hatálya alá tartozó egységes szolgáltatásnak minősül.**
- 2) **A 2006/112 irányelv 98. cikkének (2) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy az utazási irodának az ezen irányelv 307. cikke hatálya alá tartozó azon szolgáltatására, amelynek lényege üdülők rendelkezésre bocsátása, nem alkalmazható kedvezményes adómérték, illetve az ezen előbbi rendelkezésben szereplő kedvezményes adómértékek egyike sem.**

Aláírások