



Határozatok Tára

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (ötödik tanács)

2018. november 22.*

„Előzetes döntéshozatal – A hozzáadottérték-adó (héta) közös rendszere – 2006/112/EK irányelv – Hatály – Adóköteles ügyletek – Ellenérték fejében nyújtott szolgáltatás – Károk és nem adóköteles kamatok, valamint »kártérítés« fizetésének formájában nyújtott adóköteles szolgáltatások közötti különbségtétel”

A C-295/17. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (adóügyi választottbíróság [közigazgatási választottbírósági központ], Portugália) a Bírósághoz 2017. május 22-én érkezett, 2017. január 8-i határozatával terjesztett elő

a **MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia SA**

és

az **Autoridade Tributária e Aduaneira**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (ötödik tanács),

tagjai: K. Lenaerts, a Bíróság elnöke, az ötödik tanács elnökeként eljárva, E. Levits (előadó) és M. Berger bírák,

főtanácsnok: J. Kokott,

hivatalvezető: R. Šereš tanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2018. április 26-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- a MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia SA képviseletében V. Codeço, M. Machado de Almeida és M. R. M. Fernandes Ferreira advogados,
- a portugál kormány képviseletében L. Inez Fernandes, M. Figueiredo és R. Campos Laires, meghatalmazotti minőségben,
- az ír kormány képviseletében M. Browne, J. Quaney és A. Joyce, meghatalmazotti minőségben, segítők: N. J. Travers SC és A. Keirse BL,

* Az eljárás nyelve: portugál.

– az Európai Bizottság képviselőjében L. Lozano Palacios és A. Caeiros, meghatalmazotti minőségben, a főtanácsnok indítványának a 2018. június 7-i tárgyaláson történt meghallgatását követően, 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) 2. cikke (1) bekezdése c) pontjának, 64. cikke (1) bekezdésének, 66. cikke (1) bekezdése a) pontjának, valamint 73. cikkének az értelmezésére vonatkozik.
- 2 E kérelmet a MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia SA (a továbbiakban: MEO) és az Autoridade Tributária e Aduaneira (adó- és vámhatóság, Portugália) között a hozzáadottérték-adó (héa) és a vonatkozó kompenzációs kamatok behajtása tárgyában folyamatban lévő jogvitában terjesztették elő.

Jogi háttér

Az uniós jog

- 3 A héairányelv 2. cikke (1) bekezdésének c) pontja előírja, hogy a héa hatálya alá tartozik az „egy tagállamon belül az adóalanyként eljáró személy által ellenérték fejében teljesített szolgáltatásnyújtás”.
- 4 Ezen irányelv 64. cikkének (1) bekezdése ekképp rendelkezik:

„Amennyiben a termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás során egymást követő időszakonkénti elszámolásra vagy fizetésre kerül sor, a termékértékesítés és a szolgáltatásnyújtás [...] azon időszak lejártakor minősül teljesítettnek, amelyre ezen elszámolások vagy fizetések vonatkoznak”.

- 5 Az említett irányelv 66. cikkének első bekezdése előírja:

„A 63., 64. és 65. cikktől eltérve, a tagállamok előírhatják, hogy az adófizetési kötelezettség – egyes ügyletekre vagy az adóalanyok meghatározott csoportjaira vonatkozóan – a következő időpontok egyikében keletkezzen:

a) legkésőbb a számla kibocsátásának időpontjában;

[...]”

- 6 Ugyanezen irányelv 73. cikke a következőképpen fogalmaz:

„A 74–77. cikkben foglaltaktól eltérő termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás esetén az adóalap tartalmaz mindent, ami azon teljesítés ellenértékét képezi, amelyet ezért az ügyletért a vevőtől, a szolgáltatás megrendelőjétől vagy harmadik személytől az eladó vagy a szolgáltatás nyújtója kap, vagy amelyet e személyeknek kapniuk kell, beleértve az ezen értékesítés árát közvetlenül befolyásoló támogatásokat.”

7 A héairányelv 90. cikke ekképp rendelkezik:

„(1.) Elállás, a teljesítés megghiúsulása, teljes vagy részleges nemfizetés, illetve az értékesítés bekövetkezte utáni árendedmény esetén az adóalapot a tagállamok által meghatározott feltételek szerint megfelelő mértékben csökkenteni kell.

(2) A tagállamok a teljes vagy részleges nemfizetés esetén eltérhetnek az (1) bekezdéstől.”

A portugál jog

8 A Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (a hozzáadottérték-adóról szóló törvénykönyv) 1. cikke (1) bekezdésének a) pontja értelmében:

„A hozzáadottérték-adó alá tartozik:

a) Az adóalany által – ilyen minőségében – belföldön és ellenérték fejében teljesített termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás után.”

9 A hozzáadottérték-adóról szóló törvénykönyv 16. cikkének (1) bekezdése a következőképpen fogalmaz:

„A (2) és (10) bekezdés rendelkezéseire is figyelemmel, az adóköteles termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás adóalapja megegyezik azzal az ellenértékkel, amelyet a vevőtől, a szolgáltatás igénybevevőjétől vagy harmadik személytől kaptak, vagy kell kapni.”

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

10 A MEO Lisszabonban (Portugália) székhellyel rendelkező társaság, amelynek fő tevékenysége szolgáltatások nyújtása belföldön a távközlés területén. A héairányelv 9. cikke (1) bekezdése második albekezdésének értelmében vett gazdasági tevékenységet is folytat, ezért a héa hatálya alá tartozik.

11 Tevékenységének keretében a MEO szolgáltatásnyújtásra irányuló szerződéseket köt ügyfeleivel a távközlés, az internethez való hozzáférés, a televízió és a multimédia területén, amely szerződések közül egyesek minimális hűségidőt írnak elő, előnyös feltételeket kínálva az ügyfelek számára, különösen alacsonyabb havi előfizetési díjak formájában.

12 E szerződések azt is előírják, hogy abban az esetben, ha az ügyfél kérelmére vagy neki felróható okból a szerződésben előírt termékek és szolgáltatások megszüntetésre kerülnek a hűségidő lejárta előtt, a MEO kártérítésre jogosult, amelynek összege a szerződésben rögzített havi előfizetési díj megszorozva a szerződésben előírt minimális hűségidő, és azon hónapok száma közötti különbséggel, amelyek során a szolgáltatást nyújtották.

13 A kérdést előterjesztő bíróság szerint az ügyfél által a MEO-nak a szolgáltatásnyújtásra irányuló szerződés lejárat előtti megszüntetése esetén fizetendő összeg tehát a teljes minimális hűségidőnek megfelelő havi előfizetés díjainak összegéből áll, még akkor is, ha a szolgáltatásokat nem nyújtották ezen időszak végéig a fogyasztó számára.

14 Az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból az is kitűnik, hogy az ügyfélnek akkor kell megfizetni az említett összeget, ha a szolgáltatásokat a minimális hűségidő vége előtt szüntetik meg, különösen pedig akkor, ha az ügyfél megsértette a szerződésben rögzített havi előfizetési díjak megfizetésére vonatkozó kötelezettségét.

- 15 A MEO-nál egy 2014. április 1-je és november 20-a között végzett ellenőrzés során az adó- és vámhatóság megállapította, hogy a 2012. adóév tekintetében a MEO nem fizette meg az arra az összegre vonatkozó héát, amelyet az ügyfeleknek számlázott ki a szolgáltatásnyújtásra irányuló szerződések idő előtti megszüntetése esetén, és – következésképpen – héabehajtási aktusokat bocsátott ki.
- 16 Az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból az tűnik ki, hogy a szolgáltatásnyújtásra irányuló szerződés lejárat előtti, az ügyfél általi megszüntetését követően a MEO megszünteti az e szerződésben előírt szolgáltatásokat, és számlát küld az ügyfélnek, amelyen feltünteti a neki fizetendő, a szerződésben előre meghatározott kártérítés összegét, valamint a „héamentes” megjelölést.
- 17 Mivel úgy ítélte meg, hogy a szolgáltatásnyújtásra irányuló szerződés lejárat előtti megszüntetése jogcímén fizetendő összeg kártérítésnek minősül, amely azon okból nem héaköteles, hogy nem díjaz semmiféle szolgáltatásnyújtást, a MEO jogorvoslati kérelmet nyújtott be az említett héabehajtási aktusokkal szemben, amelyet elutasítottak.
- 18 2015. december 23-án a MEO fellebbezést nyújtott be a jogorvoslati kérelmet elutasító határozattal szemben, amelyre vonatkozóan a törvényben előírt határidőn belül nem hoztak határozatot.
- 19 2016. május 20-án a MEO a héabehajtási aktusok jogellenességének megállapítására irányuló keresetet nyújtott be a kérdést előterjesztő bírósághoz, a Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (adóügyi választottbíróság [közigazgatási választottbírósági központ], Portugália).
- 20 A kérdést elterjesztő bíróság úgy ítéli meg, hogy az ügyfelek által a szerződésben rögzített minimális hűségidő tiszteletben nem tartása miatt a MEO-nak fizetendő összegeket egy szolgáltatásnyújtás ellenértékének kell tekinteni, tehát díjazásnak minősülnek.
- 21 E bíróság szerint ezen összegek azon okból is a díjazás jellegét mutatják, hogy lehetővé teszik a MEO számára annak biztosítását, hogy ugyanazon a szinten tartsa a bevételeket, mintha nem szüntette volna meg a szolgáltatásokat. A MEO nem szenved el jövedelemkiesést, mivel ezen összegeket szerződésben rögzítették.
- 22 E körülmények között a Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (adóügyi választottbíróság [közigazgatási választottbírósági központ], Portugália) felfüggesztette az eljárást, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjesztette a Bíróság elé:

„1) Úgy kell-e értelmezni a [héairányelv] 2. cikke (1) bekezdésének c) pontját, 64. cikkének (1) bekezdését, 66. cikke [első bekezdésének] a) pontját és a 73. cikkét, hogy valamely távközlési (televíziós, internet-, mobil- és fix hálózatos) szolgáltató [héát] számít fel valamely előre meghatározott összegnek az ügyfeleitől történő beszédése után – amennyiben az ügyfélnek felróhatóan megszünteti az előre meghatározott időszakra (hűségidőre) vonatkozó, fenntartási kötelezettséget tartalmazó szerződést az időszak lejártát megelőzően –, amely összeg megfelel a szerződés szerint az ügyfél által fizetendő havi előfizetési alapidő hűségidő lejártáig hátralévő havi előfizetési díjak számával megszorozott értékének, abban a helyzetben, amelyben a hivatkozott összeg kiszámlázásakor, és függetlenül annak tényleges beszédésétől, a szolgáltató a szolgáltatásnyújtást már megszüntette, abban az esetben, ha:
a) a számlázott összeg szerződéses célja, hogy visszatartsa az ügyfelet a hűségidő megszégésétől, amelynek betartására kötelezettséget vállalt, és megtérítse a szolgáltató által a hűségidő megszégéséből eredően alapvetően azon haszon elvesztése, illetve az alacsonyabb díjakkal történő szerződéskötés, a készülékek vagy egyéb ajánlatok ingyenesen vagy csökkentett áron való rendelkezésre bocsátása, valamint a reklámozási és ügyfélszerzési költségek miatt elszenvedett károkat, amely hasznát akkor szerezhette volna meg, ha a szerződés a hűségidő végéig hatályos maradt volna;

- b) a hűségidőt tartalmazó, megkötött szerződések magasabb díjazást jelentenek a szerződés megkötését előmozdító személyek számára, mint a hűségidőt nem tartalmazó szerződések megkötéséért járó díjazás, amennyiben az előbbi vagy utóbbi esetben (vagyis a hűségidővel vagy anélkül kötött szerződésekben) a díjazás a megkötött szerződésekben rögzített havi előfizetési díj összege alapján kerül kiszámításra;
 - c) a kiszámlázott összeg a nemzeti jog szerint szankciónak minősül?
- 2) Az első kérdésre adott választ módosíthatja-e, hogy ugyanezen kérdés különböző pontjaiban kifejtett egyik vagy néhány helyzet esetlegesen nem áll fenn?”

Az eljárás szóbeli szakaszának újbóli megnyitása iránti kérelemről

- 23 A főtanácsnok indítványának ismertetését követően a MEO a Bíróság Hivatalához 2018. június 25-én előterjesztett beadványával kérte, hogy a Bíróság az eljárási szabályzatának 83. cikke alapján rendelje el az eljárás szóbeli szakaszának újbóli megnyitását.
- 24 Kérelmének alátámasztása érdekében a MEO lényegében arra hivatkozik, hogy a főtanácsnok indítványa, különösen annak 41., 44., 46. és 47. pontja téves tényeken alapul, elsősorban a MEO által a szolgáltatásnyújtásra irányuló szerződés lejárat előtti felmondása esetén az ügyfeleinek kiszámlázott összegeket illetően.
- 25 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy az EUMSZ 252. cikk második bekezdése értelmében a főtanácsnok feladata, hogy teljesen pártatlanul és függetlenül eljárva, nyilvános tárgyaláson indokolással ellátott indítványt terjesszen elő azokban az ügyekben, amelyek esetében az Európai Unió Bíróságának alapokmánya szerint a főtanácsnok részvételére van szükség. A Bíróságot nem köti sem ezen indítvány, sem pedig a főtanácsnok ezen indítvány alapjául szolgáló indokolása (2017. június 22-i Federatie Nederlandse Vakvereniging és társai ítélet, C-126/16, EU:C:2017:489, 31. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 26 Arra is emlékeztetni kell, hogy sem az Európai Unió Bíróságának alapokmánya, sem pedig az eljárási szabályzat nem írja elő annak lehetőségét az érdekelt felek számára, hogy a főtanácsnok által ismertetett indítványra válaszként észrevételeket tegyenek (2017. október 25-i Polbud – Wykonawstwo ítélet, C-106/16, EU:C:2017:804, 23. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat). Következésképpen az, ha valamelyik fél nem ért egyet a főtanácsnok indítványával, bármilyen kérdéseket is vizsgáljon a főtanácsnok az indítványban, önmagában nem minősül a szóbeli szakasz újbóli megnyitását igazoló indoknak (2017. október 25-i Polbud – Wykonawstwo ítélet, C-106/16, EU:C:2017:804, 24. pont; 2017. november 29-i King ítélet, C-214/16, EU:C:2017:914, 27. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 27 A szolgáltatásnyújtásra irányuló szerződés lejárat előtti megszüntetése esetén az ügyfeleinek kiszámlázott összegeket jellemző tényezőkre vonatkozó érveivel a MEO a főtanácsnok indítványára próbál válaszolni, az említett összeg részletezését vitatva, amint az az előzetes döntéshozatal iránti kérelemből, a Bíróság rendelkezésére álló iratokból, valamint a tárgyalás során szolgáltatott információkból kitűnik.
- 28 Ugyanakkor eljárási szabályzatának 83. cikke alapján a Bíróság a főtanácsnok meghallgatását követően az eljárás során bármikor elrendelheti az eljárás szóbeli szakaszának újbóli megnyitását, különösen, ha úgy ítéli meg, hogy az ügy körülményei nincsenek kellően feltárva, vagy ha a fél e szakasz befejezését követően a Bíróság határozatára nézve döntő jelentőségű új tényt hoz fel, illetve ha az ügyet olyan érv alapján kellene eldönteni, amelyet a felek, illetve az Európai Unió Bírósága alapokmányának 23. cikke szerinti érdekeltek nem vitattak meg.

- 29 Márpedig a MEO által a szolgáltatásnyújtásra irányuló szerződés lejárat előtti megszüntetése esetén kiszámlázott összegek számításának módját a kérdést előterjesztő bíróság részletezte, amint az a jelen ítélet 12. pontjából kitűnik, a MEO pedig ezt sem észrevételeiben, sem a tárgyalás során nem vitatta. Ezenfelül hangsúlyozni kell, hogy a tények megállapítása a kérdést előterjesztő bíróság kizárólagos hatáskörébe tartozik. Ezen összegnek a MEO által támogatott minősítését illetően, ez a minősítés nem köti a Bíróságot az előzetes döntéshozatal iránti kérelemre adandó válasza tekintetében.
- 30 A jelen ügyben a Bíróság a főtanácsnok meghallgatását követően úgy ítéli meg, hogy rendelkezésére áll minden ahhoz szükséges elem, hogy választ adhasson a kérdést előterjesztő bíróság által feltett kérdésekre, és úgy gondolja, hogy az alapügy eldöntése tekintetében valamennyi, különösen az említett összeg minősítésére vonatkozó érv megvitatásra került a Bíróság előtt.
- 31 Ebből az következik, hogy nem szükséges elrendelni az eljárás szóbeli szakaszának újbóli megnyitását.

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

Az elfogadhatóságról

- 32 A Portugál Köztársaság azt állítja, hogy az előzetes döntéshozatal iránti kérelem elfogadhatatlan, a kérdést előterjesztő bíróság által feltett kérdések bizonytalan és spekulatív jellegére hivatkozva, amely bíróság nem állapította meg az alapügy ténybeli körülményeit, és nem határozta meg a releváns jogi hátteret.
- 33 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy az állandó ítélkezési gyakorlat értelmében a Bíróság és a nemzeti bíróságok között az EUMSZ 267. cikk alapján létrehozott együttműködés keretében az alapügyben eljáró és a meghozandó bírósági határozatért felelős nemzeti bíróság kizárólagos feladata, hogy az ügy sajátosságaira tekintettel megítélje mind az előzetes döntéshozatalra utaló határozat szükségességét az ügydöntő határozat meghozatalához, mind a Bíróság elé terjesztett kérdések relevanciáját. Következésképpen, ha a feltett kérdések az uniós jog értelmezésére vonatkoznak, a Bíróság főszabály szerint köteles határozatot hozni (2018. március 6-i SEGRO és Horváth ítélet, C-52/16 és C-113/16, EU:C:2018:157, 42. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 34 Ezenfelül, a nemzeti bíróságok által előterjesztett előzetes döntéshozatal iránti kérelem Bíróság általi elutasítása csak abban az esetben lehetséges, amennyiben nyilvánvaló, hogy az uniós jog értelmezése, amelyet a nemzeti bíróság kért, nem függ össze az alapeljárás tényállásával vagy tárgyával, illetve ha a szóban forgó probléma hipotetikus jellegű, vagy a Bíróság nem rendelkezik azon ténybeli és jogi elemek ismeretével, amelyek szükségesek ahhoz, hogy a feltett kérdéseket hatékonyan megválaszolja (2018. március 6-i SEGRO és Horváth ítélet, C-52/16 és C-113/16, EU:C:2018:157, 43. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 35 A jelen ügyben az előzetes döntéshozatal iránti kérelemből az tűnik ki, hogy a kérdést előterjesztő bíróságnak kétségei vannak a héairányelv 2. cikke (1) bekezdése c) pontjának és 73. cikkének értelmezésével kapcsolatban azon összegek minősítését illetően, amelyeket a MEO szed be a szolgáltatásnyújtásra irányuló szerződéseknek a minimális hűségidő lejáta előtt az ügyfelei által történő megszüntetése esetén. Azt is meg kell állapítani, hogy a kérdést előterjesztő bíróság megfelelően és pontosan fejtette ki az alapeljárás ténybeli körülményeit, valamint az alapügy jogi hátterét, amiből az következik, hogy az előterjesztett kérdések nem hipotetikus jellegűek.
- 36 Ebből egyfelől az tűnik ki, hogy az uniós jognak a jelen ügyben kért értelmezése bizonyosan kapcsolódik az alapeljárás tárgyhöz, másfelől pedig, hogy az előterjesztett kérdések nem hipotetikus jellegűek.

37 A fentiekből az következik, hogy az előzetes döntéshozatal iránti kérelem elfogadható.

Az ügy érdeméről

Az első kérdésről

- 38 Első kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy azt az előre meghatározott összeget, amelyet valamely gazdasági szereplő a minimális hűségidőt előíró, szolgáltatásnyújtásra irányuló szerződésnek az ügyfele általi vagy ez utóbbinak felróható okból történő megszüntetése esetén szed be, és amely összeg azon összegnek felel meg, amelyet e gazdasági szereplő az említett időszak fennmaradó idejére szedett volna be, a héairányelv 2. cikke (1) bekezdése c) pontjának értelmében vett, ellenérték fejében teljesített szolgáltatásnyújtás díjazásának kell-e minősíteni, és mint ilyet, ezen adó hatálya alá tartozónak kell-e tekinteni.
- 39 E tekintetben meg kell állapítani, hogy valamely szolgáltatásnyújtás csak akkor minősül „ellenérték fejében” teljesítettnek, ha a szolgáltatásnyújtó és a szolgáltatást igénybe vevő között létezik olyan jogviszony, amelynek keretében kölcsönös szolgáltatások kerülnek átadásra úgy, hogy a szolgáltatásnyújtó által kapott juttatás képezi a szolgáltatást igénybe vevő számára nyújtott egyedileg meghatározható szolgáltatás tényleges ellenértékét (lásd ebben az értelemben: 2007. július 18-i Société thermale d'Eugénie-les-Bains ítélet, C-277/05, EU:C:2007:440, 19. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat; 2015. december 23-i Air France-KLM és Hop!Brit-Air ítélet, C-250/14 és C-289/14, EU:C:2015:841, 22. pont). Erről van szó abban az esetben, ha a nyújtott szolgáltatás és a kapott ellenérték között közvetlen kapcsolat áll fenn (lásd ebben az értelemben: 2015. december 23-i Air France-KLM és Hop!Brit-Air ítélet, C-250/14 és C-289/14, EU:C:2015:841, 23. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 40 Az igénybevevőnek nyújtott szolgáltatás és a tényleges ellenérték közötti közvetlen kapcsolatot illetően a Bíróság azon repülőjegyek értékesítése tekintetében, amelyeket az utasok nem használtak fel, és amelyek árát nem térítették vissza, már megállapította, hogy a valamely szolgáltatásnyújtásra irányuló szerződés aláírásakor megfizetett ár ellenértéke az a jog, hogy az ügyfél igénybe veheti a szerződésből eredő kötelezettségek teljesítését azon tényről függetlenül, hogy az ügyfél érvényesíti-e ezen jogát. Ily módon a szolgáltatás nyújtója teljesíti ezt a szolgáltatást, mivel olyan helyzetbe hozza az ügyfelet, hogy igénybe veheti azt, így a fent említett kapcsolatot nem érinti az a tény, hogy az ügyfél nem élt az említett joggal (lásd ebben az értelemben: 2015. december 23-i Air France-KLM és Hop!Brit-Air ítélet, C-250/14 és C-289/14, EU:C:2015:841, 28. pont).
- 41 Ezenfelül a kapott ellenérték és a nyújtott szolgáltatás közötti kapcsolatra alapított feltételt illetően azt kell megállapítani, hogy a hűségidő tiszteletben nem tartása miatt az alapügyben szereplő szerződések értelmében fizetendő összeg megfelel-e valamely szolgáltatás díjazásának a jelen ítélet 39. és 40. pontjában hivatkozott ítélkezési gyakorlatra figyelemmel.
- 42 Márpedig a jelen ügyben emlékeztetni kell arra, hogy a kérdést előterjesztő bíróság által kifejtett és a jelen ítélet 12. pontjában említett számítási mód szerint az említett szerződések értelmében fizetendő összeg a havi előfizetési díjnak a kötelező hűségidő időtartama, és az azon hónapok száma közötti különbség szorzatából áll, amelyeken keresztül a szolgáltatást nyújtották. Ennek megfelelően a minimális hűségidő tiszteletben nem tartása miatt fizetendő összeg megfizetése lehetővé teszi a MEO számára, hogy főszabály szerint ugyanazon bevételhez jusson, mintha az ügyfél nem szüntette volna meg a szerződést a lejárta előtt.

- 43 Azt illetően, hogy a szerződéses kikötéseknek milyen jelentőségük van abban, hogy az ügylet adókötelesnek minősül-e, meg kell állapítani, hogy a valós gazdasági és kereskedelmi tartalom figyelembevétele a közös héarendszer alkalmazásának alapvető követelménye (lásd ebben az értelemben: 2013. június 20-i Newey ítélet, C-653/11, EU:C:2013:409, 42. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 44 Márpedig, mivel a MEO az alapügyben szóban forgó szerződés értelmében jogosult arra, hogy a hűségidő tiszteletben nem tartása esetén ugyanazon összeget fizessék meg számára, amelyet azon szolgáltatások díjazásaként kapott volna meg, amelyek nyújtását arra az esetre vállalta, ha az ügyfél nem szünteti meg szerződését, aminek vizsgálata adott esetben a kérdést előterjesztő bíróság feladata, a szerződésnek az ügyfél általi vagy neki felróható okokból történő megszüntetése nem változtatja meg a MEO és az ügyfelei közötti jogviszony valós gazdasági tartalmát.
- 45 E körülményekre figyelemmel meg kell állapítani, hogy az ügyfél által a MEO számára fizetett összeg ellenértéke az ügyfél azon joga, hogy igénybe vegye a szolgáltatásnyújtásra irányuló szerződésből következő kötelezettségeknek az e gazdasági szereplő általi teljesítését, még akkor is, ha ezen ügyfél a neki felróható okból nem kívánja vagy nem tudja érvényesíteni e jogot. A jelen ügyben ugyanis a MEO olyan helyzetbe hozza az ügyfelet, hogy az igénybe veheti a szolgáltatást a jelen ítélet 40. pontjában hivatkozott ítélkezési gyakorlat értelmében, és nem róható fel a MEO-val szemben az említett szolgáltatás megszüntetése.
- 46 E tekintetben meg kell továbbá állapítani, hogy ha az említett összeg a MEO által elszenvedett kár megtérítésére irányuló kártérítésnek minősülne, az ügyfél által nyújtott ellenérték jellege aszerint módosulna, hogy ezen ügyfél használja-e a szóban forgó szolgáltatást a szerződésben előírt időszak során.
- 47 Ily módon azok az ügyfelek, akik a szerződésben rögzített minimális hűségidő teljes tartama alatt igénybe vették a szolgáltatásokat, a hía szempontjából más bánásmódban részesülnének, mint azok az ügyfelek, aki ezen időszak eltelte előtt megszüntették a szerződést.
- 48 Következésképpen meg kell állapítani, hogy a minimális hűségidő tiszteletben nem tartása miatt fizetendő összeg a MEO által nyújtott szolgáltatások díjazása, függetlenül attól, hogy az ügyfél érvényesíti-e vagy sem az említett szolgáltatások igénybevételéhez való jogát a minimális hűségidő elteltéig.
- 49 Azon követelményt illetően, hogy a fizetett összegek valamely egyedileg meghatározható szolgáltatás tényleges ellenértékének minősüljenek, hangsúlyozni kell, hogy a nyújtandó szolgáltatás, valamint az ügyfél számára a szerződésnek a minimális hűségidő alatti megszüntetése esetén kiszámlázott összeg már a szerződés megkötésekor meghatározásra kerül.
- 50 Ily módon a kötelező hűségidő tiszteletben nem tartásáért fizetendő összeget úgy kell tekinteni, hogy az a szolgáltatások nyújtásáért fizetett, hónapokra lebontott ár elválaszthatatlan részét képezi, amely a fizetési kötelezettség nem teljesítése esetén azonnal követelhetővé válik.
- 51 Ez utóbbi körülményt illetően az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból az tűnik ki, hogy az alkalmazandó nemzeti jog értelmében az említett összegre vonatkozó adó megfizetésének kötelezettsége a számla kibocsátásakor keletkezik, amely tényállást a héairányelv 66. cikke (1) bekezdésének a) pontja tartalmazza – többek között – ezen irányelv 64. cikkének (1) bekezdésétől való eltérésként, amely rendelkezésekre a kérdést előterjesztő bíróság kifejezetten hivatkozik első kérdésében. A fenti megfontolásokra, és különösen azon tényre figyelemmel, miszerint a szerződés lejárat előtti megszüntetése nem változtatja meg a MEO és az ügyfelei közötti jogviszony valós gazdasági tartalmát, meg kell állapítani, hogy sem a héafizetési kötelezettség idő előtti keletkezése a szerződés megszüntetése esetén, sem pedig a fent említett rendelkezések nincsenek hatással a héairányelv 2. cikke (1) bekezdése c) pontjának a jelen ügyben kért értelmezésére.

- 52 Következésképpen a minimális hűségidő tiszteletben nem tartásáért fizetendő összeg egyedileg meghatározható szolgáltatásnyújtás ellenértékének minősül.
- 53 Az első kérdés megfogalmazásából, amely szintén a héairányelv 73. cikkére utal, az tűnik ki, hogy a kérdést előterjesztő bíróságnak kétségei vannak azon esetleges hatás tekintetben, amelyet a szerződés lejárat előtti megszűnése esetén fizetendő összeg tényleges beszédésének elmaradása gyakorolhat a héafizetési kötelezettség keletkezésére.
- 54 E cikk értelmében az adóalap mindent tartalmaz, ami azon teljesítés ellenértékét képezi, amelyet a szolgáltatás nyújtója kap, vagy amelyet kapnia kell az ügyfelétől.
- 55 Egyébiránt, mivel a héa kizárólag a végső fogyasztót terheli, az adóhatóság által beszédendő héa nem lehet magasabb a végfogyasztó által ténylegesen megfizetett és a végső soron általa viselt héa kiszámításának alapjául vett ellenértéknél (lásd ebben az értelemben: 1996. október 24-i Elida Gibbs ítélet, C-317/94, EU:C:1996:400, 19. pont).
- 56 Következésképpen és mindenesetre meg kell állapítani, amint azt a főtanácsnok is kiemelte indítványának 55. pontjában, hogy szükség esetén a hatáskörrel rendelkező nemzeti hatóságok feladata, hogy a nemzeti jog által meghatározott feltételek mellett megfelelő mértékben csökkentsék a héát, amint azt a héairányelv 90. cikke előírja, annak érdekében, hogy a héát le lehessen vonni abból az összegből, amelyet a szolgáltatás nyújtója ténylegesen kapott az ügyfelétől.
- 57 A fentiekre figyelemmel az első kérdésre azt a választ kell adni, hogy a héairányelv 2. cikke (1) bekezdésének c) pontját úgy kell értelmezni, hogy azt az előre meghatározott összeget, amelyet valamely gazdasági szereplő a minimális hűségidőt előíró, szolgáltatásnyújtásra irányuló szerződésnek az ügyfele általi vagy ez utóbbinak felróható okból történő megszüntetése esetén szed be, és amely összeg azon összegnek felel meg, amelyet e gazdasági szereplő e megszüntetés hiányában az említett időszak fennmaradó idejére szedett volna be – aminek vizsgálata a kérdést előterjesztő bíróság feladata –, ellenérték fejében teljesített szolgáltatásnyújtás díjazásának kell minősíteni, és mint ilyet, ezen adó hatálya alá tartozónak kell tekinteni.

A második kérdésről

- 58 Második kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy az első kérdés a), b) és c) pontjában szereplő feltételek, nevezetesen az a tény, hogy az átalányösszeg célja az ügyfelek elrettentése attól, hogy ne tartsák tiszteletben a minimális hűségidőt, és hogy megtérüljön az a kár, amelyet a gazdasági szereplő szenved el ezen idő tiszteletben nem tartása miatt, az a tény, hogy egy kereskedelmi ügynök által egy minimális hűségidőt előíró szerződés megkötéséért kapott díjazás magasabb, mint az ilyen időt elő nem író szerződés esetén, illetve az a tény, hogy a kiszámlázott összeg a nemzeti jogban szankciónak minősül, meghatározóak a szolgáltatásnyújtásra irányuló szerződésben előre meghatározott azon összeg minősítése tekintetében, amelyet az ügyfélnek kell megfizetnie a szerződés lejárat előtti megszüntetése esetén.
- 59 Először is, a kérdést előterjesztő bíróság azt szeretné tudni, hogy az átalányösszeg azon célja, hogy az ügyfeleket elrettentse attól, hogy ne tartsák tiszteletben a minimális hűségidőt, és hogy megtérüljön az a kár, amelyet a gazdasági szereplő szenved el a szerződés lejárat előtti megszüntetése miatt, hatással van-e arra, hogy ezen összeg valamely szolgáltatásnyújtás díjazásának minősüljön.
- 60 E tekintetben meg kell állapítani, hogy a héairányelv értelmében vett „szolgáltatásnyújtás” fogalmát az érintett ügyletek céljától és eredményétől függetlenül kell értelmezni (lásd ebben az értelemben: 2013. június 20-i Newey ítélet, C-653/11, EU:C:2013:409, 41. pont).

- 61 Ezzel szemben, amint az a jelen ítélet 43. pontjában már megállapításra került, elengedhetetlen a szóban forgó ügylet valós gazdasági tartalmának figyelembevétele, amely a héa közös rendszere alkalmazásának alapvető feltétele (lásd ebben az értelemben: 2013. június 20-i Newey ítélet, C-653/11, EU:C:2013:409, 42., 48. és 49. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat). Amint arra a főtanácsnok is rámutatott indítványának 46. pontjában, gazdasági szempontból a hűségidő tiszteletben nem tartásáért fizetendő összeg a MEO számára fix bevételt biztosít minimális szerződéses díjazás formájában.
- 62 Következésképpen ezen összeg célja, amelynek lényege, hogy elrettentse az ügyfeleket attól, hogy ne tartsák tiszteletben a hűségidőt, nem meghatározó az említett összeg minősítése tekintetében, mivel valós gazdasági tartalma szerint ugyanezen összeg arra irányul, hogy ugyanazokat a bevételeket biztosítsa a MEO számára, mint amelyeket akkor kapott volna, ha a szerződés nem szűnt volna meg a minimális hűségidő lejárta előtt valamely, az ügyfélnek felróható ok miatt.
- 63 Másodsorban a kérdést előterjesztő bíróság arra vár választ, hogy az a tény, hogy egy kereskedelmi ügynök által egy minimális hűségidőt előíró szerződés megkötéséért kapott díjazás magasabb, mint az ilyen időt elő nem író szerződés esetén, hatással van-e a minimális hűségidő tiszteletben nem tartásáért fizetendő összeg minősítésére.
- 64 Annak meghatározása érdekében, hogy az említett összeg valamely héaköteles szolgáltatásnyújtás ellenértékének minősül-e, amint az a jelen ítélet 39–51. pontjából következik, a Bírósághoz benyújtott iratokat kell figyelembe venni, amelyekből az tűnik ki, hogy ugyanezen összeg a havi előfizetési alapidő összegétől függően került kiszámításra mind a szerződés megszüntetése előtti időszak, mind pedig a szerződés megszüntetésétől a minimális hűségidő végéig terjedő időszak tekintetében.
- 65 Mivel tehát a Bíróság által az első kérdésre adott válasz egyáltalán nem függ attól a ténytől, hogy a kereskedelmi ügynök által kapott díjazás az ügyféllel kötött szerződés típusától függően változik, elegendő annak megállapítása, hogy a minimális hűségidőt előíró szerződések és az illető elő nem író szerződések összehasonlítása nem releváns azon kérdés tekintetében, hogy a minimális hűségidő tiszteletben nem tartásáért fizetendő összeg az alapügyben szóban forgó szolgáltatásnyújtás díjazásának minősül-e.
- 66 Harmadsorban a kérdést előterjesztő bíróság arra is keresi a választ, hogy az a tény, miszerint a minimális hűségidő tiszteletben nem tartásáért kiszámlázott összeg a nemzeti jogban szankciónak minősül, hatással lehet-e arra, hogy ezen összeg a szolgáltatásnyújtás díjazásának minősüljön.
- 67 A Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint a tagállami jogokra kifejezett utalást nem tartalmazó uniós jogi rendelkezést rendszerint az egész Unióban önállóan és egységesen kell értelmezni (lásd ebben az értelemben: 2017. november 16-i Kozuba Premium Selection ítélet, C-308/16, EU:C:2017:869, 38. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 68 Következésképpen, amint azt a főtanácsnok is kiemelte indítványának 34. pontjában, a héairányelv rendelkezéseinek értelmezése tekintetében közömbös, hogy ez az összeg a nemzeti jogban deliktális kártérítési igénynek vagy szerződéses szankciónak, illetve kártérítésnek, a kár megtérítésének vagy díjnak minősül.
- 69 Annak megítélése, hogy valamely díjazást termék vagy szolgáltatás ellenértékeként fizetnek-e, az uniós jogba tartozó kérdés, amely a nemzeti jog szerinti megítéléstől függetlenül döntendő el.
- 70 A fentiekre figyelemmel a második kérdésre azt a választ kell adni, hogy egy szolgáltatásnyújtásra irányuló szerződésben előre meghatározott, az ügyfél által e szerződés lejárat előtti megszüntetése esetén fizetendő összeg minősítése tekintetében nem meghatározó az a tény, hogy az általános összeg célja arra irányul, hogy elrettentse az ügyfeleket attól, hogy ne tartsák tiszteletben a minimális hűségidőt, és hogy megtérüljön az a kár, amelyet a gazdasági szereplő szenved el ezen idő tiszteletben

nem tartása miatt, az a tény, hogy egy kereskedelmi ügynök által egy minimális hűségidőt előíró szerződés megkötéséért kapott díjazás magasabb, mint az ilyen időt elő nem író szerződés esetén, illetve az a tény, hogy a kiszámlázott összeg a nemzeti jogban szankciónak minősül.

A költségekről

- 71 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 (ötödik tanács) a következőképpen határozott:

- 1) A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 2. cikke (1) bekezdésének c) pontját úgy kell értelmezni, hogy azt az előre meghatározott összeget, amelyet valamely gazdasági szereplő a minimális hűségidőt előíró, szolgáltatásnyújtásra irányuló szerződésnek az ügyfele általi vagy ez utóbbinak felróható okból történő megszüntetése esetén szed be, és amely összeg azon összegnek felel meg, amelyet e gazdasági szereplő e megszüntetés hiányában az említett időszak fennmaradó idejére szedett volna be – aminek vizsgálata a kérdést előterjesztő bíróság feladata –, ellenérték fejében teljesített szolgáltatásnyújtás díjazásának kell minősíteni, és mint ilyet, ezen adó hatálya alá tartozónak kell tekinteni.
- 2) Egy szolgáltatásnyújtásra irányuló szerződésben előre meghatározott, az ügyfél által e szerződés lejárat előtti megszüntetése esetén fizetendő összeg minősítése tekintetében nem meghatározó az a tény, hogy az átalányösszeg célja arra irányul, hogy elrettentse az ügyfeleket attól, hogy ne tartsák tiszteletben a minimális hűségidőt, és hogy megtérüljön az a kár, amelyet a gazdasági szereplő szenved el ezen idő tiszteletben nem tartása miatt, az a tény, hogy egy kereskedelmi ügynök által egy minimális hűségidőt előíró szerződés megkötéséért kapott díjazás magasabb, mint az ilyen időt elő nem író szerződés esetén, illetve az a tény, hogy a kiszámlázott összeg a nemzeti jogban szankciónak minősül.

Aláírások