



Határozatok Tára

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (nyolcadik tanács)

2019. május 15.*

„Előzetes döntéshozatal – Adózás – Hozzáadottérték-adó (héta) – 2006/112/EK irányelv – A 135. cikk (1) bekezdésének b) pontja – Termékértékesítés – Egyéb tevékenységekre nyújtott adómentesség – Hitelnyújtás és -közvetítés – Üzemanyagkártyák”

A C-235/18. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Naczelny Sąd Administracyjny (legfelsőbb közigazgatási bíróság, Lengyelország) a Bírósághoz 2018. március 28-án érkezett, 2017. november 23-i határozatával terjesztett elő

a **Vega International Car Transport and Logistic – Trading GmbH**

és

a **Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (nyolcadik tanács),

tagjai: F. Biltgen tanácselnök, C. G. Fernlund és L. S. Rossi (előadó) bírák,

főtanácsnok: E. Tanchev,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- a Vega International Car Transport and Logistic – Trading GmbH képviseletében J. Pomorska-Porębska adótanácsadó,
- a lengyel kormány képviseletében B. Majczyna, meghatalmazotti minőségben,
- az Európai Bizottság képviseletében R. Lyal és J. Hottiaux, meghatalmazotti minőségben,

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

meghozta a következő

* Az eljárás nyelve: lengyel.

Ítéletet

- 1 A jelen 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.) 135. cikke (1) bekezdése b) pontjának az értelmezésére vonatkozik.
- 2 E kérelmet az ausztriai székhelyű Vega International Car Transport and Logistic – Trading GmbH (a továbbiakban: Vega International) és a Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie (a varsói adóhivatal elnöke, Lengyelország) között, az utóbbi által üzemanyagkártyák használatával történő üzemanyag-vételi ügyletre vonatkozó hozzáadottérték-adó (héta) Vega International részére történő visszatérítésének megtagadása tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették elő.

Jogi háttér

Az uniós jog

- 3 A 2006/112 irányelv 2. cikke (1) bekezdésének a) és c) pontja a következőképpen rendelkezik:
„A HÉA hatálya alá a következő ügyletek tartoznak:
a) egy tagállamon belül az adóalanyként eljáró személy vagy szervezet (a továbbiakban: adóalanyként eljáró személy) által ellenszolgáltatás fejében teljesített termékértékesítés;
[...]
c) egy tagállamon belül az adóalanyként eljáró személy által ellenérték fejében teljesített szolgáltatásnyújtás”
- 4 Ezen irányelv 14. cikkének (1) és (2) bekezdése így rendelkezik:
„(1) »Termékértékesítés« a birtokba vehető dolog átengedése, amely tulajdonosként való rendelkezésre jogosít fel.
(2) Az (1) bekezdésben említetten kívül termékértékesítésnek minősülnek a következők:
[...]
c) termék vásárlásra vagy eladásra szóló bizományi szerződés alapján történő átadása.”
- 5 Az említett irányelv 24. cikkének (1) bekezdése a következőképpen szól:
„»Szolgáltatásnyújtás« minden olyan tevékenység, amely nem minősül termékértékesítésnek.”
- 6 Ugyanezen irányelv 135. cikke (1) bekezdésének b) pontja szerint:
„A tagállamok mentesítik az adó alól a következő ügyleteket:
[...]
b) hitelnyújtás és -közvetítés, valamint a hiteleknek a hitelező által történő kezelése”

A lengyel jog

- 7 A 2006/112 irányelvet a módosított 2004. március 11-i ustawa o podatku od towaru i usług (a termékekre és szolgáltatásokra vonatkozó adóról szóló törvény; a továbbiakban: héatörvény; Dz. U. 2011, 177. sz., 1054.étel) ültette át a lengyel jogba.
- 8 A héatörvény 5. cikke (1) bekezdésének 1. pontja értelmében:
- „[A hea hatálya alá tartoznak]: a belföldön ellenérték fejében teljesített termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás.”
- 9 E törvény 7. cikkének (1) és (8) bekezdése előírja:
- „(1) Az 5. cikk (1) bekezdésének 1. pontja szerinti »termékértékesítés« a dolog átengedése, amely tulajdonosként való rendelkezésre jogosít fel [...].
- [...]
- (8) Abban az esetben, ha több adóalany ugyanazt a terméket oly módon értékesíti, hogy az első közülük e terméket közvetlenül az utolsó vásárlónak adja át, akkor úgy kell tekinteni, hogy a termékeket az e tevékenységben részt vevő valamennyi adóalany értékesítette.”
- 10 Az említett törvény 8. cikkének (1) bekezdése így rendelkezik:
- „Az 5. cikk (1) bekezdésének 1. pontja szerinti szolgáltatásnyújtás minden, természetes személynek, jogi személynek vagy jogi személyiséggel nem rendelkező szervezetnek nyújtott szolgáltatás, amely nem minősül a 7. cikk szerinti termékértékesítésnek [...]”
- 11 Ugyanezen törvény 43. cikke (1) bekezdésének 38. pontja, amely a 2006/112 irányelv 135. cikk (1) bekezdésének b) pontját ülteti át, kimondja:
- „A hitel- vagy pénzkölcsönnyújtás és -közvetítés, valamint a hiteleknek vagy kölcsönöknek a hitelező, illetve kölcsönadó által történő kezelése mentesül az adófizetés alól.”
- 12 A héatörvény 86. cikkének (1) bekezdése értelmében:
- „A 15. cikk szerinti adóalanyok, amennyiben a termékeket és szolgáltatásokat adóköteles tevékenységhez használják fel, [...] jogosultak az előzetesen felszámított adó összegéből levonni a hea összegét.”

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés

- 13 Az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy a Vega International ismert gyártók haszongépjárműveinek a gyárból az ügyfelek részére történő szállítását végzi. E szolgáltatást a Vega International különböző országokban székhellyel rendelkező leányvállalatai, így többek között a Lengyelországban letelepedett Vega Poland sp. z o.o. leányvállalat révén nyújtja.
- 14 A Vega International szervezi és kezeli e társaságok különböző üzemanyag-kereskedőktől származó üzemanyagkártyákkal történő ellátását. A Vega Poland által szállított járművek tankolása névre szóló, a járművezetők nevére kiállított üzemanyagkártyák használatával történik. Szervezési okokból, valamint a költségekre tekintettel az anyavállalat – amely az üzemanyag-kereskedőktől többek között az üzemanyag héával növelt értékű megvásárlását tanúsító számlákat kap – az üzemanyagkártyákkal végrehajtott valamennyi ügyletet központilag Ausztriában kezeli. Ezt követően a Vega International

minden hónap végén 2% mértékű díjat felszámítva továbbszámolja a leányvállalatai, többek között a Vega Poland felé a járművek szállítási szolgáltatásának biztosításához rendelkezésre bocsátott üzemanyagot. E leányvállalatok számára engedélyezett az üzemanyagkártyák használatához kapcsolódó számlák osztrák társaság felé kiállított számlákkal szembeni nettósítása, vagy e számlák kézhezvételétől számított 1–3 hónapon belül történő kiegyenlítése.

- 15 A Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście (Varsó-Śródmieście kerület II. sz. adóhivatalának vezetője, Lengyelország) 2014. augusztus 11-én hozott határozatában megtagadta a Vega Internationaltól a 2012. április és június közötti időszakra vonatkozó héa visszatérítését 106 031,44 lengyel zloty (PLN) (hőzavetőleg 24 735,82 euró) ősszegben. E határozatot megerősítette a varsói adóhivatal elnökének 2014. november 28-i határozata.
- 16 A Vega International megsemmisítés iránti keresetet indított e határozattal szemben a Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (varsói vajdasági közigazgatási bíróság, Lengyelország) előtt. 2015. június 26-i ítéletében e bíróság megállapította, hogy a Vega International keresete megalapozatlan, és azt elutasította.
- 17 A Vega International felülvizsgálati kérelmet nyújtott be ezen ítélettel szemben a Naczelny Sąd Administracyjny (legfelsőbb közigazgatási bíróság, Lengyelország) előtt. E bíróság, a lengyel adóhatóságok és az első fokon eljáró bíróság mintájára, felvázolta annak lehetőségét, hogy alkalmazza a jelen ügyre a Bíróság által a 2003. február 6-i Auto Lease Holland ítéletben (C-185/01, EU:C:2003:73) megállapított elveket, amely ítélet szerint az üzemanyag-kezelési megállapodás nem üzemanyag-értékesítési szerződés, sokkal inkább ezen üzemanyag megvásárlásának finanszírozására irányuló szerződésnek minősül. Az ezen ítélet alapjául szolgáló ügyben a Bíróság értékelése szerint ugyanis a lízingtársaság nem azért vásárolja meg az üzemanyagot, hogy azt követően azt eladja a gépjármű lízingbe vevője számára, hanem az utóbbi szabadon megválaszthatja mind az üzemanyag minőségét és mennyiségét, mind pedig a vétel időpontját, és így ezen üzemanyaggal tulajdonosként rendelkezik.
- 18 A jelen esetben ezen ítélet szerint meg kell állapítani, hogy a Vega International nem végez a héatörvény 7. cikkének (8) bekezdése szerinti olyan „termékértékesítéseket”, a jelen esetben üzemanyag-értékesítést, amely esetében visszatéríthető a héa, hanem finanszírozási szolgáltatásokat nyújt a Vega Poland számára, amely nem adóköteles Lengyelországban, mivel az e törvény 43. cikke (1) bekezdésének 38. pontja szerint adómentes.
- 19 Mindazonáltal a kérdést előterjesztő bíróság megállapítja, hogy a 2003. február 6-i Auto Lease Holland ítéletet (C-185/01, EU:C:2003:73) a bíróság nem a 2006/112 irányelv alapján hozta meg, hanem az a korábban hatályos, 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.; a továbbiakban: hatodik irányelv) rendelkezéseire vonatkozik.
- 20 E körülmények között kétségei vannak a 2006/112 irányelv 135. cikke (1) bekezdésének b) pontjában szereplő új rendelkezés említett ítélet alapján történő értelmezése vonatkozásában, amely olyan ügyletekre utal, mint a hitelnyújtás és -közvetítés, valamint a hiteleknek a hitelező által történő kezelése. Felmerül tehát a kérdés, hogy a Vega International által Ausztriában teljesített, az üzemanyagnak a csoporton belüli leányvállalatok által történő megvásárlására szolgáló üzemanyagkártyák rendelkezésre bocsátására és elszámolására vonatkozó ügyletek ilyen ügyleteknek tekinthetők-e. E kétségeket egyébiránt alátámasztották a nemzeti bíróságok ítélkezési gyakorlatait érintő eltérések, amelyek e korábbi esetre hivatkoztak az üzemanyagkártyák rendelkezésre bocsátásának keretében kötött ügyletek jellegének értékelésekor.

- 21 Következésképpen a kérdést előterjesztő bíróság megállapítja, hogy a Vega International által benyújtott felülvizsgálati kérelemről történő határozathozatal érdekében szükséges, hogy a Bíróság maga értelmezze a 2006/112 irányelv 135. cikke (1) bekezdésének b) pontját.
- 22 E körülmények között a Naczelný Sąd Administracyjny (legfelsőbb közigazgatási bíróság) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdést terjeszti a Bíróság elé:

„A [2006/112 irányelv] [...] 135. cikke (1) bekezdésének b) pontjában meghatározott fogalom körébe sorolhatók-e az üzemanyagkártyák rendelkezésre bocsátásán, valamint az üzemanyagnak e kártyák használatával történő beszerzéséről szóló tárgyalásokon, annak finanszírozásán és elszámolásán alapuló tevékenységek, vagy ezek az összetett tevékenységek olyan láncügyleteknek tekinthetők, amelyeknek alapvető célja az üzemanyag értékesítése?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésről

- 23 Kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy a 2006/112 irányelv 135. cikke (1) bekezdésének b) pontját úgy kell-e értelmezni, hogy az alapügyben szereplőhöz hasonló körülmények között az e rendelkezés szerinti héamentes hitelnyújtásra irányuló szolgáltatásnak minősül-e az olyan üzemanyagkártyák anyavállalat által a leányvállalatai számára történő rendelkezésre bocsátása, amelyek azon járművek üzemanyag-feltöltését teszik lehetővé, amelyek szállítását a leányvállalatok biztosítják, vagy olyan összetett ügyletnek, amelynek alapvető célja az üzemanyag értékesítése, tehát az ezen irányelv 14. cikkének (1) bekezdése szerinti termékértékesítés, amely vonatkozásában a megfizetett héa visszatéríthető Lengyelországban.
- 24 Előzetesen meg kell állapítani, hogy a 2006/112 irányelv alapügyre vonatkozó rendelkezései lényegében megegyeznek a hatodik irányelv rendelkezéseivel. E körülmények között a 2006/112 irányelv említett rendelkezéseivel kapcsolatos ítélkezési gyakorlat a héairányelv egyenértékű rendelkezéseinek értelmezése tekintetében is releváns (lásd többek között: 2016. július 28-i Astone ítélet, C-332/15, EU:C:2016:614, 27. pont).
- 25 A kérdést előterjesztő bíróság által előterjesztett kérdés megválaszolásához emlékeztetni kell arra, hogy a héairányelv 2. cikke (1) bekezdésének a) pontja értelmében a héa hatálya alá tartozik a valamely tagállamon belül az adóalanyként eljáró személy vagy szervezet által ellenszolgáltatás fejében teljesített termékértékesítés.
- 26 Az ezen irányelv 14. cikkének (1) bekezdése szerint főszabály szerint termékértékesítés a materiális javak feletti tulajdonjog átengedése.
- 27 E tekintetben az állandó ítélkezési gyakorlatnak megfelelően a „termékértékesítés” hatodik irányelv 5. cikkének (1) bekezdése és a 2006/112 irányelv 14. cikkének (1) bekezdése szerinti fogalma nem a tulajdonátruházásnak az alkalmazandó nemzeti jogszabályokban előírt formáira utal, hanem magában foglal bármely, materiális javak átruházására irányuló ügyletet, amelynek során az egyik fél feljogosítja a másik felet, hogy e javakkal úgy rendelkezzen, mintha azok tulajdonosa lenne (1990. február 8-i Shipping and Forwarding Enterprise Safe ítélet, C-320/88, EU:C:1990:61, 7. pont; 2005. július 14-i British American Tobacco és Newman Shipping ítélet, C-435/03, EU:C:2005:464, 35. pont; 2006. február 21-i Halifax és társai ítélet, C-255/02, EU:C:2006:121, 51. pont; 2010. június 3-i De Fruytier ítélet, C-237/09, EU:C:2010:316, 24. pont; 2013. július 18-i Evita-K, C-78/12, EU:C:2013:486, 33. pont).
- 28 A Bíróság már megállapította, hogy az említett fogalom objektív jellegű, és az érintett ügyletek céljától és eredményétől függetlenül alkalmazandó, anélkül hogy az adóhatóság köteles lenne vizsgálatot indítani az érintett adóalany szándékának megállapítása iránt, vagy hogy figyelembe kellene vennie az

ugyanazon értékesítési láncban részt vevő, ezen adóalanytól eltérő gazdasági szereplő szándékát (2013. november 21-i Dixons Retail ítélet, C-494/12, EU:C:2013:758, 21. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

- 29 A jelen esetben az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy az üzemanyagkártyáknak a Vega International által a leányvállalatai, többek között a Vega Poland számára történő rendelkezésre bocsátása lehetővé teszi e leányvállalatok számára többek között az kőolaj-töltőállomásoknál történő üzemanyag-ellátást. Az utóbbiak ezt követően az üzemanyag – a Vega International által a lengyel adóhatóságnak címzett visszatérítés iránti kérelem tárgyát képező – héával növelt értékű megvásárlását tanúsító számlákat közvetlenül megküldik a Vega Internationalnak.
- 30 E körülmények között a kérdést előterjesztő bíróság által előterjesztett kérdés megválaszolása érdekében vizsgálni kell, hogy az alapügyben az olajipari vállalatok ténylegesen átruházták-e a Vega Internationalra vagy a Vega Polandra azt a jogot, hogy tulajdonosként rendelkezzen az üzemanyaggal (lásd ebben az értelemben: 2003. február 6-i Auto Lease Holland ítélet, C-185/01, EU:C:2003:73, 33. pont).
- 31 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a 2003. február 6-i Auto Lease Holland ítéletben (C-185/01, EU:C:2003:73) a Bíróság elemezte, hogy gépjármű lízingszerződése esetében az olajipari vállalatok által valamely lízingtársaság részére történő termék – a jelen esetben üzemanyag – értékesítésről van-e szó, amennyiben a lízingbe vevő az említett társaság javára és nevében látja el járművét üzemanyaggal, amely társaság ezt követően a nemzeti adóhatóságoktól az ezen üzemanyagra felszámított héa visszatérítését kéri.
- 32 Ezen ítéletben a Bíróság megállapította, hogy nem vitatott, hogy a jármű lízingbe vevője jogosult tulajdonosként rendelkezni az üzemanyag felett, mivel közvetlenül a töltőállomásokról vásárolja az üzemanyagot, és a lízingbe adó soha nem jogosult eldönteni, hogy milyen módon vagy milyen célra kell felhasználni az üzemanyagot (lásd ebben az értelemben: 2003. február 6-i Auto Lease Holland ítélet, C-185/01, EU:C:2003:73, 34. pont).
- 33 Egyébiránt a Bíróság szerint ilyen esetben a termékértékesítéseket csak látszólag teljesítették a lízingtársaság költségére. Egyrészt ugyanis a részére havonta teljesített kifizetések csak előlegnek minősülnek, másrészt az év végén megállapított tényleges felhasználás pénzügyileg a lízingbe adót terheli, aki ennek következtében viseli az üzemanyag-vásárlás teljes költségét (2003. február 6-i Auto Lease Holland ítélet, C-185/01, EU:C:2003:73, 35. pont).
- 34 A Bíróság ebből arra következtetett, hogy a lízingtársaság és a lízingbe vevő között kötött üzemanyag-kezelési megállapodás nem termék, a jelen esetben üzemanyag-értékesítési szerződésnek, hanem inkább ezen üzemanyag megvásárlásának finanszírozására irányuló szerződésnek minősül. A Bíróság szerint ugyanis a lízingtársaság nem azért vásárolja az üzemanyagot, hogy azt a jármű lízingbe vevőjének továbbértékesítse, hanem az utóbbi vásárolja azt meg, és ennek során mind az üzemanyag minőségét és mennyiségét, mind a vásárlás időpontját teljesen szabadon választja meg. Ennélfogva a lízingtársaság valójában a jármű lízingbevevőjének hitelezőjeként jár el (2003. február 6-i Auto Lease Holland ítélet, C-185/01, EU:C:2003:73, 36. pont).
- 35 A jelen ítélet 24. pontjában felidézett ítélkezési gyakorlat szerint a Bíróság által a hatodik irányelv 5. cikkének (1) bekezdése vonatkozásában kialakított megfontolások átültethetők a jelen ítélet körülményeire a 2006/112 irányelv 14. cikkének (1) bekezdése szerinti „termékértékesítés” fogalmának értelmezését illetően.
- 36 Különösen meg kell állapítani, hogy a jelen esetben a Vega International nem rendelkezik az üzemanyaggal azon vétel vonatkozásában, amely tekintetében annak tulajdonosaként kéri a héavisszatérítést. Az üzemanyagot ugyanis a Vega Poland közvetlenül a szállítóktól saját mérlegelése alapján vásárolta. Ennélfogva a Vega Poland határoz többek között az üzemanyagvétel részleteiről,

amennyiben megválaszthatja, hogy a Vega International által megjelölt szállítók közül mely töltőállomásnál végzi el az üzemanyag-feltöltést, és szabadon megválaszthatja az üzemanyag minőségét, mennyiségét, típusát, valamint a vásárlás időpontját és felhasználásának módját (lásd ebben az értelemben: 2015. április 16-i Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie ítélet, C-42/14, EU:C:2015:229, 26. pont).

- 37 Egyébiránt nem vitatott, hogy a Vega Poland viseli az ilyen feltöltéshez kapcsolódó összes költséget, mivel a Vega International kiszámlázza részére ezen üzemanyagot. Ezt követően a lengyel leányvállalat számára engedélyezett az üzemanyagkártyák használatához kapcsolódó számlák ausztriai társaság felé kiállított számlákkal szembeni nettósítása vagy e számlák kézhezvételétől számított 1–3 hónapon belül történő közvetlen kiegyenlítése.
- 38 E körülmények között, amint azt a lengyel kormány és az Európai Bizottság állítja, nem állapítható meg, hogy az alapügyben az üzemanyag-értékesítés a Vega International számára történik, és hogy az utóbbi e terméket ezt követően továbbértékesíti a Vega Poland számára, maga is üzemanyag-értékesítést teljesítve. Ezzel szemben, amint azt a Bizottság hangsúlyozza, meg kell állapítani, hogy a Vega International az üzemanyagkártyák révén egy pusztán eszköz lengyel leányvállalatának történő rendelkezésére bocsátására szorítkozik, amely lehetővé teszi számára ezen üzemanyag megvásárlását, és így csak közvetítő szerepet tölt be e termék vásárlására vonatkozó ügylet keretében.
- 39 Következésképpen valamely termék – az alapügyben üzemanyag – Vega International tekintetében történő értékesítésének hiányában ez utóbbi nem igényelheti a neki címzett, a Vega Poland által az olajtöltő-állomáson történő üzemanyag-feltöltésre vonatkozó számlákon megfizetett hűa visszatérítését.
- 40 Ennélfogva meg kell állapítani, hogy a 2006/112 irányelv 24. cikkének (1) bekezdése szerint minden olyan tevékenységet, amely nem minősül termékértékesítésnek, „szolgáltatásnyújtásnak” kell tekinteni.
- 41 Márpedig nem vitatott, hogy a Vega International által a lengyel leányvállalata tekintetében teljesített, többek között olyan járművek üzemanyag-feltöltését lehetővé tévő üzemanyagkártyák rendelkezésre bocsátásában álló ügylet, amelyek szállítását az utóbbi biztosítja, nem minősül a 2006/112 irányelv 14. cikkének (1) bekezdése szerinti „termékértékesítésnek”. Következésképpen az ugyanezen irányelv 24. cikkének (1) bekezdése szerinti „szolgáltatásnyújtásnak” kell azt tekinteni.
- 42 Így a kérdést előterjesztő bíróságnak adandó hasznos válasz érdekében vizsgálni kell még, hogy az ilyen szolgáltatásnyújtás a 2006/112 irányelv 135. cikke (1) bekezdésének b) pontja szerinti hűamentes hitelnyújtási szolgáltatásnak minősül-e.
- 43 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy az e rendelkezés szerinti adómentes ügyletek az adott szolgáltatásnyújtás jellege, és nem a szolgáltatás nyújtója vagy az igénybe vevő személy alapján kerülnek meghatározásra, így ezen adómentességek alkalmazása nem függ az e szolgáltatásokat nyújtó jogalanyok jogállásától (lásd ebben az értelemben: 2006. május 4-i Abbey National ítélet, C-169/04, EU:C:2006:289, 66. pont; 2007. június 21-i Ludwig ítélet, C-453/05, EU:C:2007:369, 25. pont).
- 44 Ami különösen az említett rendelkezésben említett „hitelnyújtás és -közvetítés” kifejezést illeti, azt tágan kell értelmezni, így hatálya nem irányulhat kizárólag a bankok és hitelintézetek által nyújtott kölcsönökre és hitelekre [lásd ebben az értelemben: 1993. október 27-i Muys’ en De Winter’s Bouwen Aannemingsbedrijf ítélet, C-281/91, EU:C:1993:855, 13. pont; 2015. október 22-i Hedqvist ítélet, C-264/14, EU:C:2015:718, 37. pont; 2018. október 18-i Volkswagen Financial Services (UK) ítélet, C-153/17, EU:C:2018:845, 35. pont].

- 45 Ezen értelmezést megerősíti a 2006/112 irányelv által bevezetett közös rendszer célja, amely többek között az adóalanyok számára biztosított egyenlő bánásmód nyújtására irányul (lásd többek között: 1993. október 27-i Muys' en De Winter's Bouw- en Aannemingsbedrijf ítélet, C-281/91, EU:C:1993:855, 14. pont).
- 46 Következésképpen azon értelmezés, amely szerint valamely vétel valamely bank által történő finanszírozásának biztosítása héamentes, míg ugyanezen vétel valamely – a pénzügyi vagy a bankszektorhoz nem tartozó különös jogállással nem rendelkező – gazdasági szereplő által történő finanszírozása héaköteles, sérti a közös héarendszer egyik alapelvét, azaz az adóalanyok közötti egyenlő bánásmódot.
- 47 A jelen esetben, amint arra a jelen ítélet 14. pontja emlékeztet, nem vitatott, hogy a Vega International által a leányvállalatai, többek között a Vega Poland rendelkezésére bocsátott üzemanyagkártyák révén teljesített minden ügyletet központilag kezel az ausztriai anyavállalat, amely az üzemanyag-kereskedőktől az üzemanyag héával növelt értékű megvásárlását tanúsító számlákat kap. Ezt követően a Vega International minden hónap végén 2% mértékű díjat felszámítva továbbszámlazza a leányvállalatai felé a járművek szállítási szolgáltatásának biztosításához rendelkezésre bocsátott üzemanyagot. Végül a leányvállalatai feladata, hogy vagy nettósítsák az üzemanyagkártyák használatához kapcsolódó számlákat az osztrák társaság felé kiállított számlákkal szemben, vagy egyenlítsék ki e számlákat a kézhezvételétől számított 1–3 hónapon belül.
- 48 Márpedig meg kell állapítani, hogy e 2%-os emelés Vega Poland tekintetében történő alkalmazásával a Vega International juttatást kap a lengyel leányvállalatának nyújtott szolgáltatásért. A Vega International – az üzemanyag előfinanszírozása révén – így pénzügyi szolgáltatást nyújt a Vega Polandnak, és ennek érdekében rendes pénz- vagy hitelintézetként jár el.
- 49 E körülmények között meg kell állapítani, hogy a Vega International által üzemanyagkártyák Vega Poland javára történő rendelkezésre bocsátása tényleges pénzügyi ügyletnek minősül, amely pontosabban a 2006/112 irányelv 135. cikke (1) bekezdésének b) pontja szerinti hitelnyújtáshoz hasonlatos (lásd ebben az értelemben: 2018. október 18-i Volkswagen Financial Services (UK) ítélet, C-153/17, EU:C:2018:845, 36. pont).
- 50 Ebből következik, hogy az olyan szolgáltatások, mint amilyeneket a Vega International nyújt a Vega Polandnak, részesülhetnek a 2006/112 irányelv 135. cikke (1) bekezdésének b) pontjában előírt mentességben.
- 51 A fentiekre tekintettel azt kell válaszolni az előterjesztett kérdésre, hogy a 2006/112 irányelv 135. cikke (1) bekezdésének b) pontját úgy kell értelmezni, hogy olyan körülmények között, mint amilyenekről az alapügyben szó van, az e rendelkezés szerinti hozzáadottértékadó-mentes hitelnyújtásra irányuló szolgáltatásnak minősül az olyan üzemanyagkártyáknak valamely anyavállalat által a leányvállalatai számára történő rendelkezésre bocsátása, amelyek azon járművek üzemanyag-feltöltését teszik lehetővé, amelyek szállítását a leányvállalatok biztosítják.

A költségekről

- 52 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 (nyolcadik tanács) a következőképpen határozott:

A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 135. cikke (1) bekezdésének b) pontját úgy kell értelmezni, hogy olyan körülmények között, mint amilyenekről az alapügyben szó van, az e rendelkezés szerinti hozzáadottértékadó-mentes hitelnnyújtásra irányuló szolgáltatásnak minősül az olyan üzemanyagkártyáknak valamely anyavállalat által a leányvállalatai számára történő rendelkezésre bocsátása, amelyek azon járművek üzemanyag-feltöltését teszik lehetővé, amelyek szállítását a leányvállalatok biztosítják.

Aláírások