

**C-637/20. sz. ügy****Előzetes döntéshozatal iránti kérelem****A benyújtás napja:**

2020. november 25.

**A kérdést előterjesztő bíróság:**

Högsta förvaltningsdomstolen (Svédország)

**Az előzetes döntéshozatalra utaló határozat kelte:**

2020. november 18.

**Felperes és ellenérdekű fél:**

Skatteverket

**Alperes és a fellebbező:**

DSAB Destination Stockholm AB

[...]

**A JOGVITA TÁRGYA**

Hozzáadottérték-adó (a továbbiakban: héa) feltételes megállapításáról szóló határozat; az Európai Unió Bírósága előzetes döntéshozatalának szükségessége

A Högsta förvaltningsdomstolen (legfelsőbb közigazgatási bíróság, Svédország) meghozza az alábbi

**Végzést**

Az EUMSZ 267. cikk alapján az Európai Unió Bíróságának előzetes döntéshozatalát kéri a jelen végzés mellékletét képező előzetes döntéshozatal iránti kérelemnek megfelelően. [...]

[...] [eredeti 2. o.]

**A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006/112/EK tanácsi irányelv (a továbbiakban: héairányelv) 30. cikke a) pontjának értelmezésére irányuló, az EUMSZ 267. cikk alapján előterjesztett előzetes döntéshozatal iránti kérelem**

## Bevezetés

- 1 A Högsta förvaltningsdomstolen (legfelsőbb közigazgatási bíróság) az előzetes döntéshozatal iránti kérelmével a héairányelvben használt „utalvány” és „többcélú utalvány” kifejezések értelmezését és jelentését kívánja tisztázni. Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés olyan jogvitában vetődött fel, amelynek keretében a kártyabirtokosnak bizonyos szolgáltatások meghatározott helyeken, meghatározott ideig és értékhatárig történő igénybevételére jogot biztosító „városkártya” elnevezésű kártya értékesítése céljából létrehozott társaság feltételes adómegállapítást kért.

## Az alkalmazandó uniós jogi rendelkezések

- 2 A héairányelv 2. cikke meghatározza a héa hatálya alá tartozó ügyleteket. Ide tartozik többek között az egy tagállamon belül az adóalanyként eljáró személy által ellenérték fejében teljesített szolgáltatásnyújtás.
- 3 A 30a. cikk 1. pontja akként rendelkezik, hogy az „utalvány” olyan eszköz, amelyet termékértékesítés, illetve szolgáltatásnyújtás ellenértékeként, illetve rész-ellenértékeként kell elfogadni, és amely esetében magán az eszközön vagy a kapcsolódó dokumentációban – beleértve az eszköz általános szerződési feltételeit is – fel van tüntetve az igénybe vehető termékeknek, illetve szolgáltatásoknak vagy azok potenciális értékesítőinek/szolgáltatóinak a megnevezése. **[eredeti 3. o.]**
- 4 A 30a. cikk 2. pontja alapján az „egycélú utalvány” olyan utalvány, amelynek esetében az utalvány kibocsátásakor ismert az utalvány tárgyát képező termékek, illetve szolgáltatások értékesítésének, illetve nyújtásának teljesítési helye, valamint az adott termékek, illetve szolgáltatások után fizetendő héa összege.
- 5 A 30a. cikk 3. pontja szerint a „többcélú utalvány” az egycélú utalványtól eltérő utalvány.
- 6 A 30b. cikk (2) bekezdése akként rendelkezik, hogy a terméket értékesítő vagy a szolgáltatást nyújtó által ellenértékként vagy rész-ellenértékként elfogadott többcélú utalvány ellenében történő termékek tényleges átadása vagy a szolgáltatások tényleges nyújtása [helyesen: termékeknek vagy szolgáltatásoknak a terméket értékesítő vagy a szolgáltatást nyújtó által ellenértékként vagy rész-ellenértékként elfogadott többcélú utalvány ellenében történő tényleges átadása, illetve nyújtása] a 2. cikk értelmében a héa hatálya alá tartozik, míg az említett többcélú utalványnak az ezt megelőző valamennyi átengedése nem tartozik a héa hatálya alá.
- 7 A 73. cikk alapján a 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.

- 8 A 73a. cikk akként rendelkezik, hogy a 73. cikk sérelme nélkül, a többcélú utalvány ellenében teljesített termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás adóalapját az utalványért fizetett ellenértéknek vagy – az ellenértékre vonatkozó információ hiányában – a magán a többcélú utalványon vagy a kapcsolódó dokumentációban feltüntetett pénzbeli értéknek kell képeznie, csökkentve az értékesített termékekre vagy nyújtott szolgáltatásokra vonatkozó hea összegével.
- 9 A 30a., 30b. és 73a. cikket az (EU) 2016/105 irányelv iktatta be.
- 10 A 2016/1065 irányelv (4) preambulumbekzdése úgy szól, hogy e szabályoknak kizárólag a termékekre vagy szolgáltatásokra beváltható utalványokra kell vonatkozniuk. Nem kell azonban vonatkozniuk azokra az eszközökre, amelyek termék vagy szolgáltatás vásárlása esetén [eredeti 4. o.] árendeményre jogosítják birtokosukat, de termékek vagy szolgáltatások igénybevételére nem jogosítanak.
- 11 Az (5) preambulumbekzdés úgy szól, hogy az utalványokra vonatkozó rendelkezések nem eredményezhetik a menetjegyek, mozijegyek, múzeumi belépők, postabélyegek vagy ehhez hasonlók hea szempontjából történő megítélésének a változását.

#### **Az alkalmazandó nemzeti jogi rendelkezések**

- 12 A mervärdesskattelagen (1994:200) (a hozzáadottérték-adóról szóló [1994:200] törvény) 1. fejezete 1. §-ának első bekezdése akként rendelkezik, hogy héát kell fizetni az állam részére többek között az adóalanyként eljáró személy által belföldön teljesített adóköteles szolgáltatások után. A 2. fejezet 1. §-a harmadik bekezdésének 1. pontja alapján „szolgáltatásnyújtás” a valamely személy részére ellenérték fejében végzett, átruházott vagy nyújtott szolgáltatás.
- 13 Az 1. fejezet 20. §-a alapján az „utalvány” olyan eszköz, amelyet termékértékesítés, illetve szolgáltatásnyújtás ellenértékeként, illetve rész-ellenértékeként kell elfogadni. Magán az eszközön vagy a kapcsolódó dokumentációban – beleértve az eszköz általános szerződési feltételeit is – fel van tüntetve az igénybe vehető termékeknek, illetve szolgáltatásoknak vagy azok potenciális értékesítőinek/szolgáltatóinak a megnevezése.
- 14 Az 1. fejezet 21. §-a akként rendelkezik, hogy az „egycélú utalvány” olyan utalvány, amelynek esetében az utalvány kibocsátásakor már ismert az utalvány tárgyát képező termékek, illetve szolgáltatások után fizetendő hea összege és az az ország, amely az adott termékek, illetve szolgáltatások értékesítésének, illetve nyújtásának teljesítési helye. A „többcélú utalvány” az egycélú utalványtól eltérő utalvány.

- 15 A 2. fejezet 12. §-a akként rendelkezik, hogy a terméket értékesítő vagy a szolgáltatást nyújtó által ellenértékként vagy rész-ellenértékként elfogadott többcélú utalvány ellenében történő termékek tényleges átadása vagy a szolgáltatások tényleges nyújtása a 2. fejezet 1. §-a értelmében vett szolgáltatásnyújtásnak minősül. A többcélú utalvány korábbi átruházása azonban nem minősül szolgáltatásnyújtásnak. **[eredeti 5. o.]**
- 16 A 7. fejezet 3c. §-a akként rendelkezik, hogy ellenértéknek minősül minden, amit 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. A többcélú utalvány ellenében teljesített termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás esetén az utalványért fizetett ellenérték minősül a termékek vagy szolgáltatások ellenértékének. Az ellenértékre vonatkozó információ hiányában a magán a többcélú utalványon vagy a kapcsolódó dokumentációban feltüntetett pénzbeli érték minősül ellenértéknek.

#### **Az ügy tényállása**

- 17 A jelen ügy tárgyát a Skatterättsnämnden (adóügyi bizottság, Svédország) által hozott feltételes adómegállapítási határozat képezi, amelyben a Skatterättsnämnden (adóügyi bizottság) azt a kérdést vizsgálta, hogy valamely városkártya többcélú utalványnak minősül-e. A feltételes adómegállapítás e része ellen mind a Skatteverket (adóhatóság, Svédország), mind pedig a feltételes adómegállapítást kérő DSAB Destination Stockholm AB társaság fellebbezést terjesztett a Högsta förvaltningsdomstolen (legfelsőbb közigazgatási bíróság) elé. A feltételes adómegállapítási határozatot az ebből eredő kérdésekre vonatkozó részében is érintette a fellebbezés.
- 18 A körülmények a következők.
- 19 A szóban forgó társaság kártyát értékesít a Stockholmot látogató turisták részére. E kártyával a kártyabirtokos korlátozott ideig és bizonyos értékhatárig mintegy 60 látványossághoz, köztük nevezetességekhez és múzeumokba látogathat el. Emellett a kártyabirtokos mintegy 10 személyszállítási szolgáltatást, például a társaság saját Hop-on-Hop-off autóbusszaival és hajóival nyújtott utazási szolgáltatást, valamint más utazásszervezők városnéző túráit veheti igénybe. E szolgáltatások vagy különböző mértékben adókötelesek vagy adómentesek. A kártyabirtokos a kártyát a belépésért vagy igénybevételeért való fizetésre használja, azt további fizetés nélkül pusztán leolvassa egy speciális kártyaleolvasóval. A társasággal kötött szerződésnek megfelelően a szervező a társaságtól ezt követően minden egyes belépésért vagy igénybevételeért a rendes belépődíj vagy igénybevételei díj bizonyos százalékáig terjedő ellenértéket kap. A szervező nem köteles egynél több alkalommal történő belépést biztosítani a kártyabirtokos számára. A társaság nem garantál minimális látogatói létszámot. Az értékhatár elérését követően a kártya érvényét veszti.

- 20 A kártya különböző változatokban kapható, amelyek eltérő érvényességi idővel és értékhatárral rendelkeznek. A 24 órás érvényességű, felnőttek részére szóló kártya ára 669 SEK. A kártyabirtokos az érvényességi idő alatt a kártyát legfeljebb 1800 SEK értékben használhatja fel szolgáltatások [eredeti 6. o.] megvásárlására. Az érvényesség idő a kártya első alkalommal történő használatával kezdődik meg. A kártyát a vásárlást követő egy éven belül fel kell használni.
- 21 Az adójogi bizottság megállapította, hogy a kártya nem minősül többcélú utalványnak. Az adójogi bizottság arra a következtetésre jutott, hogy az „utalványnak” az adóalap meghatározására vonatkozó rendelkezésekkel összefüggésben értelmezett fogalmából következően annak bizonyos névértékkel kell rendelkeznie, vagy meghatározott termékértékesítésekhez vagy szolgáltatásnyújtásokhoz kell kapcsolódnia. Az adójogi bizottság álláspontja szerint az utalványból egyértelműen ki kell tűnnie, hogy mi kapható ezen utalvány ellenében, még akkor is, ha – többcélú utalvány esetében – bizonytalanság állhat fenn például az adókulcsot vagy az adóztatás helye szerinti országot illetően.

### A felek álláspontja

#### *Adóhatóság*

- 22 Nem tekinthető úgy, hogy a kártya termékek vagy szolgáltatások ellenértékéért szolgálhat, ezért nem minősül „utalványnak”. Az ilyen típusú kártya megkülönböztető jellemzője az, hogy korlátozott időszakra (legalább egy és legfeljebb öt egymást követő napig) érvényes, és hogy az érvényességi idejétől függően magas értékhatárral rendelkezik. Olyan élménykártya típusú kártyáról van szó, amely a kártyabirtokos számára jogot biztosít arra, hogy nagyszámú látványosságot tekintsen meg, valamint hogy Hop-on-Hop-off autóbusszal és hajóval korlátlan számú utazáson vehessen részt. Minél több alkalommal használja a kártyabirtokos a kártyát, annál nagyobb kedvezményben részesül ahhoz az árhoz képest, amelyet az egyes látványosságok megtekintéséért rendszerben meg kellett volna fizetnie. A kártya magas értékhatára és rövid érvényességi ideje miatt az átlagos fogyasztó biztosan nem fogja teljes körűen kihasználni ezt a kártyát.

#### *DSAB Destination Stockholm AB*

- 23 A kártya többcélú utalvány. A szervezők kötelesek a kártyát ellenértékként elfogadni. A kártyabirtokosokra vonatkozó feltételekben egyértelműen szerepel, hogy mely szolgáltatásokért lehet a kártyával fizetni, és hogy e szolgáltatásokat kik nyújtják. A kártyabirtokos a kártyát az alkalmazandó értékhatárig bármely, a társasággal szerződést kötő szervező által kínált látványosságra igénybe veheti. A kártya megfelel a héairányelv 30a. cikke 1. pontjában szereplő kritériumoknak. Nem szükséges további követelmények előírása ahhoz, hogy valamely eszköz utalványnak minősüljön. A kártya [eredeti 7. o.] különböző adómérték alá tartozó szolgáltatások ellenértékéért is felhasználható. Ezen okból kifolyólag a

kibocsátás időpontjában ismeretlen a kártyával igénybe vett szolgáltatások után fizetendő héra összege.

#### **Az előzetes döntéshozatal szükségessége**

- 24 A héairányelv utalványokra vonatkozó rendelkezései viszonylag újak, és a 2018. december 31. után kibocsátott utalványokra alkalmazandók. Úgy tűnik, hogy a Bíróságnak még nem nyílt alkalma arra, hogy állást foglaljon az „utalvány” és a „többcélú utalvány” kifejezések értelmezésével kapcsolatban. A felek között vita van abban a kérdésben, hogy az alapeljárásban szereplőhöz hasonló kártya többcélú utalványnak minősül-e. Az ilyen típusú kártyák kezelésének kérdését megvitatták az Unió héabizottságában, de e tekintetben nem született konszenzus. Az alapügyben rendelkezésre álló adatok szerint egy hasonló kártyát többcélú utalványnak minősítettek Dániában.
- 25 Ilyen körülmények között a Högsta förvaltningsdomstolen (legfelsőbb közigazgatási bíróság) szükségesnek tartja, hogy előzetes döntéshozatal iránti kérelemmel forduljon a Bírósághoz.

#### **Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés**

- 26 A fentiek tükrében a Högsta förvaltningsdomstolen (legfelsőbb közigazgatási bíróság, Svédország) a következő kérdés megválaszolását kéri a Bíróságtól.
- 27 Úgy kell-e értelmezni a héairányelv 30a. cikkét, hogy utalványnak, és ilyen esetben többcélú utalványnak minősül az alapeljárásban szereplőhöz hasonló kártya, amely a kártyabirtokos számára jogot biztosít arra, hogy meghatározott helyen, korlátozott időtartamban és meghatározott értékhatárig különféle szolgáltatásokat vegyen igénybe?