

**C-60/23. sz. ügy****Előzetes döntéshozatal iránti kérelem****A benyújtás napja:**

2023. február 6.

**A kérdést előterjesztő bíróság:**

Högsta förvaltningsdomstolen (Svédország)

**Az előzetes döntéshozatalra utaló határozat kelte:**

2023. február 3.

**Fellebbező:**

Skatteverket

**Ellenérdekű fél:**

Digital Charging Solutions GmbH

**HÖGSTA  
FÖRVALTNINGS-  
DOMSTOLEN****JEGYZŐKÖNYV**

2023. február 3.

[...]

[...]

**FELLEBBEZŐ ÉS ELLENÉRDEKŰ FÉL**

Skatteverket

[...]

**ELLENÉRDEKŰ FÉL ÉS FELLEBBEZŐ**

Digital Charging Solutions GmbH [...]

**A JOGVITA TÁRGYA**

Hozzáadottérték-adó (a továbbiakban: héa) feltételes megállapításáról szóló határozat; az Európai Unió Bíróságának előzetes döntéshozatala iránti kérelem

[...]

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

## VÉGZÉST

Az EUMSZ 267. cikk alapján az Európai Unió Bíróságának előzetes döntéshozatalát kéri a mellékelt előzetes döntéshozatal iránti kérelemnek megfelelően (a jegyzőkönyv melléklete).

[...]

## MELLÉKLET

### A jegyzőkönyv melléklete

**A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006/112/EK tanácsi irányelv (a továbbiakban: héairányelv) 14. cikke (1) bekezdésének, 15. cikke (1) bekezdésének és 24. cikke (1) bekezdésének értelmezésére irányuló előzetes döntéshozatal iránti kérelem az EUMSZ 267. cikk alapján**

### Bevezetés

- 1 A legfelsőbb közigazgatási bíróság annak pontosítása érdekében kér előzetes döntéshozatalot, hogy az elektromos járművek töltőállomáson történő töltése azt jelenti-e, hogy az elektromos jármű használója villamos energiát vásárol – amely a héairányelv értelmében birtokba vehető dolognak tekintendő és terméknek minősül –, vagy a jármű töltése során a felhasználó inkább valamiféle szolgáltatást vesz igénybe.
- 2 Ha az ügyletet villamos energia mint termék értékesítésének kell tekinteni, a legfelsőbb közigazgatási bíróság annak pontosítását is kéri, hogy a termékértékesítést a töltőállomást üzemeltető társaság (a továbbiakban: töltőállomás-üzemeltető) által közvetlenül a felhasználó részére teljesítettnek kell-e tekinteni, vagy a felhasználó részére történő termékértékesítést inkább a töltőállomások hálózatát a felhasználók számára biztosító társaság (a továbbiakban: a hálózatot biztosító társaság) által teljesítettnek kell tekinteni. Az utóbbi megközelítés azzal jár, hogy a termékértékesítésre két lépésben kerül sor, először a töltőállomás-üzemeltető által a hálózatot biztosító társaság részére, majd a hálózatot biztosító társaság által a felhasználó részére.

- 3 Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések egy olyan német társasággal kapcsolatos ügyben merültek fel, amely Svédországban töltőállomás-hálózatot biztosít elektromos járművek használói számára. A kérdésekre adandó válasz jelentőséggel bír abból a szempontból, hogy a társaság által teljesített ügylet melyik országban adóköteles.

#### **A releváns uniós jogi rendelkezések**

- 4 A héairányelv 2. cikke (1) bekezdésének a) és c) pontja értelmében a héa hatálya alá tartozik az egy tagállamon belül az adóalanyként eljáró személy vagy szervezet által ellenszolgáltatás fejében teljesített termékértékesítés és ellenérték fejében teljesített szolgáltatásnyújtás.
- 5 Ugyanezen irányelv 14. cikkének (1) bekezdése szerint „termékértékesítés” a birtokba vehető dolog átengedése, amely tulajdonosként való rendelkezésre jogosít fel. A 15. cikk (1) bekezdése értelmében a villamos energia birtokba vehető dolognak minősül.
- 6 A 24. cikk (1) bekezdése értelmében „szolgáltatásnyújtás” minden olyan tevékenység, amely nem minősül termékértékesítésnek.
- 7 Az említett irányelv 38. cikkének (1) bekezdése értelmében az adóköteles viszonteladó számára történő villamosenergia-értékesítés esetén a teljesítés helyének azt a helyet kell tekinteni, ahol a viszonteladó azon gazdasági tevékenységének székhelye vagy állandó telephelye van, amely részére a terméket értékesítik. Ugyanezen irányelv 39. cikke szerint a nem adóalany részére történő villamosenergia-értékesítés esetén a teljesítés helyének azt a helyet kell tekinteni, ahol a megrendelő a termékeket ténylegesen használja vagy fogyasztja.
- 8 Ha az ügyletet nem villamosenergia-értékesítésnek, hanem szolgáltatásnyújtásnak kell tekinteni, akkor az irányelv 45. cikkében foglalt főszabály szerint a szolgáltatás teljesítési helye az a hely, ahol a szolgáltatást nyújtó gazdasági tevékenységének székhelye van.

#### **A releváns nemzeti jogi rendelkezések**

- 9 A mervärdesskattelagen (1994:200) (a hozzáadottérték-adóról szóló törvény, a továbbiakban: ML) 1. fejezete 1. §-a első bekezdésének 1. pontja értelmében héát kell fizetni főszabály szerint az adóalanyként eljáró személy által belföldön teljesített adóköteles termékértékesítések vagy szolgáltatásnyújtások után.
- 10 Az ML 1. fejezetének 6. §-a értelmében „termék” a birtokba vehető dolog, ideértve az ingatlant, a gázt, a hő- és hűtési energiát, valamint a villamos energiát is. „Szolgáltatás” minden más, nyújtható dolog.

- 11 Az ML 2. fejezete 1. §-a első bekezdésének 1. pontja és harmadik bekezdésének 1. pontja értelmében termékértékesítés többek között termékek ellenszolgáltatás fejében történő értékesítése, szolgáltatásnyújtás pedig többek között egy szolgáltatásnak valamely személy részére ellenérték fejében történő nyújtása, átruházása vagy más módon történő teljesítése.
- 12 A [héairányelv] 38., 39. és 45. cikkének megfelelő rendelkezéseket – alapvetően azonos szöveggel – az ML 5. fejezetének 2c., 2d. és 6. §-ába ültették át.

### **Az ügy tényállása**

- 13 Az ügy tárgyát a Skatterättsnämnden (adóügyi bizottság, Svédország) által hozott feltételes adómegállapítási határozat képezi, amellyel szemben mind a Skatteverket (adóhatóság, Svédország), mind pedig a feltételes adómegállapítást kérő Digital Charging Solutions GmbH társaság fellebbezést nyújtott be a legfelsőbb közigazgatási bírósághoz. Az adóügyi bizottság megállapította, hogy a társaság által teljesített ügylet olyan összetett ügyletnek minősül, amelyet elsősorban a villamos energia értékesítése jellemez, és hogy az ügylet teljesítési helyének ezért Svédországot kell tekinteni.
- 14 Mind az adóhatóság, mind a társaság úgy véli, hogy úgy kell tekinteni, hogy a társaság villamos energiát értékesít a felhasználók részére, de nem értenek egyet abban a kérdésben, hogy ez egységet képező összetett ügyletnek vagy két különálló ügyletnek minősül-e.
- 15 A tényállás a következő.
- 16 A Digital Charging Solutions székhelye Németországban van, és nem rendelkezik állandó telephellyel Svédországban. A társaság elektromos járművek használói számára biztosít hozzáférést Svédországban egy töltőállomás-hálózathoz. A hálózaton keresztül a felhasználók naprakész információkat kapnak a hálózati töltőállomásainak áráiról és rendelkezésre állásáról. A hálózati szolgáltatás ezenkívül töltőállomások keresésére és megtalálására, valamint útvonaltervezésre szolgáló funkciókat is tartalmaz.
- 17 A hálózat töltőállomásait nem a társaság üzemelteti, hanem olyan üzemeltetők, amelyekkel a társaság szerződést kötött. A társaság egy kártyát és egy hitelesítési alkalmazást bocsát a felhasználók rendelkezésére, hogy lehetővé tegye számukra a járművek töltőállomásokon történő töltését. A kártya vagy az alkalmazás használatakor a töltést regisztrálja az üzemeltető, aki a felhasználók általi töltést kiszámlázza a társaságnak. A számlák kiállítására havonta, az egyes naptári hónapok végén kerül sor, és azokat 30 napon belül kell kiegyenlíteni.
- 18 Miután a társaság megkapta a számlát az üzemeltetőktől, a társaság havonta kiszámlázza a felhasználóknak az értékesített villamos energia mennyiségét és a hálózati szolgáltatáshoz való hozzáférést. A töltés és a hálózati szolgáltatás kiszámlázására külön kerül sor. A számlát az annak kézhezvételétől számított

14 napon belül kell kiegyenlíteni. A villamos energia ára változó, a szolgáltatásért azonban rögzített díjat számítanak fel. A szolgáltatás díja ugyanakkora, függetlenül attól, hogy a felhasználó a releváns időszakban ténylegesen vásárolt-e villamos energiát vagy sem. Nem lehetséges csak villamos energiát vásárolni a társaságtól a hálózathoz való hozzáférésért való fizetés nélkül.

## A felek érvei

### *Adóhatóság*

- 19 Az adóhatóság véleménye szerint a feltételes adómegállapítási határozatot helyben kell hagyni. Az adóhatóság az adójogi bizottsághoz hasonlóan úgy véli, hogy a társaság által teljesített ügyletet villamosenergia-értékesítésnek kell tekinteni, amelyhez képest a hálózati szolgáltatás alárendelt – ami azt jelenti, hogy minden ügylet, amelyet a társaság a felhasználó részére teljesít, Svédországban adóköteles –, ugyanakkor hangsúlyozni kívánja azt a körülményt, hogy nem egyértelmű az Európai Unió Bírósága korábbi határozatainak azon kérdés szempontjából fennálló relevanciája, hogy a ténylegesen teljesített ügylet villamosenergia-értékesítésnek tekinthető-e.
- 20 A svéd adóhatóság megjegyzi, hogy a Bíróság hasonló ügyekben úgy ítélte meg, hogy az a társaság, amelynek hitelkártyáját üzemanyag vásárlására használták, nem üzemanyagot értékesített, hanem hitelt nyújtott a kártyabirtokos részére, mivel a társaságnak egyáltalán nem volt lehetősége eldönteni, hogy az üzemanyagot milyen módon vagy milyen célra kell felhasználni (Auto Lease Holland ítélet, C-185/01, EU:C:2003:73; Vega International Car Transport and Logistic ítélet, C-235/18, EU:C:2019:412).

### *Digital Charging Solutions*

- 21 A Digital Charging Solutions szintén úgy véli, hogy villamos energiát értékesít, de az adóhatóságtól eltérően azt állítja, hogy két különálló ügyletről van szó: a villamos energia értékesítéséről és a hálózati szolgáltatás nyújtásáról. A társaság ezért a feltételes adómegállapítási határozat megváltoztatását, és azt kéri, hogy a legfelsőbb közigazgatási bíróság állapítsa meg, hogy a társaság által teljesített ügyletnek csak azt a részét kell Svédországban adóztatni, amely a villamos energia értékesítésére vonatkozik.
- 22 A társaság véleménye szerint a jelen ügy tényállása eltér az Auto Lease Holland ítélet (C-185/01, EU:C:2003:73) alapjául szolgáló ügy tényállásától. A jelen esetben a társaság külön villamosenergia-értékesítési szerződéseket kötött a felhasználókkal és a töltőállomás-üzemeltetőkkel. Az érintett felek számára egyértelmű, hogy a villamos energia értékesítésére két lépésben kerül sor. További különbség, hogy nem kerül sor előlegfizetésre. Ellenkezőleg, a társaság finanszíroz minden egyes villamosenergia-vásárlást, és ezt követően értékesíti tovább a villamos energiát a felhasználóknak.

## Az előzetes döntéshozatal szükségessége

### *Bevezetés*

- 23 Ahhoz, hogy később dönteni tudjon arról, hogy az ügyben szóban forgó ügylet egy vagy több ügyletből áll-e, a legfelsőbb közigazgatási bíróságnak előbb állást kell foglalnia abban a kérdésben, hogy a villamosenergia-értékesítés részét képezi-e egyáltalán a társaság által végzett ügyletnek. Az eljárás felei egyetértenek ugyanis abban, hogy a társaság villamos energiát értékesít a felhasználók részére, de az ezzel ellentétes álláspont elfogadása mellett is szólnak érvek.

### *Az adójogi bizottság határozata*

- 24 Az adójogi bizottság, amely az eljárás feleihez hasonlóan arra az álláspontra helyezkedett, hogy a társaság villamos energiát értékesít, megállapította, hogy úgy kell tekinteni, hogy a villamos energia átengedésére először a töltőállomás-üzemeltetők és a társaság, majd a társaság és annak felhasználói között kerül sor. Az általa képviselt álláspont alátámasztása érdekében az adójogi bizottság azzal érvelt, hogy a töltőállomás-üzemeltetők ügyletek szerződésekkel kísért láncolatában értékesítették a villamos energiát a társaság részére, hogy az üzemeltetők kiszámlázzák a társaságnak a villamos energiát, majd a társaság ezt követően havonta számláz a felhasználóknak, és hogy az üzemeltetők és a villamos energiát megvásárló felhasználók között nem áll fenn villamosenergia-értékesítési szerződés.
- 25 Az adójogi bizottság kisebbsége azonban azon az állásponton volt, hogy a társaság nem vásárolt villamos energiát az üzemeltetőtől, hanem a jármű felhasználó általi töltésekor az üzemeltető vagy töltési lehetőséget nyújt a felhasználó számára, vagy villamos energiát értékesít a felhasználó részére. Ez a kisebbség a Bíróságnak az Auto Lease Holland ítéletben (C-185/01, EU:C:2003:73), a Vega International Car Transport and Logistic ítéletben (C-235/18, EU:C:2019:412) és a Fast Bunkering Klaipėda ítéletben (C-526/13, EU:C:2015:536) tett megállapításaira hivatkozva úgy vélte, hogy a társaságnak történő későbbi kiszámlázás nem jelenti azt, hogy a felhasználó a társaság nevében vásárol villamos energiát, vagy hogy a társaság a saját nevében vásárolja meg a villamos energiát annak viszonteladása érdekében. A kisebbség megállapította, hogy a társaság adminisztratív szolgáltatást nyújt, amely többek között töltőállomások hálózatának biztosításából és a felhasználóknak történő későbbi kiszámlázásból áll, ami bizonyos hitelnújtást is magában foglal.
- 26 Az adójogi bizottság tehát nem jutott egyhangú álláspontra abban a kérdésben, hogy a társaság által teljesített ügylet villamosenergia-értékesítésnek minősül-e.

*A Naczelny Sąd Administracyjny (legfelsőbb közigazgatási bíróság, Lengyelország) által előterjesztett kérdés*

- 27 A Bírósághoz 2022. április 26-án benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelmével a lengyelországi Naczelny Sąd Administracyjny (legfelsőbb közigazgatási bíróság) azt kívánja megtudni, hogy termékértékesítésnek vagy szolgáltatásnyújtásnak minősül-e az elektromos járművek használói részére a töltőállomásokon teljesített összetett ügylet (a Bíróság előtt folyamatban lévő C-282/22. sz. ügy). Az említett ügyben egy alsóbb fokú bíróság arra az álláspontra jutott, hogy nincs szó villamosenergia-értékesítésről.
- 28 A lengyel ügyben felvetett kérdés a jelen ügy vizsgálata szempontjából is releváns, de csak arra a kérdésre vonatkozik, hogy villamosenergia-értékesítésről lehet-e szó akkor, ha a töltőállomás üzemeltetője közvetlenül biztosítja a felhasználó számára az elektromos járművek töltésének lehetőségét. Ha a Bíróság arra a következtetésre jut, hogy ilyen helyzetben villamosenergia-értékesítésről van szó, akkor felmerül a kérdés, hogy a hálózatot biztosító közvetítő társaság és a felhasználó közötti villamosenergia-értékesítésről lehet-e szó akkor is, ha az ügyleteket – mint a jelen esetben – szerződések láncolata szabályozza, az üzemeltető és a felhasználó között pedig nem áll fenn szerződés.

*A Bíróság korábbi ítélezési gyakorlata*

- 29 Korábbi Auto Lease Holland ítéletében (C-185/01, EU:C:2003:73) és Vega International Car Transport and Logistic ítéletében (C-235/18, EU:C:2019:412) a Bíróság arra az álláspontra jutott, hogy a társaság nem értékesít üzemanyagot a végső fogyasztó részére, ha a társaság olyan kártyával látja el a fogyasztót, amelyet a fogyasztó arra használ, hogy a járművet üzemanyag-kereskedőknél üzemanyaggal töltsen fel. Az említett ítéletekben a Bíróság megállapította, hogy a végső fogyasztó teljesen szabadon választja meg az olyan feltételeket, mint többek között az üzemanyag minősége, mennyisége, megvásárlásának időpontja és felhasználásának módja, és hogy a végső fogyasztó viseli az üzemanyag teljes költségét. A Bíróság véleménye szerint nem tekinthető úgy, hogy a közvetítő társaság vásárolta meg az üzemanyagot annak viszonteladása érdekében, hanem a végső fogyasztó vásárolta meg az üzemanyagot közvetlenül az üzemanyag-kereskedőtől.
- 30 Emellett a Fast Bunkering Klaipėda ügyben (C-526/13, EU:C:2015:536), amely hajók üzemeltetőinek egy üzemanyag-értékesítő által a nyílt tengeren üzemanyaggal történő ellátására vonatkozott, a Bíróság jelentőséget tulajdonított az üzemanyag feletti rendelkezésre való képességnek. Az ellátásra vonatkozó megrendeléseket egy olyan társaság adta, amelynek az üzemanyag-értékesítő a számlát is kiállította az üzemanyagról. A Bíróság megállapította, hogy a társaság mind az értékesítő, mind a hajók üzemeltetői tekintetében saját nevében járt el. A Bíróság mindazonáltal úgy vélte, hogy amennyiben az ügylet a társaság részére és a társaság által történő termékértékesítésnek tekinthető, úgy szükséges, hogy ez a

társaságot feljogosítsa arra, hogy az üzemanyag felett ténylegesen tulajdonosként rendelkezzen (50–52. pont).

- 31 Ezenkívül azokban az ügyekben, amelyekben a Bíróság több szakaszból álló villamosenergia-értékesítés megtörténtét állapította meg, a Bíróság különös jelentőséget tulajdonított annak, hogy ki volt a vásárló, és ki választhatta meg szabadon a villamos energia minőségét és mennyiségét (Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie ítélet, C-42/14, EU:C:2015:229, 26. és 27. pont).

*A hozzáadottérték-adóval foglalkozó bizottság iránymutatásai*

- 32 Azon körülmények némelyike, amelyek a Bíróság szerint arra utalnak, hogy nem tekinthető úgy, hogy a közvetítő társaság üzemanyagot értékesít a végső fogyasztó részére, a jelen ügyben is fennáll. A Bíróság ítélkezési gyakorlata ennél fogva némileg alátámasztja azt az értelmezést, hogy a társaság nem értékesít villamos energiát a felhasználók részére. Az Unió héabizottsága azonban 2019 júniusában és 2021 áprilisában olyan iránymutatásokat fogadott el, amelyek inkább az ezzel ellentétes álláspontot támasztják alá (a 2019. június 3-i 113. ülésből eredő iránymutatások, A–taxud.c.1(2019) 6589787–972. sz. dokumentum; a 2021. április 19-i 118. ülésből eredő iránymutatások, C–taxud.c.1(2021) 6657618–1018. sz. dokumentum).
- 33 Az iránymutatásokból kitűnik, hogy a bizottság egyhangúlag úgy ítélte meg, hogy az elektromos járműveknek a töltőállomás-üzemeltetőt és valamely hálózati szolgáltatásokat nyújtó társaságot magában foglaló értékesítési láncban megvalósuló töltése esetén úgy kell tekinteni, hogy az üzemeltető villamos energiát értékesít a hálózatot biztosító társaság részére a héairányelv 14. cikkének (1) bekezdése és 15. cikkének (1) bekezdése értelmében, a hálózatot biztosító társaság pedig villamos energiát értékesít az elektromos járművek használói részére.

*Véggövetkeztetés*

- 34 A legfelsőbb közigazgatási bíróság véleménye szerint nem egyértelmű, hogy a Bíróság üzemanyag-értékesítésre vonatkozó korábbi ítéletei hogyan viszonyulnak a jelen ügyben szóban forgó helyzethez, amelyben minden szakaszban szerződések állnak fenn, de az elektromos jármű használója, nem pedig a közvetítő társaság jogosult dönteni olyan kérdésekben, mint a mennyiség, a vásárlás időpontja és a töltés helye, valamint a villamos energia felhasználásának módja.
- 35 A legfelsőbb közigazgatási bíróság véleménye szerint ezért előzetes döntéshozatal iránti kérelmet kell az Európai Unió Bírósága elé terjeszteni.

**A kérdések**

- 36 A legfelsőbb közigazgatási bíróság a fent ismertetett körülményekre tekintettel a következő kérdések megválaszolását kéri.

*Első kérdés:* A héairányelv 14. cikkének (1) bekezdése és 15. cikkének (1) bekezdése értelmében vett termékértékesítésnek minősül-e az elektromos jármű használója részére teljesített, a jármű töltőállomáson való töltését magában foglaló ügylet?

*Második kérdés:* Az első kérdésre adandó igenlő válasz esetén úgy kell-e tekinteni az ilyen értékesítést, hogy az az ügyletek közvetítő társaságot is magában foglaló láncolatának minden szakaszában jelen van, ha az ügyletek láncolatát minden szakaszban szerződés kíséri, de csak a jármű használója jogosult dönteni olyan kérdésekben, mint a mennyiség, a vásárlás időpontja és a töltés helye, valamint a villamos energia felhasználásának módja?

MUNKADOKUMENTUM