

C-605/20. sz. ügy**Az előzetes döntéshozatal iránti kérelemnek a Bíróság eljárási szabályzata
98. cikkének (1) bekezdése alapján történő összefoglalása****A benyújtás napja:**

2020. november 17.

A kérdést előterjesztő bíróság:

Supremo Tribunal Administrativo (Portugália)

Az előzetes döntéshozatalra utaló határozat kelte:

2020. július 1.

Felperes és fellebbező:

Suzlon Wind Energy Portugal – Energia Eólica Unipessoal, Lda

Alperes/Ellenérdekű fél:

Autoridade Tributária e Aduaneira

Az alapeljárás tárgya

Az alapjogvitában fellebbező társaság által egy, az ugyanazon cégcsoporthoz tartozó, indiai székhellyel rendelkező társaság számára olyan anyagok szállítása keretében nyújtott szolgáltatások héakötelezettsége, amelyek az utóbbi társaság által gyártott és az előbbi társaság számára értékesített szélérőművek lapátjainak a szavatossági idő alatt történő javítására vagy cseréjére szolgálnak. A fellebbező által az indiai társasággal szemben kibocsátott terhelési értesítésekben meg nem fizetett héára vonatkozó utólagos adómegállapító határozat. A héakötelezettségnek a portugál adóhatóság által a Direção de Serviços do IVA (héaszolgálati igazgatósága) 1989. május 4-i 49424. sz. körlevelében adott értelmezés összeegyeztethetősége az uniós joggal, konkrétan a 77/388/EGK héairányelv 2. cikkének 1. pontjával.

Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgya és jogalapja

Az uniós jog, konkrétan a 77/388/EGK irányelv 2. cikke 1. pontjának értelmezése; az EUMSZ 267. cikk b) pontja.

Előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

I Összeegyeztethető-e az uniós joggal az olyan értelmezés, amely szerint az úgynevezett „szavatossági idő” alatt végzett javítások kizárólag akkor minősülnek adómentes ügyletnek, ha azokat ingyenesen végzik, és amennyiben azokat hallgatólagosan belefoglalják a szavatosság által fedezett termék eladási árába, így módon a szavatossági idő alatt nyújtott azon szolgáltatásokat kell adókötelesnek tekinteni (függetlenül attól, hogy azok során használtak-e fel anyagokat vagy sem), amelyekről számlát állítanak ki, mivel azokat mindenképpen ellenszolgáltatás fejében végzett szolgáltatásnyújtásnak kell minősíteni?

II A költségek áthárítására irányuló egyszerű ügyletnek – amely mint ilyen, héamentes -, vagy adókötelezettséget eredményező, ellenszolgáltatás fejében teljesített olyan szolgáltatásnyújtásnak kell-e minősíteni egy szélerőművek alkatrészeire vonatkozó terhelési értesítőnek a szállítóval szemben azon költségek visszatérítése érdekében történő kibocsátását, amelyeket a szavatossági idő alatt a termékek beszerzője viselt az alkatrészek cseréje (a szállító új termékbehozatalai, amelyekre héát alkalmaztak és amelyek levonási jogot keletkeztettek), és a vonatkozó (harmadik személyek által nyújtott, héafizetési kötelezettséggel terhelt szolgáltatásokkal történő) javítás céljából, az említett (egy harmadik országban székhellyel rendelkező eladóval azonos cégcsoportba tartozó) termékbeszerző által egy szélerőműpark létesítésére irányuló szolgáltatás harmadik személy számára történő nyújtása keretében?

Az uniós jog hivatkozott rendelkezései

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.) 2. cikkének 1. pontja.

A Bíróság 2004. április 29-i EDM ítélete (C-77/01).

A hivatkozott nemzeti jogi rendelkezések

A Código do IVA (héatörvénykönyv; a továbbiakban: CIVA) 4. cikke és 16. cikkének 6. pontja a tényállás idején hatályos változat szerint, a Decreto Legislativo 394-B/84 (394-B/84. sz. törvényerejű rendelet; amelyet a Diário da República 1984. december 26-i 297/1984. száma, I. sorozatának, 1.º mellékletében tettek közzé).

A Direção de Serviços do IVA (héaszolgálati igazgatóság) 1989. május 4-i 49424. sz. körlevele, amely elérhető a Portal das Finanças honlapján: https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/legislacao/instrucoes_administrativas/Documents/oficio-circulado_49424_de_04-05-1989_direccao_de_servicos_do_iva.pdf.

A tényállás és az alapeljárás rövid bemutatása

- 1 Az alapeljárásban felperes és fellebbező társaság (a továbbiakban: fellebbező) tevékenységi körét az energiaágazatban, különösen a szélenergia-ágazatban és a kapcsolódó tevékenységek fejlesztésében végzett gyártás, összeszerelés, üzemeltetés, forgalmazás, telepítés, fejlesztés, [alkatrész]gyártás, működtetés és karbantartás, valamint szolgáltatásnyújtás képezi.
- 2 2009-ben a fellebbező a dániai székhelyű Suzlon Wind Energy A/S társaság 100%-os tulajdonában állt, amely ugyanakkor az indiai Suzlon Energy Limited társaság tulajdonát képezte.
- 3 2006. június 17-én a Suzlon Energy Limited indiai társaság a leányvállalataira alkalmazandó „Terms and Conditions of Sales Agreement” (az értékesítés kikötéseiről és feltételeiről szóló megállapodás) elnevezésű megállapodást kötött a Suzlon Energy A/S dán társasággal.
- 4 A szóban forgó megállapodás – többek között – azt írta elő, hogy a vevő és a beszállító, valamint a vevő és leányvállalatai között a szélturbina-generátor projektek és az ehhez kapcsolódó berendezések (a továbbiakban együtt: szélerőművek) átadását e megállapodás szabályozza.
- 5 A hivatkozott megállapodás 11.0. záradéka értelmében „a beszállító az általa gyártott minden egyes alkatrész tekintetében köteles szavatosságot vállalni a gyártási hibákért a kereskedelmi ügylet megkötésének időpontjától számított kétéves szavatossági időn belül, amelynek időszak alatt a beszállító fizet minden, a projekthez szükséges alkatrészt, javítást és szállítást, a vevő pedig az alkatrészek cseréjéhez szükséges munkaerőköltségeket viseli. A szélerőmű alkatrészeit illetően, amelyeket a beszállító saját beszállítóitól szerez be, a beszállító átadja a vevőnek a beszállítási szerződéseket, és megad számára minden ahhoz szükséges engedélyt, hogy közvetlenül kapcsolatba léphessen az említett szállítókkal, a szavatossággal, a javításokkal vagy a harmadik személyektől vásárolt alkatrészek költségmentes cseréjével kapcsolatos valamennyi kérdésben. Minden ilyen esetben a szavatosság költsége/azzal kapcsolatos költség a vevőt terheli, aki azt nem háríthatja át a beszállítóra [...]”
- 6 A fellebbező olyan, harmadik vállalkozásokhoz tartozó szélerőművek szállítására és összeszerelésére irányuló több vállalkozási szerződés keretében, amelyeket a kontinentális Portugáliának az alapjogvita irataiban pontosabban meghatározott különböző településein található szélerőmű-parkokba szántak, 2007-ben és 2008-ban közvetlen behozatal által összesen hatvanhárom turbinalapátból álló huszonegy szélerőművet vásárolt a Suzlon Energy Limited indiai társaságtól, amelyek összköltsége 3 879 000 euró volt.
- 7 2007 szeptemberétől a működésben lévő S88 V2 turbináknál az előző bekezdésben említett mindegyik szélerőmű lapátjain repedések keletkeztek, amelyek elhelyezkedése és geometriája nyilvánvalóvá tette, hogy nem egyedi

rendellenességről, hanem a sorozat általános hibájáról van szó, amely azok kijavítását vagy cseréjét követelte meg.

- 8 2008. január 25-én a fellebbező („SWEP”) egy „Services Agreement” (szolgáltatásnyújtásra irányuló szerződés) elnevezésű szerződést kötött a Suzlon Energy Limited („SEL”) indiai társasággal, amely a jelen ügy vonatkozásában előírta, hogy:

„A – A SEL indiai székhellyel rendelkező gazdasági társaság, szakértő és vezető a szélenergiával kapcsolatos berendezések és technológia ágazatában.

B – A SWEP szélenergiával kapcsolatos berendezések [(szélerőművek)] forgalmazásával, összeszerelésével, telepítésével és javításával foglalkozó, [szélerőművek] javítására szolgáló létesítmény Portugáliában való létrehozására kapacitással rendelkező portugál gazdasági társaság.

[...]

D – A SEL a [szerződésben meghatározott] szélerőműparkokban található 21 [szélerőmű] 63 lapátjának helyreállítását kéri, az egyes lapátok javításával vagy cseréjével.

E – A cserelapátokat, amelyek a [szélerőművekben] jelenleg beépített sérült lapátok helyébe kerülnek, Indiából szállítják Portugáliába.

F – A javítandó lapátok azok, amelyek jelenleg a [szélerőművekben] vannak beépítve, amelyeket szétszerelnek, az úgynevezett „helyreállítási területen” megjavítanak és később valamely [szélerőműbe] visszaszerelnek.

Első záradék – Szolgáltatások

1. A SEL kötelezi magát, hogy a SWEP részére a jelen szerződés rendelkezéseinek megfelelően az alábbiakban meghatározott [...] szolgáltatásokat nyújtja:

a) Segítséget nyújt a SWEP számára [a megjelölt] lapátok egyedi javításában vagy cseréjében [...] a SWEP kérelmének megfelelően és az általa adott utasítások alapján.

b) Segítséget nyújt a SWEP számára az előző pontban hivatkozott javítással kapcsolatos minden logisztikai feladatban.

c) [vámügyi segítségnyújtás]

2. A SEL által a SWEP részére nyújtott szolgáltatások megfelelő teljesítése érdekében a SWEP az előbbivel szemben kötelezettséget vállal a következőkre:

a) a „helyreállítási területeknek” nevezett létesítmények, valamint a lapátok tárolására és mozgatására irányuló szolgáltatások rendelkezésre bocsátása;

b) minden olyan berendezést és anyagot megvásárlása a SEL nevében, amely a lapátok *retrofittingjéhez* szükséges;

c) [Szállítás]

[...]

Második záradék – Javítási eljárás (*retrofitting*) és ütemezés [...]

Negyedik záradék – A SEL nem a SWEP megbízottja

A jelen szerződéssel a SEL és a SWEP között létrehozott jogviszony ügyfél és szolgáltató közötti jogviszony, nem pedig munkáltató és munkavállaló közötti, tagok vagy közös vállalkozás közötti jogviszony, mivel a SEL saját nevében, és nem a SWEP érdekében jár el, és egyáltalán nem jogosult kifejezett vagy hallgatólagos kötelezettségeket vállalni a SWEP érdekében vagy nevében, sem pedig a SWEP bármilyen módon történő kötelezése céljából.”

- 9 2007 szeptembere és 2009 márciusa között a fellebbező az ország területén elvégezte a szerződésben említett lapátok, valamint a szélerőművek egyéb olyan alkatrészeinek javítását vagy cseréjét, amelyek műszaki hibákat mutattak, amihez anyagokat szerzett be és harmadik személyekkel szolgáltatásra irányuló alvállalkozási szerződéseket kötött, amely személyek a fellebbező nevére kiállították a vonatkozó számlákat, amely dokumentumokat a fellebbező terhelésként könyvelte, amelynek tekintetében gyakorolta héalevonási jogát.
- 10 2009. február 27-én és március 31-én a fellebbező három terhelési értesítést bocsátott ki a Suzlon Energy Limited indiai társasággal szemben 2 909 643 euró, 1 913 533,68 euró és 3 263 454,84 euró összegről, amelyek a fellebbező által Portugáliában nyújtott szolgáltatásokra vonatkoztak.
- 11 2011-ben a lisszaboni Direção Tributária (pénzügyi igazgatóság) Serviços de Inspeção Tributária (adóellenőrzési hivatala) részleges adóellenőrzést folytatott le a fellebbező társaságnál a hea 2009-es adóévre történő alkalmazása tárgyában.
- 12 A 2012. május 31-i adóellenőrzést követően felvett jegyzőkönyvben számos, tisztán aritmetikai jellegű korrekciót javasoltak összesen 1 485 940,93 euró összegben a 2009-es adóévre vonatkozó, meg nem fizetett héával kapcsolatban, amely összeg többek között a fellebbező által a Suzlon Energy Limited indiai társasággal szemben kibocsátott, fent említett terhelési értesítésekkel kapcsolatos szabálytalanságokból eredt, amelyek értesítésekben a hea nem került feltüntetésre és az adómentesség okát sem jelölték meg, mivel az adóalany úgy vélte, hogy ezen értesítések kártérítésből erednek és így a héatörvénykönyv 16. cikke 6. pontjának rendelkezése értelmében nem tartoznak a heaalapba.
- 13 Az adóhatóság az adóellenőrzésről szóló jegyzőkönyvben szereplő tényekre tekintettel, 2009. február, március és november hónapra kamatokkal együtt

összesen 1 666 710,02 euró összegű héára vonatkozó utólagos adómegállapító határozatot hozott.

- 14 A fellebbező ezen utólagos adómegállapító határozatokat megtámadta a Tribunal Tributário de Lisboa (lisszaboni adóügyi bíróság, Portugália) előtt, amely 2017. június 30-i ítéletében a keresetet megalapozatlannak nyilvánította. Ezen ítélettel szemben fellebbezést nyújtottak be a Supremo Tribunal Administrativohoz (legfelsőbb közigazgatási bíróság, Portugália), amely a jelen ügyben a kérdést előterjesztő bíróság.

Az alapeljárásban részt vevő felek főbb érvei

- 15 A fellebbező a jelen ügy szempontjából azzal érvel, hogy a hea utólagos megállapításának alapjául szolgáló, az adóellenőrzésről készült jegyzőkönyv tárgyát képező vitatott ügyletek adómentes ügyleteknek minősülnek, mivel ingyenesen végzett ügyletekről van szó.
- 16 Ez azért van így, mert az ügyfélnél a szavatossági idő alatt beszerzett termékek javításával vagy kicserélésével kapcsolatban felmerült költségek pontos összegének a beszállítóra történő pusztá áthárításának nem folyamatos bevétel jövedelemként való megszerzése a célja, ezért nem bír gazdasági jelleggel.
- 17 A jelen ügyben a szóban forgó áthárítás nem a beszállító ellenszolgáltatása fejében történt, hanem kizárólag azon költségek visszatérítése céljából, amelyek az ügyfél (a fellebbező) részéről merültek fel egy olyan feladat végrehajtása során, amely a beszállítót terhelte, mivel e feladatot a termék megfelelő működésének az eladási árba épített garanciája fedezte mint visszatérítéshez való jog.
- 18 A fellebbező arra hivatkozik, hogy a megtámadott ítélet az általa végzett adólevonásból tévesen következtetett adóköteles ügylet fennállására; márpedig a héairányelv 168. cikkének és a CIVA 19. és azt követő cikkeinek rendelkezése szerint az érvelés éppen ellentétes értelmű.
- 19 A fellebbező szerint a megtámadott ítéletben elkövetett második hiba abból ered, hogy az a termékhibák szavatossági idő alatti javítása keretében szolgáltatásnyújtás fennállását vélelmezi a költségek árrés alkalmazása nélküli pusztá áthárításának megadóztatása céljából.
- 20 A fellebbező szerint ugyanis a portugál adóhatóság több alkalommal megállapította, hogy a költségek pontos, azaz árrés alkalmazása nélküli összegének áthárítása nem minősül szolgáltatásnyújtásnak, és nem tartozik a hea hatálya alá.
- 21 A Bíróság is ebben az értelemben határozott a 2004. április 29-i EDM ítéletben (C-77/01), amelyből a fellebbező szerint az a következtetés vonható le, hogy ha valamely költség pontos összege erejéig, tehát a jelen üggyhöz hasonlóan árrés

nélküli áthárítására kerül sor, nem áll fenn díjazás, következésképpen nem áll fenn adóköteles ügylet a hea szempontjából.

- 22 Ezzel szemben az adóhatóság úgy véli, hogy a terhelési értesítésekben szereplő vitatott ügyletek leírására figyelemmel, az ezen értesítőkben említett, javítási szolgáltatások, amelyeket a SUZLON PORTUGAL a gyártó SUZLON indiai vállalkozásra hárított át, a CIVA 4. és 18. cikke rendelkezésének értelmében Portugáliában az általános héamérték alá tartoznak, ezért e jogcímen a meg nem fizetett adó összege 1 481 872,31 euró.
- 23 Ez azért van így, mert ezen ügyletekre a héaszolgálati igazgatóság 1989. május 4-i 49424. sz. körlevelében szereplő, az ügyfél által a beszállító részére a szavatossági idő alatt nyújtott szolgáltatásokra vonatkozó előírásokat kell alkalmazni, amelyek szerint:

„1. Az úgynevezett »szavatossági idő« alatt végzett javítások csak akkor minősülnek adómentes ügyleteknek, ha azokat ingyenesen végzik, amennyiben mindig az a feltételezés áll fenn, hogy azokat hallgatólagosan befoglalták a szavatossággal fedezett termék eladási árába, ezért nem tekinthetők egyenértékűeknek az ellenszolgáltatás fejében végzett ügylettekkel, amint azoknak a CIVA 3. cikke 3. pontjának f) alpontja és 4. cikke 2. pontjának b) alpontja rendelkezése szerint más körülmények között adókötelesnek kellene lenniük. Ha azonban e szolgáltatásnyújtásokról (függetlenül attól, hogy alkalmaztak-e anyagokat vagy sem) számlát állítanak ki, egyértelműen ellenszolgáltatás fejében teljesített ügyleteknek, következésképpen a [CIVA] általános rendelkezései értelmében adókötelesnek tekintendők.

2. Következésképpen, amennyiben a szóban forgó javításokat kiszámlázzák, vagyis azokat harmadik személyekre (akár az ügyfélre, a szerződéses eladóra vagy a gyártóra) hárítják át, adófizetési kötelezettség keletkezik, és ugyanez történik akkor is, ha a javítást végző személy vagy a szerződéses eladó általi áthárítás helyett a szerződéses eladó vagy a gyártó valamely követelést érvényesít.

[...]

Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem indokolásának rövid bemutatása

- 24 Az a jogvita, amelyben a Supremo Tribunal Administrativo (legfelsőbb közigazgatási bíróság) jár el a Tribunal Tributário de Lisboa (liszaboni adóügyi bíróság) ítéletével szemben a fellebbező által előterjesztett fellebbezés keretében, arról szól, hogy megalapozott-e a 2009 február, március és november hónapjára vonatkozó héamegállapító határozatok aritmetikai korrekciójának megtámadása, amely határozatok lényegében azon tényből következnek, hogy a fellebbező nem alkalmazott héát a Suzlon Energy Limited indiai társaság részére kiállított terhelési értesítőkben, amelynek a dániai székhelyű Suzlon Wind Energy A/S társaság a tulajdonosa és egyúttal a fellebbező teljes alaptőkéje a tulajdonában áll. Csoporton belüli ügyletekről volt tehát szó.

- 25 A jogvita alapját képező kérdés e része annak meghatározásában áll, hogy héáköteles-e vagy sem a [költségeknek] a szélerőművek lapátjai és egyéb alkatrészei javítására vagy cseréjére irányuló ügyletekre vonatkozó terhelési értesítők kibocsátásával történő áthárítása, amelyeket a fellebbező az ügyfelei javára végzett el (olyan vállalkozások, amelyekkel a fellebbező a Suzlon Energy Limited indiai társaságtól beszerzett szélerőművek szállítására és összeszerelésére irányuló vállalkozási szerződéseket kötött). A fellebbező úgy véli, hogy a szóban forgó ügyletek nem tartoznak a héa hatálya alá, mivel nem nyújtott semmilyen szolgáltatást ellenszolgáltatás fejében a Suzlon Energy Limited indiai társaságnak. Álláspontja szerint a szóban forgó terhelési ügyleteket, amelyek a szélerőmű-lapátok hibájának kijavítása során felmerülő, már említett költségekből származnak, gazdasági tartalommal nem rendelkező ügyleteknek kell minősíteni, mivel azokat az indiai vállalkozás által a részére leszállított berendezés szavatossága fedezi. A fellebbező lényegében arra hivatkozik, hogy a vitatott ügyletek azon költségeknek az indiai társaságra való pusztá áthárítását jelentik, amelyek a szavatossági idő alatt merültek fel az e társaságtól beszerzett szélerőművek alkatrészhibáinak „kijavítása” során. Ezért olyan költségekről van szó, amelyek a termékek beszerzéséből, valamint harmadik személyek által nyújtott olyan szolgáltatásokból erednek, amelyeket a termékek (konkrétan a szélerőmű-lapátok) ismételten Indiába történő szállításának, vagy új anyagoknak az indiai társaság által történő átadására való várakozás alternatívájaként nyújtották, amit annak szükségessége igazol, hogy a problémát időben kellett megoldani.
- 26 A fellebbező szerint ezen oknál fogva a bizonyítottnak tekintett tényeket olyan esetnek kell minősíteni, amelynek során a vevő valamely hibás termék eladójára hárítja a termék javítása során felmerülő költséget (egyfajta „visszatérítési jog”), nem pedig az alkatrészek eladója részére végzett szolgáltatásnyújtásnak.
- 27 A fellebbező hozzáteszi, hogy még úgy tekintve is, hogy a jelen ügyben szolgáltatásnyújtásról van szó, azt semmi esetre sem lehetne ellenszolgáltatás fejében végzettnak minősíteni, mivel semmilyen díjazást nem kapott az indiai társaságtól az általa szállított termékek hibáinak kijavítása céljából tett intézkedésekért, és csak arra szorítkozott, hogy megkapja a felmerült költségeknek megfelelő összeget, ezért ezen oknál fogva (az ügyletek visszerhes jellegének hiánya) szintén nem kell héát fizetni.
- 28 Az adóhatóság azonban úgy véli, hogy a kibocsátott terhelési értesítések nem tekinthetők a felperes által az indiai társaságtól „beszerzett alkatrészek költségeire vonatkozó pusztá engedménynek”, mivel a lapátok javítása a két vállalkozás között létrejött szolgáltatásnyújtási szerződés keretében történt, és a fellebbező egyáltalán nem könyvelt el semmiféle, a behozott anyagokért eredetileg kifizetett árra vonatkozó „engedményt”, sem pedig semmiféle, az akkor megfizetett és levont héa összegére vonatkozó korrekciót. Az ezen ügyletek héa alá tartozására vonatkozó állítás alátámasztására az adóhatóság hozzáteszi, hogy még ha megállapítható is lenne, hogy a vitatott ügyleteket fedeznie kell az érintett gyártó által biztosított, az alkatrészekre vonatkozó szavatosságnak, azaz a Suzlon India

számára fizetett összegeket jogilag a költségek áthárításával kell egyenértékűnek tekinteni, az említett ügyletek mindenképpen ellenszolgáltatás fejében végzett ügyletnek minősülnek a „szavatossági idő alatt megvalósuló termékjavításokról” szóló, 1989. május 4-i 49424. sz. körlevél értelmében, egyrészt azért, mert ez a tevékenység magába csereanyagok behozatalára irányuló ügyletet vont maga után (a fellebbező által kezdeményezett behozatal, amikor újra szállítást kért a Suzlon Indiától), amely után ismét felszámították a héát (amelyet később levontak), valamint a vámot, illetve azért, mert a javítások elvégzéséhez harmadik személyektől kellett szolgáltatásokat igénybe venni.

- 29 Márpedig a bizonyítottnak tekintett tények alapján – amelyekkel kapcsolatban a fellebbező érvelésében egyértelműen úgy nyilatkozik hogy azokat nem kívánja megtámadni – a Supremo Tribunal Administrativo (legfelsőbb közigazgatási bíróság) megállapítja, hogy az indiai vállalkozás és a fellebbező szolgáltatásnyújtásra irányuló szerződést kötött (a tényállás ismertetésében hivatkozott *Services Agreement*-et), amelynek negyedik záradéka kifejezetten kimondja, hogy „a SEL [az indiai társaság] és a SWEP [a fellebbező] között létrehozott jogviszony ügyfél és szolgáltató közötti jogviszony, [...] mivel a SEL saját nevében, és nem a [fellebbező] érdekében jár el”.
- 30 A kérdést előterjesztő bíróság szerint a szerződés tartalmából az tűnik ki, hogy szolgáltatásnyújtásra irányuló szerződésről van szó, amelynek értelmében az indiai társaság anyagi és műszaki támogatást nyújtott a fellebbezőnek a szélerőművek Portugáliában történő javításra szolgáló létesítményének létrehozása céljából.
- 31 Nincs olyan dokumentum, amely arra utalna, hogy a fellebbező az indiai társaság nevében vagy javára végezte volna az alkatrészek cseréjére és javítására irányuló tevékenységét, és ahogy azt észrevételeiben állítja, nem áll fenn közvetlen fogyasztási kapcsolat az indiai társaság mint a berendezések gyártója és a szélerőműparkok fejlesztői között, mivel a fellebbező közvetítőként jár el az említett jogviszonyban, amint általában az ilyen szerződések esetében történik, vagyis amikor a fellebbező felelős a javításokért és a cserékért abban az esetben, ha a projekttel kapcsolatban valamilyen probléma merül fel és az alkatrészek gyártója felel a projektfelelőssel (a jelen ügyben a fellebbezővel) szemben a javításáért és az új alkatrészek szállításáért, ha a hibás alkatrészeket ki kell cserélni (ezt írja elő egyébként az indiai társaság és a fellebbező alaptőkéjét birtokló dán társaság között létrejött értékesítési és szállítási szerződés 11. záradéka). Összefoglalva, a gyártó (az indiai társaság) által nyújtott termékszavatosságról és a fellebbező által a szélerőműparkok fejlesztőinek nyújtott építési műszaki szavatosságról (a jelen esetben a szélerőműpark működése) van szó, amely építési műszaki szavatosságba bele kell foglalni a termékszavatosságot, amelyet az építmény műszaki felelősének kell biztosítania.
- 32 A felelőségek ezen együttesének területén kell értelmezni az ügyleteknek az adóhatóság jegyzőkönyvében szereplő számviteli bejegyzését, amelynek értelmében: i) a fellebbező Portugáliában fizette meg és vonta le az általa behozott

„cserelapátokra” vonatkozó héát; ii) az eredeti „lapátokkal” (amelyeket lecseréltek) kapcsolatban nem könyvelt el semmilyen ellentétes irányú ügyletet vagy tevékenységet, és továbbá iii) a lapátok javítására irányuló tevékenységekkel kapcsolatban harmadik személyekkel kötött szerződést.

- 33 Az adóhatóság szerint e tevékenységek mindegyike olyan gazdasági ügyletnek minősül, amelyet a héa szempontjából a fellebbező által az indiai társaságnak a termékszavatosság keretében nyújtott szolgáltatásnak kell minősíteni.
- 34 Valamennyi körülmény vizsgálatát követően a kérdést előterjesztő bíróság úgy véli, hogy nem zárható ki, hogy az adóhatóság és a megtámadott ítélet helyesen jutott arra a következtetésre, hogy a fellebbező által annak érdekében végzett ügyletek számviteli minősítése, hogy ügyfelei számára megoldja a szélerőművek alkatrészeinek hibáiból eredő problémákat, az indiai társaság javára teljesített szolgáltatásnyújtásnak, és nem a kettőjük közötti fogyasztási jogviszonynak tekinthető, mivel a fellebbező nem szorítkozott arra, hogy a hibás termékek javítását, illetve cseréjét követelje, hanem számos lépést tett a feltárt gyártási hibákból adódó károk enyhítésére ügyfelei javára. E lépések bizonyos értelemben arra is irányultak, hogy az indiai társaságnak a hibás termékek kijavítására vonatkozó igényét is kielégítsék (vagyis e lépések a termékszavatosság keretébe tartoznak). Olyan tényekről van tehát szó, amelyek a szolgáltatásnyújtásnak a héa alkalmazására vonatkozó szabály (a CIVA 4. cikke) által elfogadott tág (és mindenre kiterjedő) fogalmába tartoznak.
- 35 Az sem kizárt, hogy a megtámadott ítélet helyesen jár el, amikor az említett szolgáltatást visszterhesnek minősíti a héaszolgálati igazgatóság fent említett, 429424. sz. körlevél rendelkezése értelmében. Ahogy azt e körlevél megállapítja, kizárólag az a szolgáltatásnyújtás tekinthető ingyenesnek, amelynek esetében a termék ára tartalmazza a javítás összegét. Márpedig a jelen ügyben bizonyítást nyert, hogy az ügyletet számviteli szempontból sem a fellebbező, sem az indiai társaság nem „árengedményként” vette nyilvántartásba, hanem úgy, hogy azt az előbbi, a fellebbező számlázta ki (a terhelési értesítések kibocsátásával) az utóbbival, az indiai társasággal szemben mint az alkatrészek cseréjére (új behozatal) és az azok javítására irányuló ügyletek költségeit.
- 36 E tényeket, amelyeket a hatályos jog szerint bizonyítottanak kell tekinteni, az említett (4. sz.) körlevél alapján a következő adójogi bánásmódban kell részesíteni: „a címzett által elvégzendő javítási munkák, illetve nem megfelelő állapotban átadott alkatrészek vagy anyagok esetében, ami a beszállítónak betudható felelősség okából a beszállító által kiállított terheléshez vagy kötelezettségvállaláshoz vezetett, minden esetben héát kell fizetni”.
- 37 A szerződés megkötésekor a felek a célból, hogy megosszák maguk között a felelősséget, lényegében elkülönítették a termékszavatosságot és a szélerőműpark telepítésére irányuló szolgáltatásra vonatkozó szavatosságot, bár kétségtelen, hogy a szélerőműpark fejlesztője számára nem létezik ilyen különbség, mivel a fellebbező – mint annak műszaki felelőse – teljes felelősséggel tartozik.

- 38 Mindazonáltal a szavatosság és felelősség ezen átfogó keretét a fellebbező és a berendezések szolgáltatója között létrejött későbbi megállapodás „változtatta meg” a szélérőművek lapátjain feltárt probléma gyors megoldása céljából. Márpedig a megtalált megoldás – egy olyan szerződés, amelynek értelmében a fellebbező (az alkatrészek cseréjének „követelése” helyett) kötelezettséget vállalt a lapátok javítására és új alkatrészek behozatalára – számos „szolgáltatással” egészíti ki azt, ami egy egyszerű termékszavatossági kötelezettség volt. E „szolgáltatásoknak” a héa szempontjából történő minősítése veti fel a jelen ügyben szereplő kérdéseket, konkrétan azt, hogy az 1977. május 17-i 77/388/EGK tanácsi irányelv 2. cikkének 1. pontja lehetővé teszi-e, hogy a vállalkozások között létrejött megállapodás keretében szóban forgó ügyletekhez hasonló ügyletek ingyenes termékértékesítésnek vagy szolgáltatásnyújtásnak (egyszerű költségátírtás) minősüljenek, mivel termékszavatosság keretében nyújtott szolgáltatásokkal egyenértékűek.
- 39 Minderre figyelemmel, a fent kifejtettek ellenére és valamennyi tényező megvizsgálását követően a kérdést előterjesztő bíróság arra a következtetésre jut, hogy sem a törvény szövege (a CIVA rendelkezései), sem az 1977. május 17-i 77/388/EGK tanácsi irányelvnek a tényállás megvalósulása idején hatályos változata, sem pedig az Európai Unió Bíróságának ítélkezési gyakorlata nem ad egyértelmű vagy világos választ a jelen ügyben előterjesztett kérdésekre.
- 40 E tekintetben a kérdést előterjesztő bíróság úgy véli, hogy bár a tagállamok bíróságai rendelkeznek hatáskörrel ahhoz, hogy az uniós jog alkalmazzák, „az uniós intézmények, szervek vagy hivatalok jogi aktusainak” értelmezésére vonatkozó hatáskör – az EUMSZ 267. cikk b) pontjában foglaltak alapján – az Európai Unió Bíróságát illeti. Továbbá, ahogy azt az említett EUMSZ 267. cikk harmadik bekezdése is előírja, „ha egy tagállam olyan bírósága előtt folyamatban lévő ügyben merül fel ilyen kérdés [amely az uniós intézmények által elfogadott aktusok értelmezésével kapcsolatos], amelynek határozatai ellen a nemzeti jog értelmében nincs jogorvoslati lehetőség, e bíróság köteles az Európai Unió Bíróságához fordulni.”.
- 41 Ezért, mivel kétségei vannak az 1977. május 17-i 77/388/EGK tanácsi irányelv 2. cikkének értelmezését illetően, a kérdést előterjesztő bíróság úgy véli, hogy határozatának meghozatala előtt előzetes döntéshozatal iránti kérelemmel kell fordulnia az Európai Unió Bíróságához.