

C-785/23. sz. ügy**Az előzetes döntéshozatal iránti kérelemről a Bíróság eljárási szabályzata
98. cikkének (1) bekezdése alapján készített összefoglalás****A benyújtás napja:**

2023. december 19.

A kérdést előterjesztő bíróság:

Varhoven administrativen sad (Bulgária)

Az előzetes döntéshozatalra utaló határozat kelte:

2023. december 18.

Felülvizsgálati kérelmet előterjesztő fél:

Direktor na Direksia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” Sofia pri Tsentralno upravlenie na Natsionalna agentsia za prihodite

Ellenérdekű fél a felülvizsgálati eljárásban:

„Bulgarian Posts” EAD

Az alapeljárás tárgya

A Direktor na Direksia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” Sofia pri Tsentralno upravlenie na Natsionalna agentsia za prihodite (a nemzeti központi adóhatóság szófiai jogorvoslati és adó-, valamint társadalombiztosítási végrehajtási igazgatóságának igazgatója, Bulgária; a továbbiakban: felülvizsgálati kérelmet előterjesztő fél) által az Administrativen sad Sofia-grad-nak (szófiai közigazgatási bíróság, Bulgária; a továbbiakban: ASSG) a „Bulgarian Posts” EAD keresete alapján az e társasággal szemben a 2015. január 1. és december 31. közötti adózási időszakra utólag kivetett hozzáadottérték-adót (héa) megállapító adómegállapítási határozatot megsemmisítő ítélete ellen benyújtott felülvizsgálati kérelmet követő eljárás.

Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgya és jogalapja

A 2006/112 irányelv 132. cikkének és a 97/67 irányelv 12. cikkének értelmezésére irányuló, az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott kérelem.

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

1. A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv IX. címe 2. fejezetének 132. cikke értelmében vett, „állami postai szolgáltató” által nyújtott és „közhasznú” szolgáltatásoknak minősülnek-e az olyan szolgáltatások, amelyeket az engedélyes a Bolgár Köztársaság területén az egyetemes postai szolgáltatás nyújtására a postai szolgáltatások felhasználóival kötött egyedi szerződések alapján nyújt, ha ezek az egyedi szerződések előírják, hogy a szolgáltatásnak meg kell felelnie egy, illetve az összes alábbi feltételnek, nevezetesen: a küldeményeknek a szolgáltatói hozzáférési pontokon kívül történő felvétele (a felvételre és a kézbesítésre a megbízó címén kerül sor); a felvételre és a kézbesítésre a megbízóval előre egyeztetett időpontban kerül sor; a felvétel és a kézbesítés gyakorisága túlmutat az egyetemes postai szolgáltatás minőségére és a szolgáltatás hatékonyságára vonatkozó, jogszabályban meghatározott rendelkezésekben rögzített gyakoriságon, és ezenkívül a megbízó kérésére a szerződésben kifejezetten megállapított gyakoriságon túl a postai szolgáltatóhelyek nyitvatartási idején kívüli további felvételek is elő vannak írva; a szolgáltatás nyújtására a Komisia za regulirane na saobshteniata (hírközlési szabályozóbizottság, Bulgária; a továbbiakban: KRS; a Bulgáriában az egyetemes postai szolgáltatás árait engedélyező nemzeti szabályozó hatóság) által engedélyezettnél alacsonyabb áron vagy a KRS által engedélyezettnél nagyobb engedménnyel kerül sor?

2. Következik-e a közösségi postai szolgáltatások belső piacának fejlesztésére és a szolgáltatás minőségének javítására vonatkozó közös szabályokról szóló, 1997. december 15-i 97/67/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv 12. cikkének második franciabekezdéséből, hogy az egyetemes postai szolgáltatás engedélyese által nyújtott szolgáltatások nem minősülnek az irányelv értelmében vett egyetemes postai szolgáltatásnak, ha azokat egyedi szerződés alapján a megfelelő jellegű egyetemes postai szolgáltatásra engedélyezett árnál alacsonyabb áron nyújtják, és nem bizonyított, hogy az így megállapított ár fedezi a szolgáltatás költségeit?

3. Sérti-e az átláthatóságnak és a hátrányos megkülönböztetés tilalmának a közösségi postai szolgáltatások belső piacának fejlesztésére és a szolgáltatás minőségének javítására vonatkozó közös szabályokról szóló, 1997. december 15-i 97/67/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv 12. cikkének negyedik franciabekezdésében foglalt elvét, ha az egyetemes postai szolgáltatás engedélyese olyan egyedi szerződéseket köt az egyetemes postai szolgáltatás nyújtására, amelyekben a szolgáltatásnyújtásra vonatkozóan a közzétett és általánosan elérhető feltételeknél kedvezőbb feltételeket ír elő?

4. Az erre a kérdésre adott igenlő válasz esetén ez indokolja-e, hogy ezeket az ügyleteket ne kezeljék a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 132. cikke alapján adómentesnek?

Az uniós jogi rendelkezések és ítélkezési gyakorlat

A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv: 132. cikk

A közösségi postai szolgáltatások belső piacának fejlesztésére és a szolgáltatás minőségének javítására vonatkozó közös szabályokról szóló, 1997. december 15-i 97/67/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv: (15) preambulumbekkezdés, valamint a 3., 4., 5., 6. és 12. cikk

2019. október 16-i Winterhoff és Eisenbeis ítélet (C-4/18 és C-5/18, EU:C:2019:860)

2009. április 23-i TNT Post UK ítélet (C-357/07, EU:C:2009:248)

2008. március 6-i Deutsche Post és társai ítélet (C-287/06–C-292/06, EU:C:2008:141)

2015. február 11-i bpost ítélet (C-340/13, EU:C:2015:77).

Wahl főtanácsnok Sandd ügyre vonatkozó indítványa (C-256/17, EU:C:2018:474)

Nemzeti jogszabályok és ítélkezési gyakorlat

Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (a hozzáadottérték-adóról szóló törvény, a továbbiakban: ZDDS): 49. cikk 2. pontja

Pravilnik za prilagane na zakona za danak varhu dobavenata stoynost (a hozzáadottérték-adóról szóló törvény végrehajtásáról szóló rendelet, a továbbiakban: PPZDDS): 43. cikk (2) bekezdése

Zakon za poshtenskite uslugi (a postai szolgáltatásokról szóló törvény: a továbbiakban: ZPU): 15., 21., 24., 32., 33., 34., 36., 38., 66. cikk és a kiegészítő rendelkezések (DR)

Zakon za izmenenie i dopalnenie na Zakona za poshtenskite uslugi (a postai szolgáltatásokról szóló törvény módosításáról és kiegészítéséről szóló törvény, a DV 2010. évi 102. száma, hatályos 2010. december 30-tól): az átmeneti és záró rendelkezések 70. §-a

Naredba za opredelyane na pravila za obrazuvane i prilagane na tsenata na universalnata poshtenska usluga (az egyetemes postai szolgáltatás díjának

kialakítására és alkalmazására vonatkozó szabályok megállapításáról szóló rendelet, a továbbiakban: rendelet): 4. és 14. cikk

Normativi za kachestvo na universalnata poshtenska usluga i efikasnostta na obsluzhvane (Az egyetemes postai szolgáltatás minőségére és a szolgáltatások hatékonyságára vonatkozó normák): 8. és 9. cikk

Az ASSG 2021. július 12-i, 4655. sz. ítélete a 1814/2021. sz. közigazgatási ügyben

A Varhoven administrativen sad (legfelsőbb közigazgatási bíróság, Bulgária; a továbbiakban: VAS) 2022. május 18-i, 4745. sz. ítélete a 8582/2021. sz. közigazgatási ügyben

A tényállás és az eljárás rövid bemutatása

- 1 A „Bulgarian Posts” EAD adóellenőrzése során megállapítást nyert, hogy ez a társaság a Bolgár Köztársaság területén egyetemes postai szolgáltatások (a továbbiakban: UPU) nyújtására vonatkozó egyedi engedéllyel rendelkezik. A „Bulgarian Posts” EAD azonban a ZDDS 49. §-ának 2. pontja („A postai szolgáltatásokról szóló törvény feltételei és rendelkezései alapján az egyetemes postai szolgáltatások nyújtása adómentes ügyletnek minősül.”) szerinti adómentes ügyletként olyan szolgáltatásokat vallott be, amelyek az adóellenőrök véleménye szerint nem rendelkeznek az egyetemes postai szolgáltatások jellemzőivel.
- 2 Először is, a szóban forgó szolgáltatásokat nem a felhasználókkal kötött, a KRS-szel egyeztetett „Bulgarian Posts” EAD szerződésének általános feltételei alapján nyújtották, hanem a „Bulgarian Posts” EAD által egyedileg, különösen a Bolgár Köztársaság ügyészségével, az Agentsia za sotsialno podpomagane-val (szociális ellátási hivatal, Bulgária), a várnai önkormányzattal, a „Vodosnabdyavane i kanalizatsia Varna” OOD-vel (szó szerint: várnai vízszolgáltató és csatornázási kft.) és másokkal kötött szerződések alapján. Ezen túlmenően ezen egyedi szerződések egy részében a szolgáltatásokért a KRS által az egyetemes postai szolgáltatásra jóváhagyottnál alacsonyabb árakat állapítottak meg. A vizsgált társaság nem szolgáltatott semmilyen bizonyítékot az árképzés módjára, illetve arra vonatkozóan, hogy ezek az árak nem alacsonyabbak a szolgáltatásnak a rendelet 14. cikkének (2) bekezdésében előírt költségeinél. Egyes egyedi szerződésekben bizonyos havi mennyiségre vonatkozóan engedményeket állapítottak meg (pl. 10 % árengedmény 10 000 postai küldeményt meghaladó mennyiség esetén), amely engedmények jelentősen meghaladták a „Bulgarian Posts” EAD honlapján közzétett, az egyetemes postai szolgáltatásokra vonatkozó mennyiségi engedményeket (50 000 küldeményt meghaladó mennyiség esetén legfeljebb 8 % engedmény).
- 3 Másodszor, az egyedi szerződések egy részében abban állapodtak meg, hogy a szolgáltatásnyújtásra közvetlenül a megbízó megfelelő szervezeti egységeitől, illetve egységei részére kerül sor, azaz a megbízó címén (irodájában) történik a

felvétel és a kézbesítés. Az adóellenőrök feltételezték, hogy az így nyújtott szolgáltatás futárposta-szolgáltatás és nem egyetemes postai szolgáltatás, mivel az egyetemes postai szolgáltatás keretében a postai küldemények felvétele „szolgáltatói hozzáférési pontokon” történik, amelyek az értelmező rendelkezés szerint (a ZPU kiegészítő rendelkezései 1. §-ának (4) bekezdése) a postai hálózathoz tartozó körülhatárolt helyiséget vagy olyan szervezett munkahelyet igényelnek, ahol más közszolgáltatásokat is nyújtanak (ami azt jelenti, hogy a megbízó irodája nem tekinthető „szolgáltatói hozzáférési pontnak”).

- 4 Harmadszor, az egyedi szerződések egy részében abban állapodtak meg, hogy a postai küldemények felvételére a ZPU 33. cikkének (2) bekezdésében előírt felvételi és kézbesítési gyakoriság alsó határát (munkanaponként legalább egy felvétel) meghaladóan, de a KRS által a ZPU által ráruházott hatáskörrel összhangban elfogadott, az egyetemes postai szolgáltatás minőségére és a szolgáltatások hatékonyságára vonatkozó normáknál is gyakrabban kerüljön sor.
- 5 Negyedszer, az egyedi szerződések egy részében a postai küldeményeknek az érintett városok postahivatalai nyitvatartási idejének végét követő átvételéről állapodtak meg. A ZPU 32. cikke szerint azonban az egyetemes postai szolgáltatás olyan szolgáltatás, amelyet (a „Bulgarian Posts” EAD által meghatározott és a vállalat honlapján közzétett) nyitvatartási idő alatt folyamatosan nyújtanak. Ezen túlmenően a szolgáltatásnak a ZPU kiegészítő rendelkezései 1. §-a 18. pontjának f) alpontja szerinti „szükséges időben” történő nyújtása a futárposta-szolgáltatásként történő besorolás egyik kritériuma.
- 6 A fent említett okok miatt a vizsgáló hatóság feltételezte, hogy a „Bulgarian Posts” EAD egyedi szerződéseiben rögzített szolgáltatások nem tartoznak a ZDDS 49. cikke szerinti adómentesség hatálya alá, mivel nem felelnek meg a ZPU 32. cikke szerinti egyetemes postai szolgáltatás fogalmának („Az egyetemes postai szolgáltatás olyan szolgáltatás, amelyet a meghatározott nyitvatartási időben folyamatosan, a 15. cikk (1) bekezdésének 7. pontjában foglalt előírásoknak megfelelő minőségben, megfizethető áron nyújtanak, és amely belföldön bármely felhasználó számára elérhető, függetlenül annak földrajzi tartózkodási helyétől”). Ezek a szerződések ezenfelül olyan rendelkezéseket tartalmaztak, amelyek figyelembe vették a megbízó különleges igényeit: a küldemények felvételének a helye, a kézbesítés helye, a felvétel gyakorisága, a nyitvatartási idő és a KRS által engedélyezettnél alacsonyabb árak. Ilyen körülmények között az adóhatóság 2021. augusztus 3-án adómegállapítási határozatot bocsátott ki, amelyben a ZDDS alapján visszamenőlegesen 1 761 876,89 leva (BGN) összegű, 1 055 768,83 BGN összegű kamatokkal növelt hozzáadottérték-adót állapított meg a „Bulgarian Posts” EAD terhére a 2015. január 1. és december 31. közötti adóidőszakra vonatkozóan.
- 7 A „Bulgarian Posts” EAD az ASSG előtt megtámadta ezt az adómegállapítási határozatot. A keresetben azt kifogásolják, hogy a megtámadott határozat az anyagi jog téves alkalmazása miatt jogellenes. Rámutattak, hogy az egyedi szerződéseket nem az egyetemes postai szolgáltatáson kívül kötötték, és hogy

számos ilyen szerződést bírósági vagy közigazgatási hatóságokkal kötöttek, ugyanakkor nem kötöttek a KRS által engedélyezetttnél magasabb árú szerződéseket.

- 8 Az ASSG 2023. április 7-i ítéletével megsemmisítette az adómegállapítási határozatot, a Winterhoff és Eisenbeis ügyben 2019. október 16-án hozott ítéletre (C-4/18 és C-5/18, EU:C:2019:860) hivatkozva, amely szerint az alapügyben szereplőhöz hasonló olyan levélkézbesítési szolgáltatókat, amelyek az e szolgáltatás nyújtására felhatalmazó nemzeti engedély jogosultjaiként kötelesek a nemzeti jogi rendelkezéseknek megfelelően a bíróságoktól vagy közigazgatási hatóságoktól származó iratok hivatalos kézbesítését elvégezni, „egyetemes szolgáltatóknak” kell tekinteni.
- 9 Az alapeljárás a felülvizsgálati kérelmet előterjesztő félnek az ASSG szóban forgó ítélete elleni jogorvoslati kérelmére indult. Ahhoz, hogy az ügyben dönteni tudjon, a kérdést előterjesztő bíróságnak tisztáznia kell azt a kérdést, hogy a „Bulgarian Posts” EAD egyedi szerződése alapján nyújtott szolgáltatások egyetemes postai szolgáltatásnak minősülnek-e.

Az alapeljárásban részt vevő felek főbb érvei

- 10 A felülvizsgálati kérelmet előterjesztő fél a bírósági ítéletet annak téves volta miatt támadja meg. Ezenkívül kéri az eljárás felfüggesztését és az EUMSZ 267. cikk alapján a Bírósághoz intézett kérelem benyújtását.
- 11 A felülvizsgálati eljárásban ellenérdekű fél, a „Bulgarian Posts” EAD megalapozatlannak tartja a felülvizsgálati kérelmet. A nyilvános tárgyaláson azt az álláspontot képviselte, hogy az eljárás felfüggesztése és a Bíróságnak előterjesztett előzetes döntéshozatal iránti kérelem megalapozatlan.

Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem indokolásának rövid bemutatása

- 12 A kérdést előterjesztő bíróság először is a VAS egy másik ítéletére hivatkozik, amely helyben hagyja az ASSG azon ítéletét, amely megsemmisített egy másik, a „Bulgarian Posts” EAD terhére utólagos héakötelezettségeket megállapító adómegállapítási határozatot. A VAS ezen ítéletének indokolása ugyancsak említi a 2019. október 16-i Winterhoff és Eisenbeis ítéletet (C-4/18 és C-5/18, EU:C:2019:860), amely szerint az egyetemes postai szolgáltatást egészben vagy részben biztosító gazdasági szereplők különleges kötelezettségeket magában foglaló különös jogi rendszer alá tartoznak, amely konkrét kötelezettségeket tartalmaz, így az „állami postai szolgáltatók” és a többi gazdasági szereplő közötti különbség ugyanis nem a nyújtott szolgáltatások jellegében áll, hanem abban, hogy azok ilyen rendszer alá tartoznak.
- 13 E tekintetben a kérdést előterjesztő bíróság emlékeztet arra, hogy a német jog, amelyre a 2019. október 16-i Winterhoff és Eisenbeis ítélet (C-4/18 és C-5/18,

EU:C:2019:860) hivatkozik, úgy rendelkezett, hogy a levélkézbesítési szolgáltatás engedélyese köteles az iratokat súlyuktól függetlenül, a hatósági kézbesítést szabályozó eljárási szabályok és törvények előírásai alapján hivatalosan kézbesíteni. A jelen esetben azonban az egyedi szerződések tárgya nem a bírósági vagy közigazgatási határozatok kézbesítése, ráadásul a Bolgár Köztársaság eljárási jogszabályai más eljárást írnak elő az ilyen határozatok kézbesítésére. Ezen túlmenően a „Bulgarian Posts” EAD által kötött egyedi szerződések nem csak igazságügyi és közigazgatási hatóságokkal vagy más állami szervekkel kötött szerződésekből állnak, ezért nem feltételezhető, hogy a szolgáltatás a hatóság megfelelő működését, és így közhasznú szolgáltatásnak minősül.

- 14 A kérdést előterjesztő bíróság hivatkozik továbbá a 2009. április 23-i TNT Post UK ítéletre (C-357/07, EU:C:2009:248), amely szerint a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének a) pontja alapján nem tekinthetők adómentesnek a postai szolgáltatók által nyújtott olyan szolgáltatások, amelyeknek a feltételeit egyedi szerződésekben határozták meg, és az ilyen szolgáltatások természetüknél fogva az érintett felhasználók egyéni érdekeit szolgálják. Ez az ítélet azonban nem ad választ arra a kérdésre, hogy az a körülmény, miszerint az egyedi szerződés az alábbi feltételek valamelyikét írja elő – a küldemények felvétele a szolgáltatói hozzáférési pontokon kívül történik (a felvételre és a kézbesítésre a megbízó címén kerül sor); a felvételre és a kézbesítésre az egyetemes postai szolgáltatás minőségére vonatkozó normáiban rögzített jogszabályi előírásoknál gyakrabban kerül sor, ráadásul a megbízó kérésére a szerződésben kifejezetten elfogadott gyakoriságon túl a postai szolgáltatóhelyek nyitvatartási idején kívüli felvételben is megállapodtak; a szolgáltatások árai alacsonyabbak, mint a KRS által az egyetemes postai szolgáltatásra engedélyezett árak, és nem bizonyították, hogy ez fedezi a szolgáltatás költségeit; az árképzésben olyan engedményeket alkalmaznak, amelyek nem felelnek meg az engedményekre vonatkozó általánosan érvényes feltételeknek – elegendő kritériumnak minősül-e annak feltevéséhez, hogy a szolgáltatás specifikus és megfelel a gazdasági szereplők sajátos igényeinek.
- 15 A kérdést előterjesztő bíróság a Bíróság más ítéleteit is figyelembe veszi: 2008. március 6-i Deutsche Post és társai ítélet (C-287/06–C-292/06, EU:C:2008:141 [a hozzáférési pontokról]); a 2015. február 11-i bpost ítélet (C-340/13, EU:C:2015:77 [az engedményekről]); Wahl főtanácsnok a Sandd ügyre vonatkozó indítványa (C-256/17, EU:C:2018:474 [az árak költségalapúságáról]); és ebből arra következtet, hogy nincs olyan ítélkezési gyakorlat a Bíróság részéről, amely az alapügyben hozandó határozat szempontjából releváns valamennyi uniós jogértelmezési kérdésre választ adna. A Bíróság ezen ítéleteinek indoklásai értékes értelmezési iránymutatást tartalmaznak, de az alapügyek tényállása eltér a jelen ügy tényállásától, és az alkalmazandó jogrendszerek is különböznek.
- 16 Mivel a kérdést előterjesztő bíróság a jogvitát [végső] fokon eljáró bíróságként vizsgálja, amelynek határozata nem támadható meg, arra az álláspontra helyezkedik, hogy a vonatkozó uniós szabályok értelmezésével kapcsolatos nehézségek esetén köteles előzetes döntéshozatal iránti kérelmet benyújtani a

Bírósághoz, hogy elkerülje az uniós jog téves alkalmazását és az ellentmondásos ítélkezési gyakorlatot.

MUNKADOKUMENTUM