A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (első tanács)

2025. május 8.*

„Előzetes döntéshozatal – Adózás – A hozzáadottérték-adó (héa) közös rendszere – 2006/112/EK irányelv – 73. cikk – Adóalap – Ellenérték – Adóköteles ügylet árához közvetlenül kapcsolódó támogatások – Tömegközlekedési szolgáltatások – A helyi önkormányzat által a szolgáltatónak a felmerült költségek fedezésére fizetett ellentételezés – Közvetlen kapcsolat az ellentételezés és a nyújtott szolgáltatások között”

A C-615/23. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Naczelny Sąd Administracyjny (legfelsőbb közigazgatási bíróság, Lengyelország) a Bírósághoz 2023. október 6-án érkezett, 2023. június 16-i határozatával terjesztett elő

a **Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej**

és

a **P. S.A**.

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (első tanács),

tagjai: F. Biltgen tanácselnök, T. von Danwitz, a Bíróság elnökhelyettese, az első tanács bírájaként eljárva, A. Kumin (előadó), I. Ziemele és S. Gervasoni bírák,

főtanácsnok: J. Kokott,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– a Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej képviseletében B. Rogowska-Rajda, T. Tratkiewicz és T. Wojciechowski,

– a lengyel kormány képviseletében B. Majczyna, meghatalmazotti minőségben,

* Az eljárás nyelve: lengyel.

– a magyar kormány képviseletében Fehér M. Z. és Kissné Berta R., meghatalmazotti minőségben,

– az Európai Bizottság képviseletében O. Glinicka és M. Herold, meghatalmazotti minőségben,

a főtanácsnok indítványának a 2025. február 13-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az 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.; a továbbiakban: héairányelv) 73. cikkének az értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet a Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej (a nemzeti adóinformációs hivatal igazgatója, Lengyelország) (a továbbiakban: adóhatóság) és a P. S.A. társaság között a P. által nyújtani kívánt tömegközlekedési szolgáltatásokat terhelő hozzáadottérték-adó (héa) adóalapja tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették elő.

Jogi háttér

Az uniós jog

3 A héairányelv 73. cikke előírja:

„A 74–77. cikkben foglaltaktól eltérő 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.”

A lengyel jog

4 A 2004. március 11-i ustawa o podatku od towarów i usług (a termékeket és a szolgáltatásokat terhelő adóról szóló törvény) (Dz. U. 2004., 54. szám, 535. alszám) alapeljárásban alkalmazandó változata 29a. cikkének 1. bekezdése ekképp rendelkezik:

„A 2–5. bekezdésre, a 30a-30c. cikkre, a 32. cikkre, a 119. cikkre, valamint a 120. cikk 4. és 5. bekezdésére figyelemmel az adó alapját képezi az az ellenérték, amelyet az értékesítés és a szolgáltatásnyújtás alapján a termék értékesítője vagy a szolgáltatás nyújtója kapott vagy kapnia kell az értékesítésért a vevőtől, a szolgáltatás igénybe vevőjétől vagy harmadik személytől, beleértve az adóalany által értékesített termék vagy nyújtott szolgáltatás értékét közvetlenül befolyásoló, ugyanilyen jellegű, a termék értékesítője vagy a szolgáltatás nyújtója által kapott költségvetési juttatást, támogatásokat és más hasonló jellegű kifizetéseket.”

5 A 2010. december 16-i ustawa o publicznym transporcie zbiorowym (a tömegközlekedésről szóló törvény) (Dz. U. 2018., 2016. alszám) alapeljárásra alkalmazandó változata (a továbbiakban: a tömegközlekedésről szóló törvény) 50. cikkének (1) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„A közérdekű közlekedés finanszírozása többek között a következők formájában valósulhat meg:

[…]

2) a gazdasági szereplőnek a következőkért fizetett ellentételezés:

[…]
c) az általa a tömegközlekedési szolgáltatások nyújtásával kapcsolatban viselt költségek […]”

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés

6 P. a személyszállítás területén tevékenykedik. Gazdasági szereplőként a vasúti és közúti személyszállítási közszolgáltatásról, valamint az 1191/69/EGK és az 1107/70/EGK tanácsi rendelet hatályon kívül helyezéséről szóló, 2007. október 23-i 1370/2007/EK európai parlamenti és tanácsi rendeletben (HL 2007. L 315., 1. o.), valamint a tömegközlekedésről szóló törvényben előírt tömegközlekedési szolgáltatások nyújtására irányuló szerződések megkötését tervezi. A másik szerződő fél, azaz a helyi önkormányzat az e törvény értelmében vett tömegközlekedés szervezőjének minősül (a továbbiakban: szervező).

7 A tervezett tevékenység keretében P. többek között menetjegyek eladásából részesül díjazásban, amelyek árát a szervező határozza meg. Mivel e finanszírozási mód nem elegendő e tevékenység költségeinek fedezésére, P. a tömegközlekedésről szóló törvény 50. cikke (1) bekezdése 2) pontjának c) alpontja értelmében vett ellentételezésben részesül a szervezőtől.

8 A szervezővel kötött szerződés meghatározza az ellentételezés kifizetésének módját, amelynek alapját az említett tevékenységből eredő negatív pénzügyi eredmény képezi, és meghatározza az ellentételezés egy adott időszakra vonatkozó maximális összegét.

9 P. ebben az összefüggésben kért adójogi állásfoglalást az adóhatóságtól arra vonatkozóan, hogy a tömegközlekedési szolgáltatások nyújtásából eredő veszteségek ellentételezése a termékeket és a szolgáltatásokat terhelő adóról szóló törvény alapeljárásra alkalmazandó változata 29a. cikkének 1. bekezdése értelmében vett héaköteles forgalomnak minősül-e.

10 P. szerint az ellentételezés nem növeli az adóalapot, mivel nem befolyásolja közvetlenül a nyújtott szolgáltatások árát, hanem a tervezett tevékenység összes költségéhez való hozzájárulásnak minősül.

11 2019. május 14-i adójogi állásfoglalásában az adóhatóság e véleménnyel ellentétes véleményt fogalmazott meg.

12 P. ezen adójogi állásfoglalással szemben keresetet indított a Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku (gdański vajdasági közigazgatási bíróság, Lengyelország) előtt, amely 2019. november 26-i ítéletével megsemmisítette azt.

13 Ezt követően az adóhatóság felülvizsgálati kérelmet nyújtott be a kérdést előterjesztő bírósághoz, a Naczelny Sąd Administracyjnyhoz (legfelsőbb közigazgatási bíróság, Lengyelország).

14 E bíróság arra keresi a választ, hogy a helyi önkormányzat által a tömegközlekedési szolgáltatásokat nyújtó vállalkozásnak az e vállalkozás által viselt költségek fedezése érdekében fizetett ellentételezés e szolgáltatásnyújtás héairányelv 73. cikke értelmében vett ellenértékének minősül-e, és így héaköteles-e.

15 E tekintetben az említett bíróság rámutat arra, hogy a Bíróság ítélkezési gyakorlatára, különösen a 2001. november 22-i Office des produits wallons ítéletre (C-184/00, EU:C:2001:629) és a 2004. július 15-i Bizottság kontra Svédország ítéletre (C-463/02, EU:C:2004:455) tekintettel a nemzeti ítélkezési gyakorlat megállapítja, hogy az ilyen ellentételezés nem képezi az adóalap részét. Ahhoz ugyanis, hogy az adóalany által kapott finanszírozás összegét a termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás adóalapja részének lehessen tekinteni, az szükséges, hogy ezen összeget egyértelműen valamely meghatározott ügylethez rendeljék. Márpedig az előtte folyamatban lévő ügyben szóban forgó beszámításnak nincs közvetlen hatása a P. által nyújtott szolgáltatások árára, vagyis a menetjegyek árára, mivel célja mindenekelőtt az adott időszakban felmerült veszteségek fedezése.

16 A kérdést előterjesztő bíróság azonban a 2014. március 27-i Le Rayon d'Or ítéletre (C-151/13, EU:C:2014:185) hivatkozva kétségeit fejezi ki e nemzeti ítélkezési gyakorlattal kapcsolatban. E tekintetben a kérdést előterjesztő bíróság arra keresi a választ, hogy annak meghatározásához, hogy az ilyen ellentételezés a héaalap részét képezi-e, szükséges-e, hogy közvetlen kapcsolat álljon fenn a menetjegyek ára és ezen, akként értelmezendő ellentételezés között, mint amely a menetjegyeket – azok árát arányosan csökkentve – közvetlen finanszírozza, vagy e közvetlen kapcsolat megállapításához elegendő-e annak megállapítása, hogy az említett ellentételezés nélkül ezen menetjegyek árának magasabbnak kellene lennie. Ezenkívül e bíróság arra keresi a választ, hogy az ilyen közvetlen kapcsolat fennállása levezethető-e abból a tényből, hogy a szolgáltatásnyújtó által nyújtott szolgáltatásokat folyamatosságuk és e szolgáltató e szolgáltatások nyújtására való állandó rendelkezésre állása jellemzi.

17 A kérdést előterjesztő bíróság szerint, bár nem kétséges, hogy az előtte folyamatban lévő ügyben a tervezett ellentételezés nem az e szolgáltatás igénybe vevőinek szánt személyre szabott szolgáltatásra vonatkozik, ez nem változtat azon, hogy ez az ellentételezés csökkenti az ilyen kedvezményezettek által fizetendő árat, mivel e bíróság nélkül a tömegközlekedési szolgáltató által értékesített menetjegyek árát sokkal magasabb szinten kellene megállapítani. Ezenkívül az említett ellentételezés nem e gazdasági szereplő valamennyi tevékenységét célzó pénzügyi szolgáltatás, hanem kizárólag annak tömegközlekedési tevékenységéhez kapcsolódik.

18 Ezzel szemben a kérdést előterjesztő bíróság szerint az a körülmény, hogy a tervezett ellentételezést átalányjelleggel és éves alapon határozzák meg, nem tűnik döntő jelentőségűnek annak meghatározása szempontjából, hogy ezen ellentételezés a héaalap részét képezi-e. Ugyanez vonatkozik arra a körülményre is, hogy a menetjegyek árát és az esetleges csökkentett díjak összegét az utazásszervező, nem pedig az említett gazdasági szereplő állapítja meg, mivel ezeket az elemeket a közöttük kötött szerződés is meghatározza, és azok hatással vannak az ellentételezés összegének meghatározására.

19 E körülmények között a Naczelny Sąd Administracyjny (legfelsőbb közigazgatási bíróság) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdést terjeszti a Bíróság elé:

„Úgy kell-e értelmezni a [héa]irányelv 73. cikkét, hogy az adójogi állásfoglalás iránti kérelemben leírthoz hasonló, a helyi önkormányzat által különálló gazdasági szereplő (szolgáltató) részére tömegközlekedési szolgáltatások nyújtásáért fizetett ellentételezés az e rendelkezésben említett adóalapba tartozik?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésről

20 Kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy a héairányelv 73. cikkét úgy kell-e értelmezni, hogy a helyi önkormányzat által a tömegközlekedési szolgáltatásokat nyújtó vállalkozásnak fizetett és az e szolgáltatások nyújtása során felmerült veszteségek fedezésére szolgáló átalány-ellentételezés e vállalkozás adóalapjába tartozik.

21 A héairányelv 73. cikke értelmében 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.”

22 Először is meg kell állapítani, hogy az előzetes döntéshozatalra utaló határozatban és az adóhatóság írásbeli észrevételeiben szereplő információk szerint az e szolgáltatások gazdasági szereplője által nyújtani kívánt tömegközlekedési szolgáltatások közvetlen kedvezményezettjei az említett szolgáltatások igénybe vevői, akik az ugyanezen szolgáltatások ellenértékeként menetjegyet vásárolnak, míg az ellentételezést az e gazdasági szereplőnek fizető szervező nem tekinthető e szolgáltatás igénybe vevőjének. Így a jelen ügyben e szervező az e 73. cikk értelmében vett „harmadik személynek” minősül.

23 Ami azt a kérdést illeti, hogy ezen ellentételezés a héairányelv 73. cikke értelmében vett, az értékesítés árát közvetlenül befolyásoló támogatásoknak minősül-e, a Bíróság ítélkezési gyakorlatából kitűnik, hogy annak előírásával, hogy az általa meghatározott esetekben az adóalanyok részére kifizetett támogatásokat is bele kell számítani az adóalapba, e cikknek az a célja, hogy a termékek és a szolgáltatásnyújtások teljes értékét a héa tárgyává tegyék, és ily módon elkerüljék, hogy a támogatások kifizetése alacsonyabb adóbevételeket eredményezzen (lásd analógia útján: 2019. október 9-i C és C [Héa és mezőgazdasági támogatások] ítélet, C-573/18 és C-574/18, EU:C:2019:847, 30. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

24 Megfogalmazásának megfelelően ez a rendelkezés akkor alkalmazandó, ha a támogatás közvetlenül összefügg az érintett tevékenység árával. Hogy ez teljesüljön, a támogatást kifejezetten valamely meghatározott termék értékesítésére vagy meghatározott szolgáltatás nyújtására kell kifizetni a támogatott gazdasági szereplő részére. A támogatás csak ebben az esetben tekinthető úgy, mint a termékértékesítés vagy a szolgáltatásnyújtás ellenértékének része, és ennek következtében csak ebben az esetben adóköteles (lásd analógia útján: 2019. október 9-i C és C [Héa és mezőgazdasági támogatások] ítélet, C-573/18 és C-574/18, EU:C:2019:847, 31. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

25 Másrészről ellenőrizni kell, hogy a termék vevői vagy a szolgáltatás címzettjei hasznot húznak-e a jogosult által szerzett támogatásból. Az átvevő vagy a címzett által fizetett árat oly módon kell meghatározni, hogy az arányosan csökkenjen a termék átadója vagy a szolgáltatás nyújtója részére adott támogatással, amely így az általuk követelt ár meghatározásának elemét képezi. Ellenőrizni kell tehát, hogy a támogatás kifizetése ténylegesen lehetővé teszi-e az átadó vagy a szolgáltatást nyújtó számára a termék vagy a szolgáltatás olyan áron történő értékesítését, illetve nyújtását, amely alacsonyabb annál, mint amit az átadó vagy a szolgáltatást nyújtó a támogatás hiányában követelne (lásd analógia útján: 2019. október 9-i C és C [Héa és mezőgazdasági támogatások] ítélet, C-573/18 és C-574/18, EU:C:2019:847, 32. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

26 Ezenfelül a támogatásban megtestesülő ellenértéknek mindenesetre meghatározhatónak kell lennie (lásd analógia útján: 2019. október 9-i C és C [Héa és mezőgazdasági támogatások] ítélet, C-573/18 és C-574/18, EU:C:2019:847, 33. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

27 Ily módon az „árral közvetlenül összefüggő támogatásnak” a héairányelv 73. cikke szerinti fogalma csak azokra a támogatásokra terjed ki, amelyek egy meghatározott termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás teljes vagy részleges ellenértékét képezik, és amelyeket harmadik személyek nyújtanak a vevőnek vagy a szolgáltatás nyújtójának (lásd analógia útján: 2019. október 9-i C és C [Héa és mezőgazdasági támogatások] ítélet, C-573/18 és C-574/18, EU:C:2019:847, 34. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

28 A jelen ügyben az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy az alapügyben szóban forgó tömegközlekedési szolgáltatásokat a menetjegyek árát rögzítő, szervezőként eljáró helyi önkormányzat és a gazdasági szereplőként eljáró P. között létrejött szerződés alapján nyújtják. Mivel a többek között a menetjegyek értékesítéséből származó bevételek nem elegendőek e szolgáltatások költségeinek fedezésére, a helyi önkormányzat átalány-ellentételezést fizet P. részére, amelynek összege nem haladhatja meg az említett szolgáltatásokból eredő negatív pénzügyi eredménynek megfelelő összeget, és mindenesetre az adott időszakra meghatározott maximális összeget.

29 Amint azt a kérdést előterjesztő bíróság megállapította, az ilyen ellentételezés nincs közvetlen hatással a nyújtott szállítási szolgáltatások e szolgáltatások szervezője által meghatározott árára, mivel ezen ellentételezés célja mindenekelőtt az e tevékenységhez kapcsolódó veszteségek fedezése.

30 E körülmények között meg kell állapítani, hogy az olyan ellentételezést, mint amelyről az alapügyben szó van, nem kifejezetten annak érdekében fizetik a gazdasági szereplőnek, hogy szállítási szolgáltatást nyújtson e szolgáltatás valamely meghatározott igénybe vevőjének, és az nem befolyásolja az ezen megrendelő által fizetendő árat, mivel ezt az árat nem oly módon határozzák meg, hogy az arányosan csökkenjen az e szolgáltatás nyújtójának fizetett ellentételezéssel. Ezzel szemben, amint arra a főtanácsnok az indítványának 54. pontjában lényegében rámutatott, az említett ellentételezést utólag nyújtják, és az független a szállítási szolgáltatások konkrét igénybevételétől, a kínált kilométerek számától függ. Az ilyen ellentételezés tehát nem tartozik a héairányelv 73. cikke értelmében vett „árral közvetlenül összefüggő támogatások” fogalma alá.

31 E következtetést nem kérdőjelezi meg az a tény, hogy ilyen ellentételezés nélkül, amely lehetővé teszi a nyújtott szolgáltatás árának jelentős csökkentését, a menetjegyek ára magasabb lenne e szolgáltatás igénybe vevői számára.

32 Amint arra a főtanácsnok az indítványának 58. pontjában rámutatott, meg kell ugyanis állapítani, hogy szükségszerűen minden támogatás hatással lehet az árak kiszámítására, függetlenül attól, hogy azt a támogatás kedvezményezettje vagy – mint a jelen ügyben – az említett támogatást folyósító szervező végzi-e. Márpedig, amint az a Bíróság ítélkezési gyakorlatából kitűnik, önmagában az a tény, hogy valamely finanszírozás befolyásolhatja az e finanszírozásban részesülő szervezet által értékesített termékek vagy nyújtott szolgáltatások árát, nem elegendő ahhoz, hogy a finanszírozás a héairányelv 73. cikke értelmében vett árral közvetlenül összefüggő támogatásként adóköteles legyen (lásd ebben az értelemben: 2001. november 22-i Office des produits wallons ítélet, C-184/00, EU:C:2001:629, 12. pont).

33 Mindemellett az adóköteles ügylet árához közvetlenül kapcsolódó támogatások csak egy a héairányelv 73. cikkében felsorolt többi helyzet között, és mindenesetre a szolgáltatásnyújtás adóalapját képezi mindaz, amit az adóalany a nyújtott szolgáltatás ellenértékeként kap (lásd analógia útján: 2014. március 27-i Le Rayon d'Or ítélet, C-151/13, EU:C:2014:185, 30. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

34 Ebben az összefüggésben a kérdést előterjesztő bíróság ez utóbbi ítéletre hivatkozva lényegében arra vár választ, hogy az olyan ellentételezést, mint amelyről az alapügyben szó van, az e 73. cikk értelmében vett, harmadik személytől kapott ellenértéknek kell-e tekinteni.

35 Az említett ítélet alapjául szolgáló ügy egy olyan „ellátási átalány" adóköteles jellegére vonatkozott, amelyet egy nemzeti egészségbiztosítási pénztár a gondozásra szoruló idős személyek bentlakását biztosító intézmények részére a lakói számára nyújtott orvosi és paramedicinális ellátásokért nyújtott, és amelynek kiszámítása során figyelembe vették többek között az egyes intézményekbe fogadott lakók számát és az általuk igényelt gondozás szintjét. Ugyanezen ítéletben a Bíróság megállapította, hogy közvetlen kapcsolat áll fenn az ilyen intézmény által a lakóik részére nyújtott szolgáltatások és a kapott ellenérték, vagyis ezen „ellátási átalány" között, ily módon az ilyen átalányfizetés az ezen intézmény által a lakói számára ellenszolgáltatás fejében nyújtott egészségügyi ellátások ellenértékének minősül, és ezért a héa hatálya alá tartozik.

36 A Bíróság pontosította, hogy az, hogy a szóban forgó szolgáltatások közvetlen kedvezményezettje nem a nemzeti egészségbiztosítási pénztár, amely az átalányt folyósítja, hanem annak biztosítottja, nem bontja meg a teljesített szolgáltatásnyújtás és az átvett ellenérték között fennálló közvetlen kapcsolatot (2014. március 27-i Le Rayon d'Or ítélet, C-151/13, EU:C:2014:185, 35. pont).

37 Ezenkívül a Bíróság kimondta, hogy amikor a szóban forgó szolgáltatásnyújtást különösen az arra irányuló, a szolgáltatás nyújtója részéről történő állandó rendelkezésre állás jellemzi, hogy a megfelelő időben biztosítsa a lakók által igényelt egészségügyi ellátásokat, a fent hivatkozott szolgáltatás és az átvett ellenérték közötti közvetlen kapcsolat fennállásának elismerése végett nem kell bizonyítani, hogy valamely kifizetés egy lakó kérésére teljesített személyre szabott és célzott egészségügyi ellátáshoz kapcsolódik (2014. március 27-i Le Rayon d'Or ítélet, C-151/13, EU:C:2014:185, 36. pont).

38 Márpedig meg kell állapítani, hogy az alapügyben szóban forgó helyzet és a 2014. március 27-i Le Rayon d'Or ítélet (C-151/13, EU:C:2014:185) alapjául szolgáló ügy alapjául szolgáló helyzet nem hasonlítható össze.

39 Amint arra a főtanácsnok az indítványának 52. és 56. pontjában rámutatott, ebben az ügyben közvetlen kapcsolat állt fenn az ápolásra szoruló idős személyek elszállásolását végző intézmény nyugdíjasai részére nyújtott egészségügyi ellátások és az ezen intézménynek fizetett, az igénybe

vett ellátások és az érintett lakosok száma alapján meghatározott pénzbeli ellenszolgáltatás között. Márpedig a jelen ügyben a tömegközlekedési szolgáltatásokat nem egyértelműen azonosítható személyeknek, hanem a potenciális utasok összességének nyújtják. Ezenkívül az ellentételezést a nyújtott szolgáltatás felhasználói kilétének és számának figyelembevétele nélkül számítják ki.

40 A fenti megfontolások összességére tekintettel az előterjesztett kérdésre azt a választ kell adni, hogy a héairányelv 73. cikkét úgy kell értelmezni, hogy a helyi önkormányzat által a tömegközlekedési szolgáltatásokat nyújtó vállalkozásnak fizetett és az e szolgáltatások nyújtása keretében elszenvedett veszteségek fedezésére szolgáló átalány-ellentételezés nem tartozik e vállalkozás adóalapjába.

A költségekről

41 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 (első tanács) a következőképpen határozott:

A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 73. cikkét

a következőképpen kell értelmezni:

a helyi önkormányzat által a tömegközlekedési szolgáltatásokat nyújtó vállalkozásnak fizetett és az e szolgáltatások nyújtása keretében elszenvedett veszteségek fedezésére szolgáló átalány-ellentételezés nem tartozik e vállalkozás adóalapjába.

Aláírások