A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (első tanács)

2020. július 2.*

„Előzetes döntéshozatal – Adózás – Hozzáadottérték-adó (héa) – 2006/112/EK irányelv – Adómentességek – A 135. cikk (1) bekezdésének g) pontja – A kollektív befektetési alapok kezelésében álló ügyletekre vonatkozó adómentességek – A kollektív befektetési alapok és az egyéb alapok kezelésére használt egységes szolgáltatás”

A C-231/19. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet az Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (másodfokú bíróság [adóügyi és kancelláriai tanács], Egyesült Királyság) a Bírósághoz 2019. március 15-én érkezett, 2019. március 15-i határozatával terjesztett elő

a **BlackRock Investment Management (UK) Ltd**

és

a **Commissioners for Her Majesty’s Revenue & Customs**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (első tanács),

tagjai: J.-C. Bonichot tanácselnök (előadó), M. Safjan, L. Bay Larsen, C. Toader és N. Jääskinen bírák,

főtanácsnok: P. Pikamäe,

hivatalvezető: C. Strömholm tanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2019. december 18-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– a BlackRock Investment Management (UK) Limited képviseletében N. Skerrett solicitor, L. Poots barrister és A. Hitchmough QC,

– az Egyesült Királyság kormánya képviseletében Z. Lavery és F. Shibli, meghatalmazotti minőségben, segítőjük: R. Hill barrister,

– az Európai Bizottság képviseletében L. Lozano Palacios és R. Lyal, meghatalmazotti minőségben

a főtanácsnok indítványának a 2020. március 11-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

* Az eljárás nyelve: angol.

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) 135. cikke (1) bekezdése g) pontjának az értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet a BlackRock Investment Management (UK) Ltd (a továbbiakban: BlackRock) és a Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (adó- és vámhatóság, Egyesült Királyság; a továbbiakban: adóhatóság) között annak tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették elő, hogy e hatóság megtagadta az előbbitől a héairányelv 135. cikke (1) bekezdésének g) pontjában előírt hozzáadottérték-adó (héa) alóli mentességet.

Jogi háttér

Az uniós jog

3 A héairányelv 1. cikke (2) bekezdésének második albekezdése a következőket írja elő:

„A HÉA-t minden ügylet esetében a termékek vagy szolgáltatások ára alapján, az adott termékekre vagy szolgáltatásokra alkalmazandó adómérték szerint kell kiszámítani, és a különböző költségelemek által közvetlenül viselt adóösszeg levonását követően kell felszámítani."

4 Ezen irányelv 2. cikkének (1) bekezdése szerint:

„A HÉA hatálya alá a következő ügyletek tartoznak:

[…]

c) egy tagállamon belül az adóalanyként eljáró személy által ellenérték fejében teljesített szolgáltatásnyújtás;

[…]"

5 Az említett irányelv „Adómentesség" című IX. címe tartalmazza annak 131–166. cikkét.

6 A héairányelv 131. cikke, amely e cím „Általános rendelkezések" című 1. fejezetében szerepel, a következőképpen rendelkezik:

„A 2–9. fejezetben említett adómentességeket az egyéb közösségi rendelkezések sérelme nélkül, az említett adómentességek helyes és egyszerű alkalmazása, valamint az esetleges adócsalás, adókikerülés és visszaélés megelőzése céljából a tagállamok által meghatározott feltételekkel kell alkalmazni."

7 Ezen irányelv 135. cikkének (1) bekezdése, amely az említett cím „Egyéb tevékenységekre nyújtott adómentesség" című 3. fejezetében szerepel, a következőket írja elő:

„A tagállamok mentesítik az adó alól a következő ügyleteket:

[…]

g) a tagállamok által meghatározott befektetési alapok [helyesen: kollektív befektetési alapok] kezelése;

[…]”

8 Ugyanezen irányelvnek a 2008. február 12-i 2008/8/EK tanácsi irányelvvel módosított 196. cikke ekképpen rendelkezik:

„A HÉA megfizetésére a HÉA-azonosítószámmal rendelkező azon adóalany vagy nem adóalany jogi személy kötelezett, aki a 44. cikk szerinti szolgáltatást igénybe veszi, amennyiben a szolgáltatást nem az érintett tagállamban letelepedett adóalany nyújtja.”

Az Egyesült Királyság joga

9 A Value Added Tax Act 1994 (a hozzáadottérték-adóról szóló 1994. évi törvény) 31. cikkének (1) bekezdése kimondja, hogy „[m]entes a héa alól a termékértékesítés vagy a szolgáltatásnyújtás, ha annak tárgya a 9. mellékletben mindenkor felsorolt termék vagy szolgáltatás”.

10 E melléklet 5. csoportja, amely a pénzügyekre vonatkozik, mentességet biztosít többek között a meghatározott befektetési szervezetekkel és meghatározott típusú pénzeszközökkel kapcsolatos kezelési szolgáltatásokra. A kérdést előterjesztő bíróság magyarázatai szerint e szervezetek és alapok azok, amelyeket az Egyesült Királyságban kollektív befektetési alapoknak kell tekinteni.

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés

11 A BlackRock az Egyesült Királyságban letelepedett héacsoport tagja, amelynek ő a képviselője, és amely alapkezelési tevékenységet végző társaságokból áll.

12 A BlackRock kollektív befektetési alapokat és egyéb alapokat kezel, az előbbiek azonban sem a kezelt eszközök számára, sem azok értékére tekintettel nem képviselik a kezelt alapok többségét.

13 Ezen alapok összességének kezelése érdekében a BlackRock az amerikai jog szerinti, ugyanazon kereskedelmi csoporthoz tartozó BlackRock Financial Management Inc. (a továbbiakban: BFMI) társaság által nyújtott szolgáltatásokat veszi igénybe. E szolgáltatásokat az Aladdin elnevezésű informatikai platform segítségével nyújtják, amely informatikai hardver, szoftverek és emberi erőforrások kombinációjából áll. Az Aladdin a befektetési döntések meghozatalának elősegítése céljából piacelemzést, valamint a teljesítmény és a kockázat nyomon követését biztosítja a portfóliókezelők részére, nyomon követi a jogszabályi megfelelést, és lehetővé teszi a kereskedéssel kapcsolatos döntések végrehajtását. Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem szerint a kezelt alapoktól függetlenül egy és ugyanazon szolgáltatásról van szó.

14 Mivel a BFMI nem telepedett le az Egyesült Királyságban, a BlackRock a héairányelv 196. cikkének megfelelően a fordított adózási eljárás keretében fizeti meg a héát.

15 A 2010. január 1-je és 2013. január 31. közötti időszak tekintetében a BlackRock úgy ítélte meg, hogy a kollektív befektetési alapok kezelése érdekében igénybe vett szolgáltatások ezen irányelv 135. cikke (1) bekezdésének g) pontja alapján héamentesek, így az adót csak az egyéb alapok kezeléséhez felhasznált szolgáltatások után fizette meg, és e szolgáltatások értékét ezen alapok összegének a kezelt alapok teljes összegében betöltött aránya alapján számította ki.

16 Mivel az adóhatóság nem értett egyet ezzel a megközelítéssel, erre az időszakra vonatkozóan adómegállapító határozatokat hozott. A BlackRock e határozatokat a First-tier Tribunal (Tax Chamber) (elsőfokú bíróság [adóügyi tanács], Egyesült Királyság) előtt vitatta, amely elutasította a keresetét.

17 A BlackRock fellebbezést nyújtott be ezen ítélettel szemben a kérdést előterjesztő bírósághoz.

18 Ez utóbbi bíróság előtt a BlackRock azt állítja, hogy az Aladdin általa történő felhasználása mindenképpen adómentes azon kezelési szolgáltatások esetében, amelyek a kollektív befektetési alapok javára szolgálnak, és e szolgáltatások értékét a kezelt alapok teljes összegében képviselt részesedésük alapján lehet meghatározni. Ezzel szemben az adóhatóság azt állítja, hogy valamennyi olyan szolgáltatást, amelyben a BlackRock az Aladdin platformon keresztül részesül, meg kell adóztatni, mivel e társaság többnyire olyan alapokat kezel, amelyek nem minősülnek kollektív befektetési alapnak.

19 E körülmények között az Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (másodfokú bíróság [adóügyi és kancelláriai tanács]) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„Úgy kell-e értelmezni a [2006/112] irányelv 135. cikke (1) bekezdésének g) pontját, hogy abban az esetben, ha az említett cikk értelmében vett egységes kezelési szolgáltatásokat harmadik fél szolgáltató nyújtja valamely alapkezelő részére, és e szolgáltatásokat az alapkezelő kollektív befektetési alapok kezeléséhez és kollektív befektetési alapoknak nem minősülő egyéb alapok (egyéb alapok) kezeléséhez is felhasználja:

a) az említett egységes szolgáltatásnyújtás egyetlen adómérték alá tartozik-e, és amennyiben igen, hogyan határozandó meg az említett egyetlen adómérték, vagy

b) az említett egységes szolgáltatás ellenértékét a kezelési szolgáltatások felhasználásával összhangban meg kell-e osztani (például a kollektív befektetési alapok és az egyéb alapok keretében kezelt források összege alapján) oly módon, hogy az egységes szolgáltatás egy részét adómentes szolgáltatásként, míg a másik részét adóköteles szolgáltatásként kell kezelni?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésről

20 Előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésével az előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy a héairányelv 135. cikke (1) bekezdésének g) pontját úgy kell-e értelmezni, hogy az e rendelkezésben előírt héamentesség hatálya alá tartozik az olyan egységes kezelési szolgáltatás, amelyet harmadik személy szolgáltatóhoz tartozó informatikai platformon keresztül nyújtanak egy alapkezelő társaság javára, amely egyaránt átfogja a kollektív befektetési alapokat és egyéb alapokat is, és amennyiben igen, melyek az említett mentesség alkalmazásának szabályai.

21 Emlékeztetni kell arra, hogy amint az állandó ítélkezési gyakorlatból kitűnik, a héairányelv 135. cikkének (1) bekezdésében foglalt valamennyi adómentesség esetében az uniós jog önálló fogalmairól van szó, amelyek célja annak elkerülése, hogy a héarendszer alkalmazása tagállamonként eltérjen (2018. július 25-i DPAS-ítélet, C-5/17, EU:C:2018:592, 28. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

22 Ezenfelül a héairányelv 135. cikkének (1) bekezdésében foglalt adómentességek leírására használt kifejezéseket szigorúan kell értelmezni, tekintettel arra, hogy kivételnek minősülnek azon általános elvhez képest, amely szerint az adóalany által ellenszolgáltatás fejében teljesített valamennyi szolgáltatásnyújtás után héát kell fizetni (lásd ebben az értelemben: 2018. december 19-i Mailat ítélet, C-17/18, EU:C:2018:1038, 37. pont). Ebből következik, hogy amennyiben valamely szolgáltatásnyújtás

nem tartozik az ezen irányelvben előírt mentességek hatálya alá, e szolgáltatásnyújtás héaköteles a szóban forgó irányelv 2. cikke (1) bekezdésének c) pontja értelmében (2019. április 10-i PSM „K” ítélet, C-214/18, EU:C:2019:301, 43. pont).

23 Mindenekelőtt, ami azt a kérdést illeti, hogy a BFMI által az Aladdin platformon keresztül a BlackRock részére nyújtott szolgáltatást egységes szolgáltatásnak kell-e tekinteni, emlékeztetni kell arra, hogy – amint az az állandó ítélkezési gyakorlatból következik – noha a héa szempontjából általában minden egyes ügyletet különállónak és függetlennek kell tekinteni, amint az a héairányelv 1. cikkének (2) bekezdésének második albekezdéséből következik, a gazdasági szempontból egyetlen szolgáltatásból álló ügyletet nem szabad mesterségesen felosztani, hogy ne térítsük el a héarendszer működését. Ezért egységet képező ügylettel állunk szemben, amikor az adóalany két vagy több, az ügyfél részére teljesített művelete, illetve cselekménye annyira szorosan kapcsolódik egymáshoz, hogy azok objektíve egyetlen oszthatatlan gazdasági ügyletet alkotnak, amelynek elemekre bontása erőltetett lenne (2018. január 18-i Stadion Amsterdam ítélet, C-463/16, EU:C:2018:22, 22. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

24 A jelen esetben, amint arra a főtanácsnok indítványának 51. pontjában rámutatott, a különösen a tárgyalás során a Bíróság elé terjesztett információkból kitűnik, hogy az alapügyben szóban forgó szolgáltatásnyújtás értéke a kedvezményezettek szempontjából az Aladdin informatikai platform különböző funkcióinak együttes használatában rejlik, ily módon úgy tűnik, hogy e szolgáltatásnyújtást az említett kedvezményezettek számára nyújtott több elem és cselekmény ellenére úgy kell tekinteni, mint amely gazdaságilag oszthatatlan.

25 Azonban a Bíróság az EUMSZ 267. cikk keretében eljárva nem minősítheti az alapügy tényállását, mivel az ilyen minősítés kizárólag a nemzeti bíróság hatáskörébe tartozik. A Bíróság szerepe arra korlátozódik, hogy a nemzeti bíróság számára az uniós jog olyan értelmezését adja, amely hasznos az utóbbi bíróság előtt folyamatban lévő jogvita eldöntéséhez (2005. október 13-i Parking Brixen ítélet, C-458/03, EU:C:2005:605, 32. pont; 2015. május 21-i Kansaneläkelaitos ítélet, C-269/14, nem tették közzé, EU:C:2015:329, 25. pont).

26 Márpedig a jelen ügyben az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés szövegéből kitűnik, hogy az előterjesztő bíróság az alapügyben szóban forgó szolgáltatásnyújtást „egységes szolgáltatásnak” tekinti.

27 Következésképpen az említett szolgáltatásnyújtást az említett előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés megválaszolása érdekében egyetlen szolgáltatásnak kell tekinteni.

28 Először is arra kell figyelemmel lenni, hogy az „egységet képező szolgáltatás” fogalma a Bíróság ítélkezési gyakorlatában kétfajta helyzetet foglalhat magában, amint arra a főtanácsnok az indítványának 42. pontjában rámutatott.

29 Egyrészt egységet képező szolgáltatásról van szó, amennyiben egy vagy több elem egyetlen főszolgáltatást alkot, míg a többi elemet úgy kell tekinteni, mint amelyek egy vagy több, a főszolgáltatás adójogi sorsát osztó járulékos szolgáltatást képeznek. Valamely szolgáltatást különösen akkor kell járulékosnak tekinteni a főszolgáltatáshoz képest, ha nem önálló célként jelenik meg az ügyfelek számára, hanem arra szolgál, hogy a szolgáltatásnyújtó főszolgáltatását a lehető legjobb feltételek mellett tudják igénybe venni (1999. február 25-i CPP-ítélet, C-349/96, EU:C:1999:93, 30. pont; 2018. január 18-i Stadion Amsterdam ítélet, C-463/16, EU:C:2018:22, 23. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

30 Másrészt az egységet képező szolgáltatás elválaszthatatlan elemei ugyanazon a szinten is állhatnak, amennyiben nem lehet úgy tekinteni, hogy az egyik a főszolgáltatást, a másik pedig a járulékos szolgáltatást képezi (lásd ebben az értelemben: 2012. július 19-i Deutsche Bank ítélet, C-44/11, EU:C:2012:484, 27. pont).

31 Nagy-Britannia és Észak-Írország Egyesült Királysága szerint az alapügyben szóban forgó szolgáltatás két elemből áll, amelyek közül a kollektív befektetési alapok kezelésére nyújtott szolgáltatások a járulékosak, a főszolgáltatás pedig az egyéb alapok kezelésére irányuló szolgáltatások nyújtása. Ezen állam ebből azt a következtetést vonja le, hogy a járulékos elemnek követnie kell a fő elem adójogi kezelését, következésképpen pedig úgy kell adóztatni, mint az egyéb alapok kezelésére irányuló szolgáltatásokat, anélkül hogy arra vonatkozna a héairányelv 135. cikke (1) bekezdésének g) pontjában előírt adómentesség.

32 Mindazonáltal meg kell állapítani, hogy az Egyesült Királyságnak nem sikerült különbséget tennie a szóban forgó szolgáltatás valamely fő vagy járulékos eleme között, hanem csupán az Aladdin platform által kínált szolgáltatások összességét különbözteti meg egymástól, amelyek közül az egyik a kollektív befektetési alapok kezelésében, a másik pedig az egyéb alapok kezelésében áll.

33 Ezenkívül az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból nem tűnik ki, hogy az alapügyben szereplőhöz hasonló platform által kínált szolgáltatáson belül különbséget lehetne tenni a fő- és járulékos szolgáltatások között. A piacelemzés, a teljesítmény nyomon követése, a kockázatfelmérés, a szabályozás betartásának ellenőrzése és az ügyletek teljesítése mind egymást követő lépéseknek felelnek meg, amelyek egyaránt szükségesek a befektetési ügyletek megfelelő feltételek melletti megvalósításához. Következésképpen az ilyen szolgáltatás olyan egységes szolgáltatásnak tekintendő, amely különböző, azonos jelentőségű elemekből tevődik össze.

34 A Bíróság ráadásul már kimondta, hogy a portfóliókezelés egységes szolgáltatás, amely a befektető ügyfél vagyonának elemzésére és felügyeletére irányuló szolgáltatásból, valamint értékpapírok vételére és eladására irányuló szolgáltatásból áll, amelyek egyaránt elengedhetetlenek az átfogó szolgáltatás nyújtásához (lásd ebben az értelemben: 2012. július 19-i Deutsche Bank ítélet, C-44/11, EU:C:2012:484, 26. és 27. pont).

35 Másodszor, magából a több elemből álló ügylet egységes szolgáltatásnak minősítéséből következik, hogy ezen ügyletet egy és ugyanazon héamérték alá kell vonni. Ugyanis azon lehetőség biztosítása a tagállamok számára, hogy egy egységes szolgáltatást alkotó különböző elemeket az ezekre alkalmazandó különböző héamértékek szerint adóztathassanak e szolgáltatás mesterséges elemekre bontásához vezetne, és a héarendszer működőképessége veszélyeztetésének kockázatával járna (2018. január 18-i Stadion Amsterdam ítélet, C-463/16, EU:C:2018:22, 26. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

36 A BlackRock mindazonáltal vitatja, hogy ez az általános szabály alkalmazandó lenne az alapeljárásban. E társaság szerint ugyanis, noha az említett szabállyal ellentétes az, hogy valamely egységes szolgáltatás különböző elemei eltérő adójogi bánásmód tárgyát képezzék, nem képezi akadályát annak, hogy valamely egységes szolgáltatás adójogi kezelése e szolgáltatás igénybevételétől függően eltérő legyen. Egyébiránt a Bíróság a 2017. május 4-i Bizottság kontra Luxemburg ítélet (C-274/15, EU:C:2017:333) 53. és 54. pontjában elismerte a szolgáltatások rendeltetésétől függő eltérő adójogi bánásmódot.

37 Ez az ítélet azonban nem releváns az alapügy szempontjából.

38 Az említett ítéletben ugyanis a Bíróság a héairányelv 132. cikke (1) bekezdése f) pontjának megsértésére alapított kifogásról határozott. Márpedig ez azon szolgáltatásokat mentesíti, „amelyeket személyek olyan önálló csoportjai nyújtanak, amelyek tevékenysége adómentes, vagy amely tevékenységet nem adóalanyként végzik, annak érdekében, hogy tagjaiknak az említett tevékenység gyakorlásához közvetlenül szükséges szolgáltatásokat nyújtsanak”. A rendelkezés így az általa előírt héamentesség hatályát az érintett szolgáltatások rendeltetése alapján határozza meg. E rendeltetéstől függően eltérő adójogi bánásmódot ír elő, amint azt a Bíróság a fent hivatkozott ítéletben megállapította.

39 Ezzel szemben a héairányelv 135. cikke (1) bekezdésének g) pontjában foglalt mentességet kizárólag az érintett szolgáltatás jellege, a jelen esetben a kollektív befektetési alapok kezelésére irányuló ügyletek alapján határozzák meg. E rendelkezés szövege tehát nem teszi lehetővé egy egységet képező szolgáltatás adójogi kezelésének a felhasználásai alapján történő elkülönítését.

40 A fentiekből következik, hogy a jelen ítélet 35. pontjában felidézett szabály alapján az olyan egységes szolgáltatást, mint amelyről az alapügyben szó van, egységes adójogi bánásmódban kell részesíteni.

41 Harmadszor azt kell értékelni, hogy az ilyen szolgáltatás egységes adójogi megítélését a kezelt alapok többségének jellege alapján kell-e meghatározni. A kérdést előterjesztő bíróság ugyanis felveti annak lehetőségét, hogy a BlackRock által az Aladdin platformon keresztül igénybe vett szolgáltatások összességét megadóztassák, mivel e szolgáltatásokat többségükben olyan alapok kezelésére használják fel, amelyek nem kollektív befektetési alapok. Megfordítva, ugyanezen logika szerint, ha a BlackRock többségében kollektív befektetési alapokat kezelne, valamennyi szolgáltatást mentesíteni kellene a héa alól.

42 Mindazonáltal egyrészt e megoldás nem alapozható az olyan összetett szolgáltatásokra vonatkozó ítélkezési gyakorlatra, amelyek magukban foglalnak egy fő elemet, amely meghatározza a szolgáltatás adójogi megítélését, és egy, adózási szempontból a fő elem sorsát osztó járulékos elemet. Amint ugyanis a jelen ítélet 32. pontjában kifejtésre került, a jelen ügyben nem áll fenn másodlagos szolgáltatással kísért főszolgáltatás.

43 Másrészt a Bíróság 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.) 13. cikke B. része d) pontjának 6. alpontja kapcsán, amelynek szövegét lényeges változtatás nélkül átvette a héairányelv 135. cikke (1) bekezdésének g) pontja, megállapította, hogy a kollektív befektetési alapok e rendelkezés értelmében vett kezelése az adott szolgáltatásnyújtás jellege, és nem a szolgáltatás nyújtója vagy az igénybe vevő személy alapján került meghatározásra (2006. május 4-i Abbey National ítélet, C-169/04, EU:C:2006:289, 66. pont).

44 Ugyanis az Aladdinhoz hasonló platformon keresztül nyújtott szolgáltatások elsődleges rendeltetésétől függő egységes adómérték alkalmazása oda vezethet, hogy egyéb alapokra kiterjesztik a kollektív befektetési alapok adómentességének kedvezményét. Ebben az esetben az elsődlegesen kollektív befektetési alapokkal foglalkozó kezelő teljes alapkezelési tevékenysége tekintetében részesülhetne a szolgáltatások adómentességében, beleértve a kollektív befektetési alapoktól eltérő alapokat is.

45 Az ilyen következmény ellentétes lenne a héairányelv 135. cikke (1) bekezdésének g) pontjában előírt adómentesség értelmezésének az e cikk ugyanezen bekezdésében foglalt további adómentességekéhez hasonló, szigorú jellegével, amint arra a jelen ítélet 22. pontja emlékeztet.

46 Ennélfogva olyan körülmények között, mint amelyek az alapügyben felmerültek, a szolgáltatásnyújtás adójogi megítélését nem lehet az érintett társaság által többségében kezelt alapok jellege alapján meghatározni.

47 Negyedszer emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság úgy ítélte meg, hogy ahhoz, hogy az e rendelkezés értelmében vett adómentes szolgáltatásnak lehessen őket tekinteni, a harmadik személy kezelők által nyújtott szolgáltatásoknak általában véve önálló egységet kell alkotniuk, és a kollektív befektetési alapok kezelésére jellemző, és annak lényegéhez tartozó funkciókat kell ellátniuk (lásd ebben az értelemben: 2006. május 4-i Abbey National ítélet, C-169/04, EU:C:2006:289, 70. és 71. pont; 2013. március 7-i GfBk ítélet, C-275/11, EU:C:2013:141, 21. pont).

48 Márpedig a jelen ügyben az alapeljárásban részt vevő felek egyetértenek abban, hogy a szóban forgó szolgáltatást különböző jellegű befektetések kezelésére tervezték, és különösen, hogy az egyaránt felhasználható a kollektív befektetési alapok és az egyéb alapok kezelésére. Ezenfelül e szolgáltatás nem tekinthető kifejezetten a kollektív befektetési alapok kezelésével kapcsolatos szolgáltatásnak.

49 Következésképpen az olyan szolgáltatásnyújtás, mint amelyről az alapügyben szó van, nem felel meg a héairányelv 135. cikke (1) bekezdésének g) pontjában előírt adómentességben való részesülés feltételeinek.

50 E következtetést nem kérdőjelezheti meg a BlackRocknak az adósemlegesség elvére alapított érve, amely szerint a gazdasági szereplőknek meg kell tudniuk választani azt a szervezeti formát, amely szigorúan gazdasági szempontból a legjobban megfelel számukra, anélkül hogy felmerülne annak kockázata, hogy ügyleteik ne tartozzanak a héairányelv 135. cikke (1) bekezdésének g) pontjában előírt adómentesség hatálya alá (lásd ebben az értelemben: 2006. május 4-i Abbey National ítélet, C-169/04, EU:C:2006:289, 68. pont).

51 Mivel ugyanis az adósemlegesség elve a héairányelv értelmezésére vonatkozó szabály, és nem az ezen irányelv rendelkezéseinél magasabb rangú norma, nem terjesztheti ki az adómentességek hatályát (lásd ebben az értelemben: 2012. július 19-i Deutsche Bank ítélet, C-44/11, EU:C:2012:484, 45. pont), ennek következtében pedig nem teheti alkalmazhatóvá a héairányelv 135. cikke (1) bekezdésének g) pontját egy olyan, az alapügyben érintetthez hasonló szolgáltatás tekintetében, amely nem teljesíti e rendelkezés feltételeit.

52 A fenti megfontolások összességére tekintettel azt a választ kell adni az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésre, hogy a 2006/112 irányelv 135. cikke (1) bekezdésének g) pontját úgy kell értelmezni, hogy nem tartozik az e rendelkezésben előírt héamentesség hatálya alá az olyan egységes kezelési szolgáltatás, amelyet harmadik személy szolgáltatóhoz tartozó informatikai platformon keresztül nyújtanak egy alapkezelő társaság javára, és amely egyaránt átfogja a kollektív befektetési alapokat és egyéb alapokat is.

A költségekről

53 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 135. cikke (1) bekezdésének g) pontját úgy kell értelmezni, hogy nem tartozik az e rendelkezésben előírt héamentesség hatálya alá az olyan egységes kezelési szolgáltatás, amelyet harmadik személy szolgáltatóhoz tartozó informatikai platformon keresztül nyújtanak egy alapkezelő társaság javára, és amely egyaránt átfogja a kollektív befektetési alapokat és egyéb alapokat is.

Aláírások