A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (első tanács)

2025. július 3.*

„Előzetes döntéshozatal – Adózás – A közös hozzáadottérték-adó (héa) rendszere – 2006/112/EK irányelv – 72. cikk – Szabadpiaci forgalmi érték – 80. cikk – Az adóalap újraértékelése – Leányvállalatai részére azok aktív irányítása keretében szolgáltatást nyújtó anyavállalat – A szabadpiaci forgalmi érték meghatározása”

A C-808/23. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Högsta förvaltningsdomstolen (legfelsőbb közigazgatási bíróság, Svédország) a Bírósághoz 2023. december 27-én érkezett, 2023. december 21-i határozatával terjesztett elő

a **Högkullen AB**

és

a **Skatteverket**

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 Högkullen AB képviseletében M. Hedin és J. van der Gronden,

– a Skatteverket képviseletében A. Möller rättslig expert,

– az Európai Bizottság képviseletében M. Björkland és P. Carlin, meghatalmazotti minőségben,

* Az eljárás nyelve: svéd.

a főtanácsnok indítványának a 2025. március 6-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) 72. és 80. cikkének értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet a Högkullen AB és a Skatteverket (adóhatóság, Svédország; a továbbiakban: adóhatóság) között a Högkullen által a leányvállalatai részére 2016-ban nyújtott szolgáltatások szabadpiaci forgalmi értékének meghatározása tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették elő.

Jogi háttér

Az uniós jog

3 A héairányelv 1. cikkének (2) bekezdése értelmében:

„A közös [hozzáadottértékadó (HÉA)]-rendszer alapelve, hogy a termékekre és szolgáltatásokra az ezek árával pontosan arányban álló általános fogyasztási adó kerüljön alkalmazásra, függetlenül a termelési és értékesítési folyamatban az adófizetési kötelezettség keletkezését megelőző ügyletek számától.

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 72. cikke a következőképpen rendelkezik:

„Ezen irányelv alkalmazásában a »szabadpiaci forgalmi érték« az a teljes összeg, amelyet tisztességes versenyfeltételek mellett a megrendelőnek ugyanazon értékesítési szinten, mint amelyen a termékértékesítésre vagy szolgáltatásnyújtásra sor kerül, egy független értékesítőnek vagy szolgáltatónak kellene fizetnie abban az időpontban a kérdéses termékért vagy szolgáltatásért azon tagállamban, amelyben az értékesítés vagy szolgáltatás adóztatandó.

Összehasonlítható termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás hiányában a »szabadpiaci forgalmi érték« a következőket jelenti:

1. termékek esetében azt az összeget, amely nem alacsonyabb a termék vagy egy hasonló termék vételáránál, vagy vételár hiányában az értékesítés időpontjában meghatározott önköltségi áránál;

2. a szolgáltatások esetében pedig azt az összeget, amely nem alacsonyabb az adóalanynak a szolgáltatás nyújtásával kapcsolatban felmerülő teljes költségénél.”

5 Az említett irányelv 73. cikke értelmében:

„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.”

6 Ugyanezen irányelv 80. cikkének (1) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„Az adócsalás vagy adókikerülés megakadályozása érdekében a tagállamok a következő esetekben rendelkezhetnek arról, hogy az olyan kedvezményezettek részére értékesített termékek vagy nyújtott szolgáltatások esetében, akikhez (amelyekhez) az értékesítőt (szolgáltatót) – a tagállam meghatározása szerinti – családi vagy más szoros személyes kapcsolat, vezetői beosztás vagy tagság szerinti kapcsolat, valamint tulajdonosi, pénzügyi vagy jogi kapcsolat fűzi, az adóalap a szabadpiaci forgalmi érték legyen:

a) amennyiben az ellenérték alacsonyabb, mint a szabadpiaci forgalmi érték, és a termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás kedvezményezettje nem teljes mértékben jogosult a 167–171. cikk és a 173–177. cikk szerinti adólevonásra;

[…]”

A svéd jog

7 Az alapeljárást időbeli hatályukra tekintettel a Mervärdesskattelagen (1994:200) (a hozzáadottérték-adóról szóló [1994:200. sz.] törvény) rendelkezései szabályozzák. A héairányelv 72., 73. és 80. cikkét e törvény 1. fejezete 9. cikkének első bekezdése, valamint 7. fejezetének 2., 3. és 3a. cikke ültette át a svéd jogba.

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

8 A Högkullen egy ingatlankezelő csoport anyavállalata, amely aktívan részt vesz leányvállalatai irányításában. E címen 2016-ban e társaságok részére ügyvezetési, pénzügyi, ingatlankezelési, befektetési, informatikai és személyzeti igazgatási szolgáltatásokat nyújtott, összesen körülbelül 2,3 millió svéd korona (SEK) (hozzávetőleg 204 200 euró) összegben, amelyre héát számítottak fel.

9 Ezt az ellenértéket az úgynevezett „költség-plusz” módszer alkalmazásával határozták meg, és az a Högkullen részéről a szolgáltatások beszerzésével és nyújtásával kapcsolatban felmerült költségeknek megfelelő összegből és haszonkulcsból állt. E tekintetben e társaság olyan felosztási kulcsot alkalmazott, amely esetében az irányítási költségeit és az olyan költségek, mint a helyiségek költségei, a telefon-, az informatikai, a vállalati vendéglátási és az utazási költségek meghatározott százalékát a leányvállalatoknak nyújtott szolgáltatásokhoz kapcsolódónak tekintették. Ezzel szemben úgy ítélte meg, hogy a „részvényesek” költségei, mint például az elszámolások lezárásának költségei, a könyvvizsgálat és a közgyűlés költségei, valamint a tőkebevonás költségei

nem kapcsolódtak a nyújtott szolgáltatásokhoz. E költségeket tehát kizárták az említett ellenérték számításából, csakúgy, mint a tervezett új részvénykibocsátáshoz és a tőzsdei jegyzéshez kapcsolódó költségeket.

10 A Högkullen összes költsége 2016-ban hozzávetőleg 28 millió SEK (hozzávetőleg 2 484 000 euró) összeget tett ki. Ennek az összegnek mintegy a fele héaköteles költségekre vonatkozott, míg a fennmaradó rész héamentes költségekre és egyéb héamentes költségekre, például bérköltségekre. E társaság levonta az összes az általa viselt azon költségekre előzetesen felszámított héát, amely után héát számítottak fel, ami magában foglalta a „részvényesek” költségeire vonatkozó héát is.

11 Az adóhatóság úgy ítélte meg, hogy a Högkullen által a leányvállalatai részére nyújtott szolgáltatásokat a szabadpiaci forgalmi értéknél alacsonyabb áron számlázták ki. Mivel e hatóság szerint nem volt a piacon szabadon kínált hasonló szolgáltatás, az adóalapot az e társaság által 2016-ban viselt összes költségnek megfelelő összegben határozta meg.

12 Miután 2021. március 3-i ítéletével a Kammarrätten i Göteborg (göteborgi közigazgatási fellebbviteli bíróság, Svédország) másodfokon helybenhagyta az adóhatóságnak a Högkullen adóalapjának újraértékelésére vonatkozó határozatát, a Högkullen fellebbezést nyújtott be ezen ítélettel szemben a Högsta förvaltningsdomstolenhez (legfelsőbb közigazgatási bíróság, Svédország), amely a kérdést előterjesztő bíróság.

13 A kérdést előterjesztő bíróság emlékeztet arra, hogy a héairányelv 80. cikke (1) bekezdésének a) pontja értelmében intézkedéseket lehet hozni annak biztosítására, hogy az adóalap megfeleljen a szabadpiaci forgalmi értéknek, amennyiben az érintett adóalanyok között szervezeti kapcsolat áll fenn, az ellenérték alacsonyabb, mint a szabadpiaci forgalmi érték, és a szolgáltatás igénybevevője nem teljes mértékben jogosult a héa levonására. Míg e feltételek közül az első és a harmadik a jelen ügyben teljesül, továbbra is kétségek merülnek fel azzal kapcsolatban, hogy mit kell „szabadpiaci forgalmi érték” alatt érteni.

14 Az eljárás felei nem értenek egyet abban, hogy a 72. cikk első bekezdése alkalmazható-e az anyavállalat által a leányvállalatai részére nyújtott szolgáltatások szabadpiaci forgalmi értékének meghatározására. E rendelkezésből többek között kitűnik, hogy a „szabadpiaci forgalmi érték” fogalma arra a teljes összegre vonatkozik, amelyet a megrendelőnek tisztességes versenyfeltételek mellett egy független szolgáltatónak kellene fizetnie a szóban forgó szolgáltatások igénybevételéért.

15 E tekintetben a Högkullen azt állítja, hogy az anyavállalat által a leányvállalatainak nyújtott különböző szolgáltatásokat külön-külön kell értékelni, és hogy az egyenértékű szolgáltatások a szabadpiacon is beszerezhetők. Ezzel szemben az adóhatóság azt állítja, hogy a leányvállalatok valamely anyavállalat általi aktív irányítása olyan egységes átfogó szolgáltatásnak minősül, amelynek a szabadpiacon független felek között nincs megfelelője. Mivel az anyavállalat és leányvállalatai által alkotott csoport egyedi szolgáltatásairól van szó, azok szabadpiaci forgalmi értéke nem határozható meg a héairányelv 72. cikke első bekezdésének rendelkezései alapján, hanem azt ezen 72. cikk második bekezdésének rendelkezései alapján kell elvégezni.

16 A kérdést előterjesztő bíróság szerint a Bíróságnak tisztáznia kell azt a kérdést, hogy az adóhatósághoz hasonlóan úgy lehet-e tekinteni, hogy a szóban forgó szolgáltatástípus tekintetében nem léteznek szabadon kínált hasonló szolgáltatások a piacon, és ezért a héairányelv

72. és 80. cikkével összeegyeztethető, ha ebben az esetben mindig az ezen irányelv 72. cikkének második bekezdésében szereplő vagylagos szabály alapján határozzák meg a szabadpiaci forgalmi értéket.

17 E 72. cikk második bekezdését illetően az e bíróság előtt folyamatban lévő jogvitában részt vevő felek álláspontja is eltér. E rendelkezés értelmében a szabadpiaci forgalmi érték olyan összeg, amely nem alacsonyabb az adóalanynak a szolgáltatás nyújtásával kapcsolatban felmerülő teljes költségénél. A Högkullen szerint az általa a szóban forgó ellenérték kiszámításához alkalmazott költség-plusz módszer azt eredményezi, hogy az ellenérték legalább a nála a szolgáltatásnyújtás során felmerült költségekkel egyenértékű. Ezzel szemben az adóhatóság azt állítja, hogy az anyavállalat valamennyi költsége a leányvállalatoknak nyújtott szolgáltatások költségeinek felel meg.

18 A kérdést előterjesztő bíróság tehát azt kívánja megtudni, hogy amennyiben az anyavállalat tevékenysége kizárólag a leányvállalatai aktív irányításában áll, és e társaság levonta a költségeire eső előzetesen felszámított héa teljes összegét, összeegyeztethető-e a héairányelv 72. és 80. cikkével az, ha úgy tekintik, hogy az említett társaság összes költsége, beleértve a részvényesi költségeket is, az ugyanezen társaság által a leányvállalatainak nyújtott szolgáltatásokkal kapcsolatban felmerült költségeknek minősül.

19 E körülmények között a Högsta förvaltningsdomstolen (legfelsőbb közigazgatási bíróság, Svédország) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„1) Az adóalap újraértékelésére vonatkozó nemzeti rendelkezések alkalmazása során összeegyeztethető-e a héairányelv 72. és 80. cikkével, hogy ha az anyavállalat a jelen ügyben szóban forgó típusú szolgáltatásokat nyújt leányvállalatai részére, e szolgáltatásokat mindig olyan [egyedi] szolgáltatásoknak kell tekinteni, amelyek szabadpiaci forgalmi értéke nem határozható meg [az ezen irányelv 72. cikkének első bekezdésében] előírt összehasonlítással?

2) Az adóalap újraértékelésére vonatkozó nemzeti rendelkezések alkalmazása során összeegyeztethető-e a héairányelv 72. és 80. cikkével annak megállapítása, hogy az anyavállalat összes kiadása, beleértve a tőkebevonás és a részvényesek költségeit is, a társaságnál a leányvállalatai részére történő szolgáltatásnyújtás során felmerült költségnek minősül, ha az anyavállalat egyedüli tevékenysége a leányvállalatai aktív irányításából áll, és az anyavállalat a beszerzései után előzetesen megfizetett valamennyi héát levonta?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

Az első kérdésről

20 Első kérdésével az előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy a héairányelv 72. és 80. cikkét úgy kell-e értelmezni, hogy azokkal ellentétes, ha az anyavállalat által a leányvállalatainak azok aktív irányítása keretében nyújtott szolgáltatásokat az adóhatóság minden esetben egyetlen egységet képező szolgáltatásnak tekinti, amely kizárja, hogy e szolgáltatások szabadpiaci forgalmi értéke az ezen irányelv 72. cikkének első bekezdésében előírt összehasonlítási módszer alkalmazásával meghatározható legyen.

21 E kérdés megválaszolása érdekében emlékeztetni kell arra, hogy a héairányelv 73. cikkében foglalt általános szabály alapján az ezen irányelv 74–77. cikkében 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 felek által rögzített, és az adóalany által ténylegesen kapott ellenértékről, nem pedig objektív kritériumok, például a piaci érték vagy az adóhatóság által meghatározott referenciaérték alapján becsült értékről van tehát szó (lásd ebben az értelemben: 2013. november 7-i Tulică és Plavoin ítélet, C-249/12 és C-250/12, EU:C:2013:722, 33. pont; 2021. november 25-i Amper Metal ítélet, C-334/20, EU:C:2021:961, 28. pont).

22 Az adócsalás és az adókikerülés megelőzése érdekében a héairányelv 80. cikke (1) bekezdésének a) pontja kivételt állapít meg az ezen irányelv 73. cikkében előírt általános szabály alól (lásd ebben az értelemben: 2021. november 25-i Amper Metal ítélet, C-334/20, EU:C:2021:961, 29. pont), amennyiben lehetővé teszi annak megállapítását, hogy az adóalap az ügylet szabadpiaci értéke legyen abban az esetben, ha először is ezen ügylet olyan kedvezményezettek részére értékesített termék vagy nyújtott szolgáltatás, akikhez (amelyekhez) az értékesítőt (szolgáltatót) családi vagy más szoros személyes kapcsolat, vezetői beosztás vagy tagság szerinti kapcsolat, valamint tulajdonosi, pénzügyi vagy jogi kapcsolat fűzi, másodszor ha az ellenérték alacsonyabb a szabadpiaci forgalmi értéknél, és harmadszor ha a termékértékesítés vagy a szolgáltatás igénybevevője nem jogosult teljes mértékben levonni a héát.

23 A jelen ügyben a Högkullen által a leányvállalatai részére nyújtott szolgáltatásokat illetően nem vitatott, hogy a héairányelv 80. cikke (1) bekezdése a) pontja alkalmazásának az előző pontban említett első és harmadik feltétele teljesül. Ezzel szemben kétségek merülnek fel a „szabadpiaci forgalmi értékre” vonatkozó második feltétel alkalmazását illetően.

24 E fogalmat a héairányelv 72. cikkének első bekezdése úgy határozza meg, mint az a teljes összeg, amelyet tisztességes versenyfeltételek mellett a megrendelőnek ugyanazon értékesítési szinten, mint amelyen a szolgáltatásnyújtásra sor kerül, egy független szolgáltatónak kellene fizetnie abban az időpontban a kérdéses szolgáltatásért azon tagállamban, amelyben a szolgáltatás adóztatandó.

25 Márpedig az adóhatóság azt állítja, hogy olyan körülmények között, mint amelyekről az alapügyben szó van, főszabály szerint nem lehetséges a szabadpiaci forgalmi érték meghatározása e 72. cikk első bekezdésének megfelelően, mivel a leányvállalatok anyavállalat általi aktív irányítása olyan egységes átfogó szolgáltatásnak minősül, amelynek megfelelője nem létezik független felek között a szabad piacon.

26 E tekintetben az állandó ítélkezési gyakorlat szerint, ha valamely ügylet több műveletből, illetve cselekményből áll, a kérdéses ügyletre irányadó valamennyi körülményt figyelembe kell venni annak eldöntéséhez, hogy a héa szempontjából két, illetve több különböző ügyletről, vagy egyetlen egységet képező ügyletről van-e szó (2024. április 18-i Companhia União de Crédito Popular ítélet, C-89/23, EU:C:2024:333, 34. pont; 2024. október 17-i Digital Charging Solutions ítélet, C-60/23, EU:C:2024:896, 46. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

27 Közelebbről, jóllehet a héairányelv 1. cikke (2) bekezdésének második albekezdéséből az következik, hogy általában valamennyi ügyletet a héa szempontjából elkülönültnek és függetlennek kell tekinteni, a gazdasági szempontból egyetlen szolgáltatásból álló ügyletet a

héarendszer működőképességének megőrzése miatt nem szabad mesterségesen elemekre bontani. Egyetlen egységet képező ügylet áll fenn, amennyiben 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 mesterséges lenne (2024. április 18-i Companhia União de Crédito Popular ítélet, C-89/23, EU:C:2024:333, 35. pont; 2024. október 17-i Digital Charging Solutions ítélet, C-60/23, EU:C:2024:896, 47. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

28 Ezenkívül, bizonyos körülmények között, több alakilag különálló szolgáltatást, amelyeket külön-külön is nyújthatnak, és amelyek ennek megfelelően önmagukban adókötelesnek vagy adómentesnek minősülhetnek, egyetlen ügyletnek kell tekinteni abban az esetben, ha e szolgáltatások egymástól nem függetlenek (2024. április 18-i Companhia União de Crédito Popular ítélet, C-89/23, EU:C:2024:333, 36. pont; 2024. október 17-i Digital Charging Solutions ítélet, C-60/23, EU:C:2024:896, 48. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

29 Ez az eset áll fenn különösen akkor, ha 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. Az e tekintetben figyelembe veendő egyik kritérium az átlagfogyasztó szempontjából a szolgáltatás önálló céljának hiánya. Így valamely szolgáltatást 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 (2024. április 18-i Companhia União de Crédito Popular ítélet, C-89/23, EU:C:2024:333, 37. pont; 2024. október 17-i Digital Charging Solutions ítélet, C-60/23, EU:C:2024:896, 48. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

30 Ebben az összefüggésben az a tény, hogy egyetlen árat számláztak vagy szerződéses úton különálló árakról rendelkeztek, nem döntő jelentőségű annak meghatározása érdekében, hogy két vagy több elkülönülő és független ügylet, vagy pedig egyetlen gazdasági ügylet létezésére kell-e következtetni (lásd ebben az értelemben: 1999. február 25-i CPP-ítélet, C-349/96, EU:C:1999:93, 31. pont; 2010. december 2-i Everything Everywhere ítélet, C-276/09, EU:C:2010:730, 29. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

31 A jelen ügyben a Högkullen által a leányvállalatai számára nyújtott szolgáltatások konkrétan ügyvezetési, pénzügyi, ingatlankezelési, befektetési, valamint informatikai és személyzeti igazgatási szolgáltatások voltak.

32 Márpedig a jelen ítélet 26–30. pontjában felidézett ítélkezési gyakorlatra tekintettel nem lehet úgy tekinteni, hogy az ilyen szolgáltatások főszabály szerint annyira szorosan kapcsolódnak egymáshoz, hogy azok objektíve egyetlen oszthatatlan gazdasági ügyletet, és ennélfogva egyetlen egységet képező szolgáltatást alkotnak.

33 Ugyanis, amint arra a főtanácsnok az indítványának 43. és 44. pontjában rámutatott, egyrészt úgy tűnik, hogy az említett szolgáltatások mindegyike – még ha azokat együttesen nyújtják is – egyedi és azonosítható jelleggel rendelkezik. Másfelől az a tény, hogy a leányvállalatok mindegyike a Högkullen részére az utóbbi által nyújtott valamennyi szolgáltatásért egy összesített árat fizet, nem lehet meghatározó a csoporton belüli szolgáltatásnyújtások tekintetében, mivel ellenkező esetben a csoport maga is befolyásolhatná az e szolgáltatások héa szempontjából történő minősítését a megállapodás szerinti díjazási feltételek alapján.

34 A fenti megfontolásokra tekintettel az első kérdésre azt a választ kell adni, hogy a héairányelv 72. és 80. cikkét úgy kell értelmezni, hogy azokkal ellentétes, ha az anyavállalat által a leányvállalatainak azok aktív irányítása keretében nyújtott szolgáltatásokat az adóhatóság minden esetben egyetlen egységet képező szolgáltatásnak tekinti, amely kizárja, hogy e szolgáltatások szabadpiaci forgalmi értéke az ezen irányelv 72. cikkének első bekezdésében előírt összehasonlítási módszer alkalmazásával meghatározható legyen.

A második kérdésről

35 A második kérdésével az előterjesztő bíróság lényegében a héairányelv 72. cikke második bekezdésének értelmezését kéri.

36 E tekintetben az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy e kérdés azon az előfeltevésen alapul, amely szerint a héairányelv értelmezése alapján feltételezhető, hogy az anyavállalatnak a leányvállalatai aktív irányítása esetén nem léteznek szabadon kínált hasonló szolgáltatások a piacon. Ha ez az előfeltevés helyes lenne, akkor azt kellene meghatározni, hogy összeegyeztethető-e ezen irányelvvel az, hogy a jelen esetben, a szóban forgó szolgáltatások egyedi jellegére tekintettel a szabadpiaci forgalmi értéket mindig a 72. cikk második bekezdésében foglalt alternatív szabály alapján határozzák meg.

37 Márpedig, amint az az első kérdésre adott válasz indokolásából kitűnik, nem fogadható el az a nézet, amely szerint az anyavállalat által a leányvállalatainak azok aktív irányítása keretében nyújtott szolgáltatások minden esetben egységet képező szolgáltatásnak minősülnek.

38 E körülmények között a második kérdést nem szükséges megválaszolni.

A költségekről

39 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 72. és 80. cikkét

a következőképpen kell értelmezni:

azokkal ellentétes, ha az anyavállalat által a leányvállalatainak azok aktív irányítása keretében nyújtott szolgáltatásokat az adóhatóság minden esetben egyetlen egységet képező szolgáltatásnak tekinti, amely kizárja, hogy e szolgáltatások szabadpiaci forgalmi értéke az ezen irányelv 72. cikkének első bekezdésében előírt összehasonlítási módszer alkalmazásával meghatározható legyen.

Aláírások