A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (első tanács)

2005. május 12. *

A C-452/03. sz. ügyben,

az EK 234. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division (Egyesült Királyság), a Bírósághoz 2003. október 27-én érkezett, 2003. október 17-i határozatával terjesztett elő az előtte

a **RAL (Channel Islands) Ltd,**

a **RAL Ltd,**

a **RAL Services Ltd,**

a **RAL Machines Ltd**

és

a **Commissioners of Customs & Excise**

* Az eljárás nyelve: angol.

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (első tanács),

tagjai: P. Jann tanácselnök, K. Lenaerts (előadó), N. Colneric, K. Schiemann és Juhász E. bírák,

főtanácsnok: M. Poiares Maduro,
hivatalvezető: K. Sztranc tanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2004. november 24-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

— a RAL (Channel Islands) Ltd, a RAL Ltd, a RAL Services Ltd és a RAL Machines Ltd képviseletében K. Lasok QC és V. Sloane barrister,

— az Egyesült Királyság Kormánya képviseletében K. Manji, meghatalmazotti minőségben, segítői: C. Vajda QC és M. Angiolini barrister,

— az ír kormány képviseletében D. O'Hagan, meghatalmazotti minőségben, segítői: G. Clohessy BL és D. McDonald SC,

— a portugál kormány képviseletében L. Fernandes és Â. Seiça Neves, meghatalmazotti minőségben,

— az Európai Közösségek Bizottsága képviseletében R. Lyal, meghatalmazotti minőségben,

a főtanácsnok indítványának a 2005. január 27-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem 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 L 145., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 23. o., a továbbiakban: a hatodik irányelv) 2., 4., és 9. cikkének, valamint a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról — a hozzáadottértékadónak az ország területén nem honos adóalanyok részére történő visszatérítésének szabályairól szóló, 1986. november 17-i 86/560/EGK tizenharmadik tanácsi irányelv (HL L 326., 40. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 129. o., a továbbiakban: a tizenharmadik irányelv) 1. és 2. cikkének értelmezésére vonatkozik.

2 A kérelmet a RAL (Channel Islands) Ltd (a továbbiakban: a CI), a RAL Ltd (a továbbiakban: a RAL), a RAL Services Ltd (a továbbiakban: a Services) és a RAL Machines Ltd (a továbbiakban: a Machines) és a Commissioners of Custom & Excise (a továbbiakban: a Commissioners), a hozzáadottérték-adó (a továbbiakban: HÉA) ügyekben hatáskörrel rendelkező hatóság között a pénznyerő automaták üzemeltetésével kapcsolatos szolgáltatások teljesítési helyének tekintendő hely meghatározásának tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették elő.

Jogi háttér

3 A hatodik irányelv 2. cikkének 1. pontja értemében a HÉA hatálya alá tartozik: „az adóalany által belföldön ellenszolgáltatás fejében teljesített termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás".

4 A hatodik irányelv 3. cikkének (1) bekezdése ekként rendelkezik:

„Ezen irányelv alkalmazásában »belföld«: az [EK-Szerződés] területi hatálya alá tartozó terület, amint azt a [299]. cikk a tagállamok vonatkozásában meghatározza."

5 A hatodik irányelv 4. cikkének (1) bekezdése értelmében „»Adóalany«: az a személy, aki a (2) bekezdésben meghatározott bármely gazdasági tevékenységet bárhol önállóan végez, tekintet nélkül annak céljára és eredményére".

6 A szolgáltatásnyújtás teljesítési helyének tekintendő helyet illetően a hatodik irányelv 9. cikke ekként rendelkezik:

„(1) Valamely szolgáltatásnyújtás teljesítési helye az a hely, ahol a szolgáltatást nyújtó gazdasági tevékenységének székhelye vagy a szolgáltatást nyújtó állandó telephelye van, ahonnan kiindulva a szolgáltatást nyújtja, vagy ezek hiányában, ahol lakóhelye vagy szokásos tartózkodási helye található.

(2) Azonban:

[...]

c) a következők vonatkozásában:

— a kulturális, a művészeti, a sport-, a tudományos, az oktatási, a szórakoztatási tevékenységek vagy hasonló tevékenységek, beleértve az ilyen tevékenységeket szervezők tevékenységét, valamint adott esetben az ezek teljesítéséhez járulékosan kapcsolódó tevékenységet,

— [...]

a szolgáltatásnyújtás teljesítési helye az a hely, ahol a tevékenységet fizikailag végzik;

[...]"

7 A tizenharmadik irányelv 1. cikkének megfogalmazása szerint:

„Ezen irányelv alkalmazásában:

1. »a Közösség területén nem honos adóalany«: a [hatodik] irányelv 4. cikkének (1) bekezdésében említett adóalany, aki az ezen irányelv 3. cikkének (1) bekezdésében említett időszak alatt az adott területen sem gazdasági tevékenységének székhelyével, sem olyan állandó telephellyel nem rendelkezett, ahonnan üzleti tevékenységet végeznek, vagy ilyen székhely vagy állandó telephely hiányában sem állandó lakóhellyel vagy szokásos tartózkodási hellyel nem rendelkezett, és aki ugyanezen idő alatt a 2. cikkben említett tagállamban nem végzett termékértékesítést vagy szolgáltatásnyújtást [...]".

8 A tizenharmadik irányelv 2. cikkének (1) bekezdése ekként rendelkezik:

„[...] valamennyi tagállam a Közösség területén nem honos adóalanyoknak az alább meghatározott feltételek szerint visszatérít minden olyan szolgáltatásnyújtás vagy ingó vagyon tekintetében felszámított [HÉA-t], amelyet az ország területén más adóalanyok értékesítettek részére, vagy amelyet termékeknek az országba történő behozatala tekintetében számítottak fel, amennyiben az ilyen termékeket és szolgáltatásokat a [hatodik] irányelv 17. cikke (3) bekezdésének a) és b) pontjában említett ügyletekre vagy az ezen irányelv 1. cikke 1. pontjának b) alpontjában említett szolgáltatásokra használják fel."

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

9 A CI Guernsey-ben (Csatorna-szigetek) alapított társaság. A RAL, a Services és a Machines Nagy-Britanniában alapított társaságok. E négy társaság a szintén Nagy-Britanniában alapított RAL Holdings Ltd (a továbbiakban: a Holdings) leányvállalatai. A CI, a RAL a Services, a Machines és a Holdings alkotják a RAL-csoportot.

10 2000 végéig a RAL a tulajdonában álló vagy általa bérelt üzlethelyiségekben pénznyerő automatákat üzemeltetett Nagy-Britanniában. Az itt üzembe helyezett gépek a társaság tulajdonában álltak, és a társaság saját alkalmazottakat foglalkoztatott. A társaság mind a játéktermek, mind a gépek üzemeltetéséhez engedéllyel rendelkezett.

11 A Holdingsot mint a HÉA-alanyokból álló cégcsoport központi tagját a pénznyerő automaták hasznosításából származó jövedelem után HÉA-fizetési kötelezettség terhelte.

12 Ezt követően elkészült a RAL-csoport átszervezési terve. A kérdést előterjesztő bíróság szerint a terv célja az volt, hogy a pénznyerő automaták üzemeltetésére létrehozott *off-shore* leányvállalat alapításával és e tevékenységnek a gépek tulajdonlásától és az üzlethelyiségek üzemeltetésétől való leválasztásával a RAL-csoportot a pénznyerő automaták üzemeltetésével kapcsolatos szolgáltatások tekintetében ne terhelje HÉA-fizetési kötelezettség, és vissza tudja igényelni az előzetesen felszámított adót.

13 A CI-t e célból hozták létre Guernsey-n, a Közösség területén kívül található Csatorna-szigetek egyikén. Ugyanezen terv részeként Nagy-Britanniában megalapították a Machinest és a Servicest.

14 A RAL bérlője azoknak az üzlethelyiségeknek, amelyekben a pénznyerő automaták találhatók, továbbá ő a játéktermek üzemeltetéséhez szükséges engedélyek jogosultja. A RAL engedélyezte a CI-nek, hogy a pénznyerő automatákat az üzlethelyiségekben elhelyezze és üzemeltesse.

15 A RAL-csoport által működtetett valamennyi pénznyerő automata a Machines tulajdonában áll, amely az ezek működtetéséhez szükséges engedélyek jogosultja. A CI-vel kötött bérleti szerződés értelmében a Machines köteles a pénznyerő automatákat rendelkezésre bocsátani és karbantartani.

16 A CI üzleti tevékenysége abból áll, hogy a RAL által rendelkezésre bocsátott üzlethelyiségekben lehetővé teszi a Machines által biztosított pénznyerő automaták használatát a nyilvánosság számára. A CI azonban e tevékenységét oly módon végzi, hogy alvállalkozóként a gépek napi működtetésével a Servicest bízta meg. E társaság a munkáltatója a RAL csoport szinte valamennyi alkalmazottjának, körülbelül 600 főnek. A CI Nagy-Britanniában nem rendelkezik saját alkalmazottal.

17 A fenti átszervezést követően a CI a hatodik irányelv 2., 4., és 9. cikke alapján úgy ítélte meg, hogy Guernsey-t kell a pénznyerő automaták üzemeltetésével kapcsolatos szolgáltatások teljesítési helyének tekinteni. Mivel e szolgáltatásokat ez okból kifolyólag a Közösség területén kívül nyújtják, állítása szerint a CI nem köteles az ügyfelei részére Nagy-Britanniában nyújtott szolgáltatások utáni HÉA megfizetésére. A tizenharmadik irányelv 1. és 2. cikkének megfelelően a társaság továbbá visszaigényelte az előzetesen felszámított HÉA-t.

18 2001. augusztus 28-i határozatával a Commissioners elutasította a CI kérelmét. Álláspontja szerint a CI Nagy-Britanniában köteles HÉA fizetésére. Másodsorban pedig megállapította, hogy a RAL-csoport átszervezését figyelmen kívül kell hagyni, mivel a Holdings a szóban forgó szolgáltatásokat az átszervezést megelőző időszakhoz hasonlóan továbbra is Nagy-Britanniában nyújtotta. A Commissioners szerint a CI kérelmeit mindenképpen el kell utasítani, mivel azok joggal való visszaélést valósítanak meg.

19 A CI, a RAL, a Machines és a Services megtámadták a fenti elutasító határozatot a VAT and Duties Tribunal, London előtt. 2002. december 3-i ítéletében e bíróság úgy ítélte meg, hogy a CI az ügy tárgyát képező szolgáltatásokat Nagy-Britanniában található, a hatodik irányelv 9. cikkének (1) bekezdése értelmében vett állandó telephelyeiről nyújtotta. Ennek megfelelően e bíróság szintén megállapította, hogy a CI a pénznyerő automatákkal kapcsolatos szolgáltatásokat Nagy-Britanniában nyújtotta, és e tevékenységek e tagállamban HÉA-kötelesek. Mindazonáltal helyt adott a fenti társaságok fellebbezésének annyiban, amennyiben az a Commissioners másodlagos kérelme ellen irányult, mivel a szolgáltatásokat ténylegesen a CI, és nem a Holdings nyújtotta, és a joggal való visszaélés elve a jelen esetben nem volt alkalmazható.

20 A CI fellebbezést nyújtott be a kérdést előterjesztő bírósághoz. A Commissioners az ítélet ellen másodlagos kérelmei elutasítása tekintetében csatlakozó fellebbezést nyújtott be.

21 Ilyen körülmények mellett a High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division akként határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„A jelen ügy körülményei között, és figyelemmel a [hatodik] irányelvre és különösen annak 2., 4. és 9. cikkére, valamint a [tizenharmadik] irányelvre és különösen annak 1. és 2. cikkére, valamint a közösségi jog általános elveire:

1. Hogyan kell értelmezni a hatodik irányelv 9. cikkében említett »állandó telephely« kifejezést?

2. Mely tényezőket kell figyelembe venni annak eldöntése során, hogy a pénznyerő automatákkal kapcsolatos szolgáltatásokat valamely, a CI-hez hasonló társaság a székhelyéről vagy az esetleges állandó telephelyéről nyújtja?

3) Különösen:

a) Ha valamely társaság (A) gazdasági tevékenységét a jelen ügy tényállása szerinti módon úgy szervezik meg, hogy a Közösség területén kívül letelepedett kapcsolt társaság (B) nyújt pénznyerő automatákkal kapcsolatos szolgáltatásokat, és a fenti struktúra kizárólagos célja az, hogy A elkerülje a gazdasági tevékenységének székhelye szerinti tagállamban a HÉA-fizetési kötelezettséget:

i. lehet-e a pénznyerő automatákkal kapcsolatos szolgáltatásokat az érintett tagállamban lévő állandó telephelyről nyújtott szolgáltatásnak tekinteni, és amennyiben igen,

ii. a pénznyerő automatákkal kapcsolatos szolgáltatásokat az állandó telephelyről vagy B gazdasági tevékenységének székhelyéről nyújtott szolgáltatásnak kell tekinteni?

b) Ha valamely társaság (A) üzleti tevékenységét úgy szervezik meg, hogy a teljesítés helyére irányadó szabályok szempontjából egy kapcsolt társaság (B), mint a jelen ügyben is, gazdasági tevékenységének a Közösség területén

kívül lévő székhelyéről nyújt pénznyerő automatákkal kapcsolatos szolgáltatásokat, és nincs az A székhelye szerinti tagállamban állandó telephelye, ahonnan a szolgáltatásokat nyújtaná, valamint a megállapodás kizárólagos célja, hogy A elkerülje ebben a tagállamban a HÉA-fizetési kötelezettséget:

i. a B és a tagállamban illetőséggel rendelkező kapcsolt társaságok (A, C és D) között létrejött ügyletek HÉA-szempontból a fenti társaságok által gazdasági tevékenységük körében végrehajtott termékértékesítésnek és szolgáltatásnyújtásnak minősülnek-e, és amennyiben nem,

ii. milyen tényezőket kell figyelembe venni annak eldöntése során, hogy ki nyújtja a pénznyerő automatákkal kapcsolatos szolgáltatásokat?

4) a) Létezik-e a joggal való visszaélésnek olyan elve, amely alapján (függetlenül a HÉA-irányelvek értelmezésétől) meg lehetne tagadni a jelen ügyhöz hasonló esetekben elérni kívánt előnyt?

b) Amennyiben igen, hogyan kell alkalmazni a jelen ügyhöz hasonló körülmények esetén?

5) a) Milyen jelentősége van annak a ténynek, hogy A, C és D nem leányvállalatai B-nek, valamint A, C és D nem áll sem jogilag, sem gazdaságilag B irányítása alatt?

b) Van-e jelentősége a fenti kérdésekre adott válaszok vonatkozásában annak, ha a B által a gazdasági tevékenységének Közösség területén kívül lévő székhelyén folytatott ügyviteli tevékenység szükséges a pénznyerő automatákkal kapcsolatos szolgáltatásoknak a fogyasztók részére való nyújtásához, és sem A, sem C vagy D nem végez ilyen tevékenységet?"

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésről

Előzetes észrevételek

22 Az előzetes döntéshozatalra utaló határozatban említett tevékenység, nevezetesen a játéktermekben felállított pénznyerő automatáknak ellenszolgáltatás fejében a nyilvánosság számára történő rendelkezésre bocsátása a hatodik irányelv 6. cikkének (1) bekezdése értelmében szolgáltatásnyújtásnak minősül. Kérdéseivel a kérdést előterjesztő bíróság lényegében annak megállapítását kéri, hogy mit kell a szolgáltatásnyújtás teljesítési helyének tekinteni.

23 E tekintetben a hatodik irányelv 9. cikke tartalmazza a teljesítési hely megállapítására vonatkozó szabályokat. Míg e cikk (1) bekezdése írja le az erre vonatkozó általános

szabályt, a (2) bekezdés különös szabályként egy sor egyéb teljesítési helyet határoz meg. E rendelkezések célja az olyan joghatósági összeütközés elkerülése, amely egyrészről kettős adóztatáshoz, másrészről az adóztatás elmaradásához vezetne (lásd a C-168/84. sz. Berkholz-ügyben 1985. július 4-én hozott ítélet [EBHT 1985., 2251. o.] 14. pontját, a C-327/94. sz. Dudda-ügyben 1996. szeptember 26-án hozott ítélet [EBHT 1996., I-4595. o.] 20. pontját és a C-167/95. sz., Linthorst, Pouwels en Scheres ügyben 1997. március 6-án hozott ítélet [EBHT 1997., I-1195. o.] 10. pontját).

24 A hatodik irányelv 9. cikk (1) és (2) bekezdésének viszonyát illetően a Bíróság már kimondta, hogy az (1) bekezdés alkalmazása semmiképpen sem előzi meg a (2) bekezdését. Arra a kérdésre kell minden esetben választ adni, hogy az adott eset a 9. cikk (2) bekezdésekben szabályozott esetek valamelyike alá tartozik-e; ha nem, akkor az az (1) bekezdés alá tartozik (a fent hivatkozott Dudda-ügyben hozott ítélet 21. pontja és a fent hivatkozott Linthorst, Pouwels en Scheres ügyben hozott ítélet 11. pontja).

25 Először is ezért azt kell megvizsgálni, hogy amint azt az ír és a portugál kormány előadja, az előzetes döntéshozatalra utaló határozatban foglalthoz hasonló tevékenység a hatodik irányelv 9. cikke (2) bekezdésének c) pontja alá tartozik-e, amely rendelkezés meghatározza, hogy mit kell a „szórakoztatási [...] vagy hasonló tevékenységek" teljesítési helyének tekinteni. E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróságnak kell biztosítania a nemzeti bíróság számára a közösségi jog értelmezésének minden olyan elemét, amely szükséges az utóbbi előtt lévő ügy megítéléséhez, akár hivatkozott az ezekre a kérdése megfogalmazásában, akár nem (lásd a C-241/89. sz. SARPP-ügyben 1990. december 12-én hozott ítélet [EBHT 1990., I-4695. o.] 8. pontját, a C-315/92. sz., Verband Sozialer Wettbewerb, ún. „Clinique"-ügyben 1994. február 2-án hozott ítélet [EBHT 1994., I-317. o.] 7. pontját, a C-87/97. sz. Consorzio per la tutela del formaggio Gorgonzola-ügyben 1999. március 4-én hozott ítélet [EBHT 1999., I-1301. o.] 16. pontját és a C-456/02. sz. Trojani-ügyben 2004. szeptember 7-én hozott ítélet [EBHT 2004., I-7573. o.] 38. pontját).

A hatodik irányelv 9. cikke (2) bekezdése c) pontjának értelmezéséről

26 Az ír és a portugál kormány szerint a CI tevékenysége a hatodik irányelv 9. cikke (2) bekezdése c) pontjának alkalmazási körébe esik, mivel az a szórakoztatással közvetlenül kapcsolatos szolgáltatások nyújtásából áll. Következésképpen azt a helyet kell teljesítési helynek tekintetni, ahol e szolgáltatásokat fizikailag végzik, vagyis jelen esetben Nagy-Britannia területét.

27 A brit kormány és a RAL-csoporthoz tartozó társaságok ezzel szemben előadják, hogy az előzetes döntéshozatalra utaló határozatban említett szolgáltatásnyújtás nem tartozik a hatodik irányelv 9. cikke (2) bekezdése c) pontja alá. E tekintetben megjegyzik, hogy a szóban forgó szolgáltatás igénybevevőjének elsődleges célja nem a szórakozás mint olyan, hanem anyagi haszon szerzése. A fenti társaságok ehhez azt fűzik hozzá, hogy a fenti rendelkezések alkalmazására akkor kerülhetne sor, ha a szolgáltatás nyújtója művészeti tevékenységet végezne. Amiatt, hogy a mobiltelefonokhoz hasonlóan a pénznyerő automaták használatában is található szórakoztató elem, még nem válik a szóban forgó szolgáltatások nyújtása a 9. cikk (2) bekezdése c) pontjának első francia bekezdése szerinti szórakoztatási tevékenységgé.

28 A Bizottság álláspontja szerint a hatodik irányelv 9. cikke (2) bekezdése c) pontjának az a célja, hogy speciális rendszert hozzon létre az adóalanyok között teljesített bizonyos olyan szolgáltatásnyújtások esetében, amelyek költsége beépül az értékesített termék vagy nyújtott szolgáltatás árába (lásd a fent hivatkozott Dudda-ügyben hozott ítélet 23. és 24. pontját). A jelen ügyben azonban a végső fogyasztó részére nyújtott pénznyerő automatákkal kapcsolatos szolgáltatásokról van szó, így a fenti cikk (1) bekezdése alkalmazandó.

29 E tekintetben ki kell emelni, hogy a szórakoztatási vagy hasonló célú szolgáltatások teljesítési helye a hatodik irányelv 9. cikke (2) bekezdése c) pontjának megfelelően az a hely, ahol a tevékenységet fizikailag végzik.

30 Ami azt a kérdést illeti, hogy az adott ügy tárgyát képező szolgáltatásnyújtások szórakoztatási vagy más hasonló tevékenységeket valósítanak-e meg, emlékeztetni kell arra, hogy a CI speciálisan e célra kialakított játéktermekben pénznyerő automatákat bocsát ellenérték fejében a nyilvánosság rendelkezésére.

31 A jelen esetben az előzetes döntésre utaló határozatban említett tevékenység elsődleges célja a pénznyerő automaták használóinak szórakoztatása, és nem anyagi haszon biztosítása a részükre. Amint azt egyébként a főtanácsnok indítványának 29. pontjában kifejti, pontosan a nyerés véletlenszerűsége adja a pénznyerő automaták használói által igényelt szórakozás alapvető elemét.

32 A hatodik irányelv 9. cikke (2) bekezdése c) pontja első francia bekezdésének megfelelő szórakoztatási vagy hasonló tevékenységek nem követelik meg, hogy a szolgáltatás nyújtója művészeti tevékenységet végezzen. Az e rendelkezés szerinti szórakoztatási vagy hasonló tevékenységek körébe tartozik az a tevékenység, ideértve a gépek rendelkezésre bocsátását is, amelynek a szolgáltatás nyújtója által megvalósítani kívánt elsődleges célja az ügyfelek szórakoztatása.

33 Amint azt a főtanácsnok indítványának 33. pontjában is hangsúlyozta, a fent említett rendelkezésben rögzített kapcsoló szabály jelen ügyhöz hasonló esetre történő

alkalmazását nem zárja ki az a körülmény, hogy az érintett szolgáltatások címzettjei végső fogyasztók. Ugyanis e rendelkezés alkalmazási köre nem korlátozódik az adóalanyok közötti szolgáltatásnyújtásokra. Ezenfelül pedig meg kell állapítani, hogy a teljesítési hely meghatározására vonatkozó szabály ilyen helyzetre történő alkalmazása esetén semmilyen gyakorlati nehézség nem merül fel. Ugyanis könnyen behatárolható az a hely, ahol a szóban forgó tevékenységeket végzik. Végül pedig e szabály alkalmazása adózási szempontból ésszerű megoldáshoz vezet, mivel e szolgáltatások annak a tagállamnak a HÉA-rendszere alá tartoznak, amelynek területén a szóban forgó szolgáltatások igénybevevőinek székhelye található.

34 Ebből következően a kérdést előterjesztő bíróság részére azt a választ kell adni, hogy a hatodik irányelv 9. cikke (2) bekezdése c) pontjának első francia bekezdése szerinti szórakoztatási vagy hasonló tevékenységnek kell tekinteni a valamely tagállam területén található játéktermekben felállított pénznyerő automaták nyilvánosság általi használatának ellenszolgáltatás fejében történő lehetővé tételét magában foglaló szolgáltatás nyújtását, így e szolgáltatás teljesítési helyének azt kell tekintetni, ahol a tevékenységet fizikailag végzik.

A költségekről

35 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 tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról — közös hozzáadottértékadó-rendszer: egységes adóalap-megállapításról szóló, 1977. május 17-i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv 9. cikke (2) bekezdése c) pontjának első francia bekezdése szerinti szórakoztatási vagy hasonló tevékenységnek kell tekinteni a valamely tagállam területén található játéktermekben felállított pénznyerő automaták nyilvánosság általi használatának ellenszolgáltatás fejében történő lehetővé tételét magában foglaló szolgáltatás nyújtását, így e szolgáltatás teljesítési helyének azt kell tekintetni, ahol a tevékenységet fizikailag végzik.

Aláírások