

62016CJ0305

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (harmadik tanács)

2017. december 14. (*1)

„Elzetes döntéshozatal – Hozzáadottértékadó (héta) – 77/388/EGK hatodik irányelv – A 11. cikk A. része (1) bekezdésének a) pontja – Adóalap – 17. cikk – Levonási jog – 27. cikk – Eltérő különös intézkedések – 89/534/EGK határozat – Nem adóalanyok általi termékértékesítésen alapuló forgalmazási rendszer – A termékeknek a forgalmazás utolsó szakaszában megállapított szabadpiaci forgalmi értékén alapuló adóztatás – Az említett személyek által viselt költségek beszámítása”

A C-305/16. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott elzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a First-tier Tribunal (Tax Chamber) (elsőfokú bíróság [adóügyi tanács], Egyesült Királyság) a Bírósághoz 2016. május 30-án érkezett, 2016. május 25-i határozatával terjesztett el

az Avon Cosmetics Ltd

és

a Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (harmadik tanács),

tagjai: L. Bay Larsen tanácselnök, J. Malenovský, M. Safjan, D. Šváby és M. Vilaras (előadó) bírák,

főtanácsnok: M. Bobek,

hivatalvezető: L. Hewlett főtanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2017. május 31-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

–

az Avon Cosmetics Ltd képviseletében D. Scorey QC és R. Cordara QC, A. Cook, I. Hyde és S. P. Porter solicitors megbízásából,

–

az Egyesült Királyság kormánya képviseletében J. Kraehling, G. Brown és D. Robertson, meghatalmazotti minőségben, segítjük: M. Hall QC,

–

az Európai Unió Tanácsa képviselőjében J. Bauerschmidt, E. Moro és E. Chatziioakeimidou, meghatalmazotti minőségben,

–

az Európai Bizottság képviselőjében L. Lozano Palacios, R. Lyal és A. Lewis, meghatalmazotti minőségben,

a f?tanácsnok indítványának a 2017. szeptember 7-i tárgyaláson történt meghallgatását követ?en, meghozta a következ?

Ítéletet

1

Az el?zetes döntéshozatal iránti kérelem a 2004. január 20-i 2004/7/EK tanácsi irányelvvel (HL 2004. L 27., 44. o., magyar nyelv? különkiadás 9. fejezet, 2. kötet, 7. o.) módosított, a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadó?rendszer: egységes adóalap megállapításáról szóló, 1977. május 17-i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelvnek (HL 1977. L 145., 1. o.; magyar nyelv? különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 23. o.; a továbbiakban: hatodik héairányelv), valamint az Egyesült Királyságnak a hatodik tanácsi irányelv 11. cikke [A. része (1) bekezdésének a) pontjától] eltér? intézkedés bizonyos, nem adóalany viszonteladók részére történ? értékesítésekre vonatkozó alkalmazására való felhatalmazásáról szóló, 1989. május 24-i 89/534/EGK tanácsi határozat (HL 1989. L 280., 54. o.) által biztosított eltérésre figyelemmel az ezen irányelvet meghatározó jogelveknek az értelmezésére, továbbá ezen határozat érvényességére vonatkozik.

2

E kérelmet az Avon Cosmetics Ltd (a továbbiakban: Avon) és a Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (Nagy-Britannia adó? és vámhatósága, a továbbiakban: adóhatóság) között többek között annak tárgyában folyamatban lév? jogvitában terjesztették el?, hogy bizonyos, nem adóalany viszonteladók által viselt költségeket nem vettek figyelembe az Avon által a 89/534 határozat alapján fizetend? hozzáadottérték?adó (h?a) adóalapjának megállapítása során.

Jogi háttér

Az uniós jog

3

A közös hozzáadottértékadó?rendszer?l szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL 2006. L 347., 1. o.; helyesbítések: HL 2007. L 335., 60. o.; HL 2012. L 249., 15. o.) 2007. január 1-jei hatállyal hatályon kívül helyezte a hatodik irányelvet, és annak helyébe lépett.

4

A hatodik irányelv 2. cikke a következ?képpen rendelkezett:

„A hozzáadottérték?adó alá tartozik:

1. az adóalany által belföldön ellenszolgáltatás fejében teljesített termékértékesítés és

szolgáltatásnyújtás;

[...]"

5

Ezen irányelv 4. cikkének (1) bekezdése elírta:

„»Adóalany«: az a személy, aki a (2) bekezdésben meghatározott bármely gazdasági tevékenységet bárhol önállóan végez, tekintet nélkül annak céljára és eredményére.”

6

Az említett irányelv 11. cikke értelmében:

„A. Belföldön

(1) Az adóalap a következő:

a)

a b), c) és d) pontban nem említett termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás teljesítése esetén minden, ami a teljesítés ellenértékét képezi, amelyet az átadó [helyesen: az eladó] vagy a szolgáltatást teljesít? ezért az értékesítésért az átvev?tl [helyesen: a vev?tl], a szolgáltatás címzettjét?l vagy harmadik személyt?l kap vagy kapnia kell, beleértve az ezen értékesítés árával közvetlenül összefügg? támogatásokat;

[...]"

7

Ugyanezen irányelvnek „Az adólevonási jog eredete [helyesen: keletkezése] és alkalmazási köre” címet visel? 17. cikke a következőképpen rendelkezett:

„(1) Az adó levonására vonatkozó jog azon id?pontban keletkezik, amikor a levonható adó felszámíthatóvá válik.

(2) Amennyiben a termékeket és szolgáltatásokat adóköteles tevékenységéhez használta fel, az adóalany jogosult az általa fizetend? adóból levonni a következő összegeket:

a)

az olyan termékek és szolgáltatások után fizetend?, illetve megfizetett [h?a], amelyet részére egy másik adóalany szállított [helyesen: értékesített] vagy fog szállítani [helyesen: értékesíteni], illetve teljesített vagy teljesíteni fog.

[...]"

8

A hatodik irányelv 27. cikkének szövege a következő volt:

„(1) A Tanács, a Bizottság javaslatára egyhangúlag minden tagállamot felhatalmazhat arra, hogy ezen irányelvt?l eltér? különös intézkedéseket vezessen be az adókivetés egyszerűsítésére, vagy az adókijátszások és adókikerülések megakadályozására. Az adókivetés egyszerűsítésére

szolgáló intézkedések a végső fogyasztás stádiumában esedékes adó összegét csak jelentéktelen mértékben befolyásolhatják.

(2) Az (1) bekezdésben említett intézkedéseket bevezetni kívánó tagállam kérelmet küld a Bizottsághoz, és megad számára minden szükséges információt.. [...]

[...]"

9

A 89/534 határozat második, harmadik, negyedik és ötödik, valamint kilencedik és tizedik preambulumbekkezdése kimondja:

„mivel az 1985. június 13-án a hatodik irányelv 27. cikke (4) bekezdésében elírt eljárásnak megfelelően elfogadott 85/369[...] határozat feljogosította az Egyesült Királyságot arra, hogy az adókikerülés elleni küzdelem érdekében kétéves időtartamra a hatodik irányelvtől eltérő intézkedést vezessen be;

mivel az adóalanyok által nem adóalanyok számára kiskereskedelmi szinten történő, viszonteladás céljából végzett termékértékesítésen alapuló egyes forgalmazási rendszerek a végső fogyasztás stádiumában adókikerülést eredményeznek;

mivel az ilyen adókikerülés megakadályozása érdekében az Egyesült Királyság olyan intézkedést fogad el, amely az adóhatóságokat olyan igazgatási határozatok meghozatalára hatalmazza fel, amely alapján az ilyen forgalmazási rendszereket módosított adóalanyok által végzett értékesítéseket a termékek kiskereskedelemben alkalmazott szabadpiaci forgalmi értéke alapján adóztatják;

mivel a hivatkozott intézkedés eltérést jelent a hatodik irányelv 11. cikke [A. része (1) bekezdésének a) pontjától], amely előírja, hogy belföldön, termékértékesítés esetén az adóalap tartalmaz mindent, ami azon teljesítés ellenértékét képezi, amelyet az eladó a vevőtől vagy harmadik személytől ezért az értékesítésért kap vagy kapnia kell;

[...]

„mivel az Európai Unió Bírósága az 1988. július 12-én [Direct Cosmetics és Laughtons Photographs (138/86 és 139/86, EU:C:1988:383)] ítéletében többek között kimondta, hogy a hatodik irányelv 27. cikke lehetővé tette az érintett intézkedéshez hasonló eltérő intézkedések elfogadását, feltéve hogy az abból fakadó eltérő bánásmódot objektív körülmények indokolták;

mivel a Bizottságot, annak érdekében, hogy a hivatkozott feltétel teljesüléséről meggyőződjen, értesíteni kell valamennyi, az adóhatóságok által a kérdéses eltéréssel összefüggésben elfogadott igazgatási határozatról;”

10

E határozat 1. cikke a következőképpen rendelkezik:

„Az Egyesült Királyság ezennel felhatalmazást kap arra, hogy a hatodik irányelv 11. cikke [A. része (1) bekezdésének a) pontjától] eltérően olyan esetekben, amikor a nem adóalanyok általi termékértékesítésen alapuló forgalmazási rendszer eredményeként nem merül fel adókötelezettség a végső fogyasztás szakaszában, előírja, hogy az ilyen személyek részére történő értékesítés adóalapja a termékek e szakaszban megállapított szabadpiaci forgalmi értéke.”

11

A Value Added Tax Act 1994 (a hozzáadottérték-adóról szóló 1994. évi törvény, a továbbiakban: 1994. évi törvény) 1. cikkének (1) bekezdése elírja:

„A jelen törvény rendelkezéseivel összhangban héát kell felszámítani:

a)

az Egyesült Királyság területén teljesített termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás után [...]”

12

E törvény 4. cikkének (1) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„Héát kell fizetni az Egyesült Királyság területén teljesített minden termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás után, amennyiben az adóköteles értékesítést vagy szolgáltatást az adóalany gazdasági tevékenysége körében teljesíti.

[...]”

13

Az említett törvény 19. cikkének (2) bekezdése értelmében:

„Amennyiben a termékértékesítést vagy szolgáltatásnyújtást készpénzfizetés fejében teljesítik, annak értékét a fizetendő héával csökkentett ellenérték összegével egyenlőnek kell tekinteni.

[...]”

14

Ugyanezen törvény 6. mellékletének 2. cikke elírja:

„Amennyiben:

(a)

valamely adóalany által végzett gazdasági tevékenység részben vagy egészben olyan termékek bizonyos személyek részére történő értékesítésére irányul, amelyeket e személyek vagy más személyek által való kiskereskedelmi értékesítésre szántak, és

(b)

amennyiben e személyek nem jogalanyok,

[az adóhatóság] az adóalanynak címzett írásbeli állásfoglalásában akként rendelkezhet, hogy az állásfoglalástól vagy az abban megjelölt valamely későbbi időponttól kezdődően az általa megvalósított bármely ilyen értékesítés értéke annak szabadpiaci kiskereskedelmi eladási értékének felel meg.”

15

Az el?z? pontban szerepl? eltérés alapján az adóhatóság írásbeli állásfoglalást (Notice of Direction, a továbbiakban: egyedi állásfoglalás) küldött az Avon részére, amelynek szövege a következő:

„Az [1994. évi törvény 6. melléklete 2. pontjának] alkalmazásában a[z adóhatóság] ezennel elrendeli, hogy 1985. július 1?jét követ?en az adóköteles termékértékesítések héa tekintetében irányadó értéke abban az esetben, amikor:

(a)

Önök értékesítenek nem adóalanyok részére

[...]

(b)

azokra a fenti a) pontban szerepl? személyek vagy mások általi kiskereskedelmi viszonteladás céljából kerül sor,

azok szabadpiaci kiskereskedelmi eladási értékének felel meg.”

Az alapeljárás és az el?zetes döntéshozatalra el?terjesztett kérdések

16

Az Avon els?dlegesen kozmetikai használatra szánt termékek gyártására és értékesítésére irányuló tevékenységet folytat. Termékei kiskereskedelmi forgalmazását független képvisel?k (a továbbiakban: képvisel?k) útján végzi, az Egyesült Királyságban az e feladatot ellátó képvisel?k szinte egyike sem adóalany, mivel nem kezdeményezték a héaalanyok nyilvántartásába történ? felvételüket, és nem értek el az adóalannyá válásukat kötelez?vé tev? mérték? árbevételt.

17

Az Avon az általa meghatározott kiskereskedelmi árhoz képest alacsonyabb áron értékesíti a termékeket e képvisel?k részére, ezen értékesítések pedig héakötelesek. Ezzel szemben, mivel a fent említett képvisel?k nem adóalanyok, az általuk folytatott kiskereskedelmi tevékenység nem tartozik a héa hatálya alá.

18

Ebb?l a rendszerb?l az következik, hogy a kiskereskedelmi ár és a képvisel?k által az Avonnak fizetett ár közötti különbség nem héaköteles.

19

E helyzet orvoslása érdekében az Egyesült Királyság többek között a Finance Act de 1977?tel (1977. évi költségvetési törvény) hatáskörrel ruházta fel az adóhatóságot arra, hogy a héaalanyokkal szemben fizetési meghagyásokat bocsásson ki annak érdekében, hogy az általuk fizetend? héa kiszámítására a kiskereskedelmi ár alapulvételével kerüljön sor.

20

A hatodik irányelv 27. cikke (5) bekezdésének megfelelően az Egyesült Királyság az említett cikk (1) bekezdésének értelmében vett eltér? különös intézkedésként jelentette be ezen intézkedést az

Európai Közösségek Bizottságának, amelyet a hatodik irányelv 1978. január 1-jei hatálybalépését követően hatályban kívánt tartani.

21

„A hozzáadottérték-adóról szóló 1977. május 1-jei hatodik tanácsi irányelv 27. cikkének alkalmazása (az Egyesült Királyság által kért, bizonyos adókikerülések megakadályozását szolgáló eltérő intézkedés alkalmazására vonatkozó felhatalmazás)” címet viseli, 1985. június 13-ai 85/369/EGK tanácsi határozattal (HL 1985. L 199., 60. o.) felhatalmazták az Egyesült Királyságot arra, hogy kétéves időszakra, amelyet utólag még két évvel meghosszabbítottak, eltérő intézkedést vezessen be.

22

A 85/369 határozattal engedélyezett eltérő intézkedés végrehajtására vonatkozó elzáró döntéshozatal iránti kérelmek tárgyában eljáró Bíróság vizsgálata nem tárt fel olyan körülményt, amely hatással lett volna a határozat érvényességére (1988. július 12-ai Direct Cosmetics és Loughtons Photographs ítélet, 138/86 és 139/86, EU:C:1988:383).

23

A Tanács a 89/534 határozattal felhatalmazta az Egyesült Királyságot arra, hogy eltérjen a hatodik irányelv 11. cikke A. része (1) bekezdésének a) pontjától annak érdekében, hogy elkerülje az adófizetésnek a végső fogyasztás szakaszában való elmaradását.

24

Az ezen határozat és az egyedi állásfoglalás alapján elfogadott 1994. évi törvény 6. melléklete (2) bekezdésének megfelelően az Avon által fizetendő hűvőadóalapja az általa a nem adóalany személyek részére a végső fogyasztási fázisban értékesített termékek eladási értékének felel meg. Másként fogalmazva, a rendszer alapján az Avon által a képviselők részére eladott termékekre eső hűvőadó nem azon adó nélküli ár alapulvételével kerül kiszámításra, amelyen az Avon a termékeket értékesíti, hanem azon az áron, amelyen az említett képviselők a termékeket vélhetően továbbértékesítik az ügyfelek részére, mivel ez a hűvőadóterhelés az Avont terheli. Ugyanakkor a gyakorlatban az adóhatóság két kiigazítást alkalmaz a számítás tekintetében azon körülmény figyelembevételére érdekében, hogy a nem adóalany képviselők bizonyos termékeket személyes használatra vásárolnak, valamint hogy a képviselők bizonyos termékeket kedvezményes áron értékesítenek.

25

Az Avon az összesen megközelítőleg 14 millió font sterlinget (GBP) (hővőadóterhelés 15792000 euró) kővő összegű hűvőadófizetés visszatérítése iránti keresettel fordult a kérdést előterjesztő bírósághoz azzal az indokkal, hogy az az egyedi állásfoglalás alapján a tekintetében alkalmazandó adóztatási rendszer nem vette figyelembe a képviselők által azon bemutató termékekre eső beszerzési költség után fizetendő hűvőadót, amelyek arra szolgálnak, hogy elősegítsék a képviselők számára az általuk értékesített mennyiségek növelését, és amelyeket az Avon a többi termékre alkalmazotthoz képest magasabb kedvezménnyel értékesít a részükre. Az Avon álláspontja szerint ugyanis, mivel a cikkek beszerzése kereskedelmi költségnek minősül, ha a képviselők adóalanyok lettek volna, az ezen beszerzésekre eső hűvőadó levonásba helyezhetők volna.

Következésképpen az egyedi állásfoglalás meghaladja az elérni kívánt cél megvalósításához szükséges mértéket, és mivel a képviselők által a bemutató termékek beszerzése után viselt hű adófigyelembevétele érdekében történő kiigazításra nem kerül sor, az hű adófigyelembevétele megfizetését vonja maga után. Sérül tehát az arányosság, az egyenlő bánásmód és az adósemlegesség elve, valamint versenyhátrány keletkezik az Avon és a hagyományos értékesítési módszereket alkalmazó olyan gazdasági szereplők között, akik nem viselik e hű adófigyelembevétele.

Az Avon továbbá arra hivatkozik, hogy az Egyesült Királyság az Európai Bizottsághoz benyújtott eltérés iránti kérelmében nem közölt minden, a hatodik irányelv 27. cikkének (2) bekezdése értelmében vett szükséges adatot, jóllehet a bemutató termékekre alkalmazandó hű adó szempontjából fennálló eltérő bánásmód problémája ismert volt. Ennélfogva a kérdést elterjesztő bíróság elterjesztett kérelme elsődlegesen a fizetendő hű adónak e bemutató termékekre alkalmazandó hű adófigyelembevétele érdekében való kiigazítására, másodlagosan pedig a 89/534 határozat, az 1994. évi törvény 6. melléklete (2) bekezdése és az egyedi állásfoglalás érvénytelenségének a megállapítására irányul.

Az adóhatóság emlékeztet arra, hogy e rendelkezés az olyan értékesítések utáni bevételkiesés megakadályozására irányul, amelyek kiskereskedelmi ára tekintetében nem merül fel hű adófigyelembevétele kötelezettség. Az adóhatóság véleménye szerint a képviselők által a bemutató termékek beszerzése után megfizetett hű adófigyelembevétele hiánya nem sérti az arányosság, az egyenlő bánásmód és az adósemlegesség elvét, továbbá nem vezet a verseny torzulásához, mivel az Avon maga választott a hagyományos viszonteladók által követett eltérő működési struktúrát és piaci megközelítést, és mivel az Avon és e viszonteladók eltérő piacokon folytatják tevékenységüket, még ha az általuk értékesített termékek hasonlóak is. E körülmények igazolják az eltérő adójogi bánásmódot.

Ezenkívül ezen adóhatóság szerint nem szabad az adóalanyok és az adóhatóság számára feleslegesen bonyolítani a hű adó kiszámítását és beszedését. Márpedig az Avon érveinek az elfogadása azt eredményezné, hogy a nem adóalany képviselőknek jelentős adminisztratív terhet kellene viselniük.

Az adóhatóság eladja, hogy nem értelmezheti úgy az 1994. évi törvény 6. mellékletének (2) pontját, hogy az Avon levonhatja a képviselők által a bemutató termékek beszerzése után megfizetett hű adót, anélkül, hogy ne lépné túl a Tanács által adott felhatalmazást, a saját szabályozását és azt az elvet, amely szerint a hű adó szokásos mechanizmusa körében a kivételeket megszorítóan kell értelmezni.

A kérdést elterjesztő bíróság a 2014. február 19-én hozott közbelső ítéletében megállapította, hogy a 89/534 határozat szövege, amelyet az 1994. évi törvény 6. mellékletének (2) bekezdése is átvett, nem teszi lehetővé a képviselők által a bemutató termékek után megfizetett adó figyelembevételét, ily módon „visszamaradó” adó, vagyis olyan elzetesen felszámított adó

keletkezik, amely nem igényelhet? vissza. Ebb?l azt a következtetést vonja le, hogy ez utóbbi rendelkezés tisztességtelen versenyt eredményez az Avon és azon szervezetek között, amelyek adóalany kiskeresked?k közrem?ködésével folytatnak értékesítési tevékenységet. Ebb?l következ?en az 1994. évi 6. mellékletének (2) bekezdése meghaladja az adókikerülés elkerülésére irányuló cél megvalósításához szükséges mértéket.

32

A kérdést el?terjeszt? bíróság, mivel e rendelkezés átveszi a 89/534 határozat szövegét, és mivel kétségei vannak e határozatnak különösen az adósemlegesség elve szempontjából való érvényességét illet?en, úgy véli, hogy e tekintetben a Bírósághoz kell fordulni.

33

E körülmények között a First?tier Tribunal (Tax Chamber) (els?fokú bíróság [adójogi tanács]) felfüggesztette az eljárást, és el?zetes döntéshozatal céljából a következ? kérdéseket terjesztette a Bíróság elé:

„1)

Ha valamely közvetlen értékesít? nyilvántartásba nem vett viszonteladónak értékesít olyan termékeket (a továbbiakban: értékesítési támogatás), vagy a nyilvántartásba nem vett viszonteladó harmadik felekt?l vásárol olyan terméket vagy szolgáltatásokat (a továbbiakban: harmadik felek termékei és szolgáltatásai), amelyeket a nyilvántartásba nem vett viszonteladó mindkét esetben egyéb olyan termékek értékesítésére irányuló gazdasági tevékenységének támogatására használ fel, amelyeket ugyancsak a közvetlen értékesít?t?l vásárolt, és amelyekre vonatkoznak a legutóbb a [89/534] határozatban szerepl? felhatalmazással biztosított eltérés [...] szerinti igazgatási megállapodások, akkor a vonatkozó felhatalmazások, végrehajtási jogszabályok és/vagy igazgatási megállapodások sértik?e az uniós jog bármely releváns rendelkezését és/vagy elvét annyiban, amennyiben el?írják, hogy a közvetlen értékesít?nek el kell számolnia az áthárított adót az egyéb termékek nyilvántartásba nem vett viszonteladó által alkalmazott eladási ára vonatkozásában, és nem vonhatja le azt a héát, amely a nyilvántartásba nem vett viszonteladónál merül fel az ilyen értékesítési támogatás és/vagy harmadik felek termékei és szolgáltatásai vonatkozásában?

2)

A Tanács [1994?es törvény mellékletének (2) bekezdésében szerepl?] eltérést biztosító felhatalmazásának kérelmezésekor az Egyesült Királyság köteles volt?e értesíteni a Bizottságot arról, hogy a nyilvántartásba nem vett viszonteladóknál hea merül fel a gazdasági tevékenységükhöz felhasznált értékesítési támogatás és/vagy harmadik felek termékei és szolgáltatásai beszerzésével kapcsolatban, és hogy ennek megfelelően az eltérésben kiigazítással kell reagálni a hivatkozott, vissza nem igényelhet?, el?zetesen felszámított adóra vagy túlfizetett áthárított adóra?

3)

A fenti els? és/vagy második kérdésre adandó igenl? válasz esetén:

a)

Úgy lehet?e vagy kell?e értelmezni a vonatkozó felhatalmazások, végrehajtási jogszabályok vagy igazgatási megállapodások bármelyikét, hogy az kedvezményt biztosít az alábbiak vonatkozásában: i. a nyilvántartásba nem vett viszonteladóknál a gazdasági tevékenységükhöz

felhasznált értékesítési támogatással vagy harmadik felek termékeivel és szolgáltatásaival kapcsolatban felmerült, vissza nem igényelhet? héa; vagy ii. a[z adóhatóság] által beszedett, a kikerült adót meghaladó összeg? héa; vagy iii. a közvetlen értékesít?k, a nyilvántartásba nem vett viszonteladók és a nem közvetlen értékesítéssel foglalkozó gazdasági szerepl?k között felmerül? esetleges tisztességtelen verseny?

b)

i.

Jogellenes volt?e felhatalmazni az Egyesült Királyságot a [hatodik] irányelv 11. cikke A. része (1) bekezdésének a) pontjától való eltérésre?

ii.

Szükséges?e a [hatodik] irányelv 17. cikkét?l való eltérés a 11. cikk A. része (1) bekezdésének a) pontjától való, [az 1994?es törvény mellékletének (2) bekezdésében szerepl?] eltérés mellett? Amennyiben igen, úgy az Egyesült Királyság jogellenesen járt?e el annak elmulasztásakor, hogy felhatalmazást kérjen a Bizottságtól vagy a Tanácstól a[z e] 17. cikkt?l való eltérésre?

iii.

Jogellenesen járt?e el az Egyesült Királyság, amikor elmulasztotta a héa oly módon való szabályozását, hogy lehet?vé tegye a közvetlen értékesít?k számára a nyilvántartásba nem vett viszonteladóknál a gazdasági tevékenységükhöz felhasznált értékesítési támogatással vagy harmadik felek termékeivel és szolgáltatásaival kapcsolatban felmerült héa vonatkozásában a levonás igénybevételét?

iv.

Érvénytelen és/vagy jogellenes?e ezért a vonatkozó felhatalmazások, végrehajtási jogszabályok vagy igazgatási megállapodások egésze vagy bármelyik része?

c)

Megfelel?en orvosolja?e a helyzetet, ha a [...] Bíróság [...] vagy a nemzeti bíróság:

i.

megállapítja, hogy a tagállamnak úgy kell átültetnie az [1994?es törvény mellékletének (2) bekezdésében szerepl?] eltérést a nemzeti jogba, hogy megfelel? kiigazítást biztosítson a) a nyilvántartásba nem vett viszonteladóknál a gazdasági tevékenységükhöz felhasznált értékesítési támogatással vagy harmadik felek termékeivel és szolgáltatásaival kapcsolatban felmerült, vissza nem igényelhet? héa; vagy b) a[z adóhatóság] által beszedett, a kikerült adót meghaladó összeg? héa; vagy c) a közvetlen értékesít?k, a nyilvántartásba nem vett viszonteladók és a nem közvetlen értékesítéssel foglalkozó gazdasági szerepl?k között felmerül? esetleges tisztességtelen verseny vonatkozásában; vagy

ii.

megállapítja, hogy az [1994?es törvény mellékletének (2) bekezdésében szerepl?] eltérésre adott felhatalmazás és ezt kiterjesztve maga az eltérés érvénytelen; vagy

iii.

megállapítja a nemzeti jog érvénytelenségét;

iv.

megállapítja a[z egyedi állásfoglalás] érvénytelenségét; vagy

v.

megállapítja, hogy az Egyesült Királyságnak felhatalmazást kell kérnie további eltérés alkalmazására annak érdekében, hogy megfeleljen kiigazítást biztosítson a) a nyilvántartásba nem vett viszonteladónál a gazdasági tevékenységükhöz felhasznált értékesítési támogatással vagy harmadik felek termékeivel és szolgáltatásaival kapcsolatban felmerült, vissza nem igényelhető; vagy b) a[z adóhatóság] által beszedett, a kikerült adót meghaladó összeg?; vagy c) a közvetlen értékesítő, a nyilvántartásba nem vett viszonteladók és a nem közvetlen értékesítéssel foglalkozó gazdasági szereplők között felmerülő esetleges tisztességtelen verseny vonatkozásában?

4)

A [hatodik] irányelv 27. cikke (a [2006/112 irányelv] 395. cikke) szerint a »[...]kijátsz[ott] [vagy] [...]kikerül[t] [adót]« a tagállamnál felmerült nettó adóbevételek kiesésként (az adókijátszásra és adókikerülésre lehetőséget teremtő struktúrában befizetett, áthárított adó és a visszaigényelhető, elzárólagosan felszámított adó figyelembevételével) vagy a tagállamnál felmerült bruttó adóbevételek kiesésként (csak az adókijátszásra és adókikerülésre lehetőséget teremtő struktúrában befizetett, áthárított adó figyelembevételével) kell-e figyelembe venni?”

Az elzárólagos döntéshozatalra elterjesztett kérdésekről

Az első kérdésről

34

Első kérdésével a kérdést elterjesztő bíróság lényegében arra vár választ egyrészt, hogy a hatodik irányelv 17. és 27. cikkét úgy kell-e értelmezni, hogy azzal ellentétes az alapügyben szóban forgóhoz hasonló, ezen irányelv 27. cikke alapján a 89/534 határozattal engedélyezett, az említett irányelv 11. cikke A. része, (1) bekezdésének a) pontjától eltérő intézkedés, amelynek értelmében a közvetlen értékesítéssel foglalkozó társaság hálójának alapja a végső fogyasztás szakaszában értékesített termék szabadpiaci forgalmi értéke, amennyiben az említett termékeket nem hálóján viszonteladók útján értékesítik, anélkül hogy e viszonteladók által az említett társaságtól megvásárolt bemutató termékekhez kapcsolódó elzárólagosan felszámított hálóját bármilyen formában figyelembevételre kerülne, másrészt pedig, hogy a 89/534 határozat érvénytelen-e azon az alapon, hogy az nem teszi lehetővé az Egyesült Királyság részére, hogy figyelembe vegye az ilyen viszonteladók által elzárólagosan megfizetett és ugyanezen bemutató termékekre vonatkozó hálóját, és így az sérti az arányosság és az adósemlegesség elvét.

35

Ami különösen a hatodik irányelv 17. és 27. cikkének az értelmezését illeti, elzárólagosan meg kell állapítani, hogy a 89/534 határozatnak megfelelően az Egyesült Királyság részére a hatodik irányelv 27. cikke alapján engedélyezett, annak nemzeti jogában az 1994. évi törvény 6. mellékletének (2) bekezdésében megnyilvánuló eltérés az adókikerülések megakadályozását

szolgálja.

36

Amint azt a Bíróság már megállapította, az adókijátszások és adókikerülések megakadályozását célzó eltér? nemzeti intézkedéseket megszorítóan kell értelmezni, és azok kizárólag az e cél eléréséhez feltétlenül szükséges mértékben térhetnek el a hatodik irányelv 11. cikkének a h?a adóalapjára vonatkozó rendelkezéseit?l (1984. április 10?i Bizottság kontra Belgium ítélet, 324/82, EU:C:1984:152, 29. pont; 1997. május 29?i Skripalle ítélet, C?63/96, EU:C:1997:263, 24. pont).

37

E tekintetben a h?arendszer szerves részét képez?, a hatodik irányelv 2. cikkéb?l következ? alapelv szerint a h?a minden egyes termelési és forgalmazási tevékenységre alkalmazandó a korábbi beszerzési ügyleteket közvetlenül terhel? adó levonása mellett, mivel az adólevonási jog a h?a mechanizmusának szerves részét képezi, és az f?szabály szerint nem korlátozható (lásd ebben az értelemben: 1995. július 6?i BP Soupergaz ítélet, C?62/93, EU:C:1995:223, 16. és 18. pont; 2000. szeptember 19?i Ampafrance és Sanofi ítélet, C?177/99 és C?181/99, EU:C:2000:470, 34. pont).

38

A jelen ügyben a 89/534 határozat 1. cikkének megfelel?en és ahhoz hasonló megfogalmazásban az 1994. évi törvény 6. mellékletének (2) bekezdése eltér a hatodik irányelv 11. cikke A. része (1) bekezdésének a) pontjától, felhatalmazva az adóhatóságot arra, hogy olyan termékek után állapítsa meg az adóalanyok adóalapját, e termékek piaci kiskereskedelmi értékére hivatkozva, amelyeket nem adóalany viszonteladók részére értékesítenek. Ebb?l az következik, hogy az alapügyben szóban forgóhoz hasonló helyzetben az adóalany bizonyos szempontból a nem adóalany viszonteladók helyett kerül megadóztatásra.

39

A 89/534 határozattal engedélyezett eltér? intézkedés ugyanakkor nem érinti a levonási jogra vonatkozó jogszabályokat, amelyek ezen irányelv 17–20. cikkében szerepelnek, és amelyeket ily módon a jelen ügyben alkalmazni kell.

40

Pontosabban az eltér? intézkedés nem teszi lehetővé a hatodik irányelv 17. cikkének (2) bekezdését?l való eltérést, amelynek értelmében az adóalany jogosult az általa fizetend? adóból levonni az olyan termékek és szolgáltatások után fizetend?, illetve megfizetett hozzáadottérték?adót, amelyet részére egy másik adóalany értékesített vagy fog értékesíteni, illetve teljesített vagy teljesíteni fog.

41

E rendelkezés alapján a viszonteladók által felhasznált bemutató termékekre vagy más árukra és az általuk igénybe vett más szolgáltatásokra es? adó nem vonható le az olyan közvetlen értékesítéssel foglalkozó társaság által fizetend? adóból, mint az alapügyben szerepl? Avon, amely harmadik felek semmilyen termékét vagy szolgáltatását nem használta fel vagy vette igénybe, hanem, épp ellenkez?leg, ami a bemutató termékeket illeti, azokat e viszonteladók részére értékesítette.

42

Ezenkívül hangsúlyozni kell, hogy az alapügyben szóban forgó képviselők, akik egy közvetlen értékesítési rendszerben forgalmaznak termékeket, nem hálalanyok, ennél fogva a hatodik irányelv 17. cikkének (2) bekezdése alapján nem jogosultak azon adó teljes vagy részleges visszaigénylésére, amelyet a részükre a termék eladója vagy a szolgáltatás nyújtója kiszámlázott.

43

A fenti megfontolásokból az következik, hogy az első elterjesztett kérdésre azt a választ kell adni, hogy a hatodik irányelv 17. és 27. cikkét úgy kell értelmezni, hogy azzal nem ellentétes az alapügyben szóban forgóhoz hasonló, ezen irányelv 27. cikke alapján a 89/534 határozattal engedélyezett, az említett irányelv 11. cikke A. része (1) bekezdésének a) pontjától eltérő intézkedés, amelynek értelmében a közvetlen értékesítéssel foglalkozó társaság hálalapja a végső fogyasztás szakaszában értékesített termék szabadpiaci forgalmi értéke, amennyiben az említett termékeket nem hálalany viszonteladók útján értékesítik, még ha ezen eltérő intézkedés semmilyen módon nem is veszi figyelembe az e viszonteladók által az említett társaságtól megvásárolt bemutató termékekhez kapcsolódó előzetesen felszámított héát.

44

A 89/534 határozat érvényességét illetően először is emlékeztetni kell arra, hogy ahhoz, hogy valamely, a hálrendszerre vonatkozó uniós jogi aktus megfeleljen az arányosság elvének, az abban foglalt rendelkezéseknek a jogi aktus által kitűzött cél megvalósítására alkalmasnak és ahhoz szükségesnek kell lenniük, és csak a lehető legkisebb mértékben érinthetik a hatodik irányelv céljait és elveit (lásd ebben az értelemben: 2000. szeptember 19-iiAmpafrance és Sanofi ítélet, C-177/99 és C-181/99, EU:C:2000:470, 60. pont; 2004. április 29-iiSudholz ítélet, C-17/01, EU:C:2004:242, 46. pont).

45

A jelen ügyben meg kell jegyezni, hogy a 89/534 határozatban szereplő eltérő intézkedés e határozat második, harmadik és negyedik preambulumbekkezdésének megfelelően az adókikerülés megakadályozására irányul, célja pedig annak az Egyesült Királyság részére való lehetővé tétele, hogy az orvosoljon bizonyos, a közvetlen értékesítési rendszer révén a hál területén okozott sajátos problémákat. Ugyanis abból fakadóan, hogy nem adóalany viszonteladók vannak jelen a forgalmazás utolsó szakaszában, e rendszerből az következik, hogy e viszonteladók által a végső fogyasztónak teljesített értékesítések nem tartoznak ezen adó hatálya alá.

46

E tekintetben meg kell jegyezni, hogy a Bíróság már megállapította, hogy az „adókikerülésnek” a hatodik irányelv 27. cikke (1) bekezdése értelmében vett fogalma tisztán objektív jelenség, és hogy e rendelkezés lehetővé teszi az ezen irányelv 11. cikke A. része (1) bekezdésének a) pontjában kimondott alapszabálytól eltérő intézkedés elfogadását, még abban az esetben is, ha az adóalany nem adóelőny elérésére irányuló szándékkal, hanem kereskedelmi okokból folytatja tevékenységét (lásd ebben az értelemben: 1988. július 12-iiDirect Cosmetics és Laughtons Photographs ítélet, 138/86 és 139/86, EU:C:1988:383, 21. és 24. pont).

47

Márpedig a 89/534 határozatban szereplő eltérő intézkedés, amennyiben felhatalmazza az

Egyesült Királyságot arra, hogy héakötelessé tegye valamely közvetlen értékesítéssel foglalkozó társaság végső fogyasztók részére történő, nem adóalany viszonteladók által teljesített termékértékesítéseit, az ez utóbbi viszonteladók által értékesített termékek szabadpiaci vagy piaci értékére figyelemmel állapítva meg e társaság adóalapját, lehetővé teszi az ilyen forgalmazási rendszerből eredő adóbevételek kiesés elkerülését. Az ilyen intézkedés tehát alkalmasnak tűnik az adókikerülés elleni küzdelem céljának megvalósítására.

48

A 89/534 határozat kétségtől nem teszi lehetővé, hogy nem adóalany viszonteladók bármilyen módon figyelembe vegyék a valamely közvetlen értékesítéssel foglalkozó társaságtól beszerzett bemutató termékekre eső, elzáróan felszámított héát.

49

Ugyanakkor, amint az a jelen ítélet 40. és 41. pontjából következik, az ilyen elzáróan felszámított héának a 89/534 határozat 1. cikkében szereplő értékesítések adóalapjában való figyelembevétele a hatodik irányelv 17. cikkének (2) bekezdésétől való nem engedélyezett eltérésnek minősülne.

50

Ezenkívül az említett elzáróan felszámított héának az adóalapban való figyelembevétele bonyolultabbá tenné a hía beszámolását az e határozattal szabályozott forgalmazási rendszerek tekintetében.

51

Következésképpen meg kell állapítani, hogy a 89/534 határozat nem haladja meg az adókikerülés elleni küzdelemre irányuló cél eléréséhez szükséges mértéket.

52

Másodszor emlékeztetni kell arra, hogy az adósemlegesség elvével ellentétes különösen az, ha a hasonló és következésképpen egymással versenyző árukat vagy szolgáltatásokat a hía szempontjából eltérően kezelik (2011. november 10-én The Rank Group ítélet, C-259/10 és C-260/10, EU:C:2011:719, 32. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

53

E tekintetben meg kell jegyezni, hogy a nem adóalany viszonteladók által az alapügyben szereplő Avonhoz hasonló, közvetlen értékesítéssel foglalkozó társaságtól beszerzett bemutató termékekre eső, elzáróan felszámított héának a 89/534 határozat által való figyelmen kívül hagyása azt eredményezi, hogy e társaság termékértékesítési láncát által viselt héateher magasabb, mint az e társaság konkurenseinek termékeit terhelő adó. Ugyanakkor meg kell állapítani, hogy ez a helyzet nem más, mint a közvetlen értékesítéssel foglalkozó társaság által a termékei forgalmazása érdekében hozott döntés következménye.

54

Ennélfogva és a jelen ítélet 47. és 48. pontjában kifejtett megfontolásokra tekintettel az adósemlegesség elve nem értelmezhető úgy, mint amely feljogosítana ezen héának a 89/534 határozat 1. cikkében szereplő értékesítések adóalapjában való figyelembevételére.

55

Következésképpen meg kell állapítani, hogy a 89/534 határozat alkalmas arra, hogy csak a lehető legkisebb mértékben érintse a semlegesség elvét.

56

A fenti megfontolásokból az következik, hogy az első kérdés vizsgálata során nem merült fel olyan körülmény, amely érintené az 89/534 határozat érvényességét.

A második kérdésről

57

Második kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy a hatodik irányelv 27. cikkét úgy kell-e értelmezni, hogy az megköveteli az ezen irányelv 11. cikke A. része (1) bekezdésének a) pontjától való eltérés engedélyezése iránti kérelmet benyújtó tagállamtól, hogy tájékoztassa a Bizottságot arról, hogy nem adóalany viszonteladóknál héafizetés merül fel olyan bemutató termékek után, amelyeket közvetlen értékesítéssel foglalkozó társaságtól szereztek be, és amelyeket a gazdasági tevékenységükhöz használnak fel, annak érdekében, hogy ezen előzetesen felszámított adó az eltérő intézkedésre vonatkozó szabályokban valamilyen módon figyelembevételre kerüljön.

Az elfogadhatóságról

58

Az Egyesült Királyság kormánya úgy véli, hogy a második kérdés elfogadhatatlan, mivel, először is, az semmilyen összefüggésben nincs az alapügy tárgyával, másodszor, a Bíróságnak nem állnak rendelkezésére azok a ténybeli és jogi adatok, amelyek szükségesek ahhoz, hogy hasznos választ adhasson e kérdésre, harmadszor pedig e kérdés teljesen hipotetikus jellegű, mivel az eltérés iránti kérelem a hatodik irányelv 11. cikke A. része (1) bekezdésének a) pontjára irányult, nem pedig az irányelvnek a héalevonási jogra vonatkozó 17. cikkére.

59

E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint a nemzeti bíróság által saját felelősségére meghatározott jogszabályi és ténybeli háttér alapján – amelynek helytállóságát a Bíróság nem vizsgálhatja – az uniós jog értelmezésére vonatkozóan előterjesztett kérdések releváns voltát vélelmezni kell. A Bíróság csak akkor utasíthatja el a nemzeti bíróság által előterjesztett kérelmet, ha az uniós jog kért értelmezése nyilvánvalóan semmilyen összefüggésben nincs az alapügy tényállásával vagy tárgyával, ha a probléma hipotetikus jellegű, vagy ha nem állnak a Bíróság rendelkezésére azok a ténybeli vagy jogi elemek, amelyek szükségesek ahhoz, hogy az előterjesztett kérdésekre hasznos választ adhasson (2017. június 14. *Santogal M. Comércio e Reparação de Automóveis* ítélet, C-26/16, EU:C:2017:453, 31. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

60

Az Egyesült Királyság kormánya által felhozott első és harmadik elfogadhatatlansági kifogást illetően elegendő emlékeztetni arra, hogy – amint azt a főtanácsnok az indítványának 97. pontjában megjegyezte – jóllehet a Bíróság úgy értelmezte a hatodik irányelv 27. cikkét, mint amely megköveteli az ezen irányelvtől való eltérés engedélyezése iránti kérelmet benyújtó

tagállamtól, hogy kérelme alátámasztása érdekében meghatározott információkat szolgáltatson, amire a jelen ügyben nem került sor, az ilyen válasz alkalmas arra, hogy befolyásolja a 89/534 határozat érvényességét, ily módon pedig az alapügy kimenetelét.

61

Az Egyesült Királyság kormánya által felhozott második elfogadhatatlansági kifogást illetően meg kell állapítani, hogy a kérdést elterjesztő bíróság a jelen ügyben meg pontosan kifejtette azt a jogszabályi és ténybeli hátteret, amelybe az alapügy illeszkedik, annak érdekében, hogy az Európai Bíróság alapokmányának 23. cikke szerinti érdekeltek benyújthassák írásbeli észrevételeket, a Bíróság pedig hasznos választ adhasson az elé terjesztett kérdésekre.

62

A fentiekre tekintettel a második kérdést elfogadhatónak kell tekinteni.

Az ügy érdeméről

63

Előzetesen emlékeztetni kell arra, hogy az Egyesült Királyság a hatodik irányelv 27. cikke alapján kérelmezte az ezen irányelv 11. cikke A. része (1) bekezdésének a) pontjától való eltérést, amely rendelkezés rögzíti a hű adóalapjának megállapítására vonatkozó szabályokat annak érdekében, hogy megelőzzék a végső fogyasztás szakaszában az ezen adó hatálya alá nem tartozó viszonteladók által való termékforgalmazásból fakadó adókikerülést.

64

Márpedig ezen irányelv 27. cikkének (2) bekezdése alapján azon tagállamnak, amely ezen rendelkezéstől eltérő intézkedéseket kíván bevezetni, minden szükséges információt meg kell adnia a Bizottság számára.

65

E tekintetben hangsúlyozni kell, hogy az 1988. július 12-én Direct Cosmetics és Laughtons Photographs ítéletében (138/86 és 139/86, EU:C:1988:383), amely többek között a 85/369 határozat érvényességére vonatkozott, amelyet időközben felváltott a lényegét tekintve azonos 89/534 határozat, a Bíróság vizsgálata nem tárt fel olyan körülményt, amely hatással lett volna ezen előző határozat érvényességére, miután ezen ítélet 36. pontjában megállapította, hogy a Bizottságnak küldött értesítés kellő részletességgel említette a kérelmezett intézkedés által kielégítendő igényeket, és tartalmazta az elérni kívánt cél meghatározásához szükséges valamennyi alapvető elemet.

66

Ezzel összefüggésben először is meg kell jegyezni, hogy az a körülmény, miszerint nem adóalany viszonteladóknál háfizetés merül fel olyan bemutató termékek után, amelyeket az alapügyben szóban forgó Avonhoz hasonló, közvetlen értékesítéssel foglalkozó társaságtól szereztek be, anélkül hogy ezen adót levonásba helyezhetnék, nem tekinthető olyan információnak, amely a kérelmezett eltérés által elérni kívánt célhoz vagy az eltérés alapmechanizmusához, vagyis az adóalap összegének megállapításához kapcsolódna.

67

Ezt követően meg kell állapítani, hogy ez a körülmény a héarendszer szerves részét képezi, mivel, amint azt a Bíróság a jelen ítélet 42. és 48. pontjában már kimondta, azok a viszonteladók, akik nem alanyai ezen adónak, egyáltalán nem élhetnek levonási joggal a részükre kiszámlázott adó tekintetében. Ily módon nem tekinthető úgy, hogy egy ilyen körülményt az Egyesült Királyság által a Bizottság részére benyújtott eltérés iránti kérelemmel a Bizottság tudomására kellett volna hozni.

68

Végül, amikor valamely tagállam a hatodik irányelv 27. cikke alapján az ezen irányelvtől való eltérés iránti kérelmet nyújt be, nem követelhető meg tőle minden olyan ténybeli és jogi szempont pontos megjelölése, amely valamilyen kapcsolatban áll az általa orvosolni kívánt helyzettel, ugyanakkor amely nem ez utóbbi helyzetből következik.

69

A fenti megfontolások összességére tekintettel a második elzeteres döntéshozatalra elterjesztett kérdésre azt a választ kell adni, hogy a hatodik irányelv 27. cikkét úgy kell értelmezni, hogy az nem követeli meg az ezen irányelv 11. cikke A. része (1) bekezdésének a) pontjától való eltérés engedélyezése iránti kérelmet benyújtó tagállamtól, hogy tájékoztassa a Bizottságot arról, hogy nem adóalany viszonteladóknál héafizetés merül fel olyan bemutató termékek után, amelyeket közvetlen értékesítéssel foglalkozó társaságtól szereztek be, és amelyeket a gazdasági tevékenységükhöz használnak fel, annak érdekében, hogy ezen elzeteresen felszámított adó az eltérő intézkedésre vonatkozó szabályokban valamilyen módon figyelembevételre kerüljön.

A harmadik kérdésről

70

Az első és a második kérdésre adott válaszra tekintettel a harmadik kérdést nem kell megválaszolni.

A negyedik kérdésről

71

Negyedik kérdésével a kérdést elterjesztő bíróság arra vár választ, hogy a hatodik irányelv 27. cikkének értelmében vett adókijátszások és adókikerülések folytán be nem szedett adó összege a tagállamnál felmerült nettó adóbevételekiesésnek vagy a tagállamnál felmerült bruttó adóbevételekiesésnek felel-e meg.

72

E tekintetben meg kell jegyezni, hogy a kérdést elterjesztő bíróság nem hivatkozott a 89/534 határozatra vonatkozó olyan érvénytelenségi okra, amely a hatodik irányelv 27. cikkének értelmében vett adókijátszások és adókikerülések folytán be nem szedett adó összegének megállapításához kapcsolódna. Nem pontosítja továbbá azokat az indokokat sem, amelyek alapján e cikk értelmezése „az adókijátszások[ra] és adókikerülések[re]” vonatkozó részében releváns lenne az eltte folyamatban lévő alapjogvita kimenetele szempontjából.

73

Ezen információk hiányában a Bíróság nincs abban a helyzetben, hogy hasznos választ adhasson az elterjesztett negyedik kérdésre, amelyet következésképpen elfogadhatatlannak kell

nyilvánítani.

A költségekről

74

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 (harmadik tanács) a következőképpen határozott:

1)

A 2004. január 20-ii 2004/7/EK tanácsi irányelvvel módosított, a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadórendszer: egységes adóalap megállapításáról szóló, 1977. május 17-ii 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv 17. és 27. cikkét úgy kell értelmezni, hogy azzal nem ellentétes az alapügyben szóban forgóhoz hasonló, ezen irányelv 27. cikke alapján az Egyesült Királyságnak a hatodik tanácsi irányelv 11. cikke [A. része (1) bekezdésének a) pontjától] eltérő intézkedés bizonyos, nem adóalany viszonteladók részére történő értékesítésekre vonatkozó alkalmazására való felhatalmazásáról szóló, 1989. május 24-ii 89/534/EGK tanácsi határozattal engedélyezett, az említett irányelv 11. cikke A. része (1) bekezdésének a) pontjától eltérő intézkedés, amelynek értelmében a közvetlen értékesítéssel foglalkozó társaság hozzáadottértékadó (héta)–alapja a végső fogyasztás szakaszában értékesített termék szabadpiaci forgalmi értéke, amennyiben az említett termékeket nem héaalany viszonteladók útján értékesítik, még ha ezen eltérő intézkedés semmilyen módon nem is veszi figyelembe az e viszonteladók által az említett társaságtól megvásárolt bemutató termékekhez kapcsolódó előzetesen felszámított héát.

2)

Az első kérdés vizsgálata során nem merült fel olyan körülmény, amely érintené a 89/534 határozat érvényességét.

3)

A 2004/7 irányelvvel módosított 77/388 hatodik irányelv 27. cikkét úgy kell értelmezni, hogy az nem követeli meg az ezen irányelv 11. cikke A. része (1) bekezdésének a) pontjától való eltérés engedélyezése iránti kérelmet benyújtó tagállamtól, hogy tájékoztassa az Európai Bizottságot arról, hogy nem adóalany viszonteladóknál héafizetés merül fel olyan bemutató termékek után, amelyeket közvetlen értékesítéssel foglalkozó társaságtól szereztek be, és amelyeket a gazdasági tevékenységükhöz használnak fel, annak érdekében, hogy ezen előzetesen felszámított adó az eltérő intézkedésre vonatkozó szabályokban valamilyen módon figyelembevételre kerüljön.

Aláírások

(*1) Az eljárás nyelve: angol.