

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (nyolcadik tanács)

2011. december 21.\*

A C-503/10. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Varhoven administrativen sad (Bulgária) a Bírósághoz 2010. október 20-án érkezett, 2010. szeptember 24-i határozatával az előtte

az **Evroetil AD**

és

a **Direktor na Agentsia „Mitnitsi”**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (nyolcadik tanács),

tagjai: K. Schiemann, a nyolcadik tanács elnökeként eljárva, L. Bay Larsen és E. Jarašiūnas (előadó) bírák,

\* Az eljárás nyelve: bolgár.

főtanácsnok: J. Mazák,  
hivatalvezető: R. Şereş tanácsos,

tekintettel az írásbeli eljárásra és a 2011. szeptember 14-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- az Evroetil AD képviseletében I. Raychinova advokat,
- a Direktor na Agentsia „Mitnitsi” képviseletében V. Tanov, S. Valkova, N. Yotsova és S. Yordanova, meghatalmazotti minőségben,
- a bolgár kormány képviseletében T. Ivanov és E. Petranova, meghatalmazotti minőségben,
- a görög kormány képviseletében K. Paraskevopoulou és Z. Chatzipavlou, meghatalmazotti minőségben,
- az Európai Bizottság képviseletében W. Mölls, K. Herrmann, valamint S. Petrova, meghatalmazotti minőségben,

tekintettel a főtanácsnok meghallgatását követően hozott határozatra, miszerint az ügy elbírálására a főtanácsnok indítványa nélkül kerül sor,

meghozta a következő

### Ítéletet

- 1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem a közlekedési ágazatban a [bioüzemanyagok], illetve más megújuló üzemanyagok használatának előmozdításáról szóló, 2003. május 8-i 2003/30/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv 2. cikke (2) bekezdése a) pontjának (HL L 123., 42. o.; magyar nyelvű különkiadás 13. fejezet, 31. kötet, 188. o.; helyesbítés: HL L 230., 26. o.), az 1991. július 26-i 2587/91/EGK bizottsági rendelettel (HL L 259., 1. o.) módosított, a vám- és a statisztikai nomenklatúráról, valamint a Közös Vámtarifáról szóló, 1987. július 23-i 2658/87/EGK tanácsi rendelet (HL L 256., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 2. fejezet, 2. kötet, 382. o.) I. mellékletében szereplő, a Közös Vámtarifa Kombinált Nomenklatúrájának (a továbbiakban: KN), az energia-termékek és a villamos energia közösségi adóztatási keretének átszervezéséről szóló, 2003. október 27-i 2003/96/EK tanácsi irányelv (HL L 283., 51. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 405. o.) 2. cikke (1) bekezdésének, valamint az alkohol és az alkoholtartalmú italok jövedéki adója szerkezetének összehangolásáról szóló, 1992. október 19-i 92/83/EGK tanácsi irányelv (HL L 316., 21. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 206. o.) 20. cikke első francia bekezdésének értelmezésére irányul.
- 2 E kérelmet az Evroetil AD (a továbbiakban: Evroetil) és a Direktor na Agentsia „Mitnitsi” (a vámhivatal vezetője, a továbbiakban: Direktor) között a 2006. november és december, valamint 2007. január, március és május hónapokra vonatkozó jövedéki adó kivetéséről szóló határozat jogszerűsége tárgyában folyamatban lévő jogvitában terjesztették elő.

## Jogi háttér

### *Az uniós jog*

A 92/83 irányelv és a 3199/93/EK rendelet

- 3 A 92/83 irányelv 19. cikkének (1) bekezdése előírja:

„A tagállamok az ezen irányelvnek megfelelő jövedéki adót vetik ki az etilalkoholra.”

- 4 A 92/83 irányelv 20. cikkének első francia bekezdése értelmében:

„Ezen irányelv alkalmazásában »etilalkohol«:

- az összes olyan termék, amelynek tényleges alkoholtartalma meghaladja az 1,2 térfogatszázalékot, és a 2207 és 2208 KN-kód alá tartozik, még akkor is, ha azok a termékek egy másik KN-fejezet alá tartozó termék részét képezik”

- 5 A 92/83 irányelv 26. cikke szerint a KN-kódokra történő hivatkozások az ezen irányelv elfogadásakor érvényben lévő Kombinált Nomenklatúra – azaz a 2587/91 rendeletből eredő – változatában foglalt kódokra vonatkoznak.
- 6 A 92/83 irányelv 27. cikkének (1) bekezdése kimondja:

„A tagállamok mentesítik az ezen irányelv által szabályozott termékeket a harmonizált jövedéki adó alól, mégpedig olyan feltételek mellett, amelyeket ők határoznak meg annak érdekében, hogy biztosítsák az ilyen mentességek egyértelmű alkalmazását és mindennemű csalás, adókikerülés vagy visszaélés megelőzését, amennyiben a terméket:

- a) olyan alkohol formájában forgalmazzák, amelyet valamely tagállam előírásainak megfelelően teljesen denaturálnak, és ezeket az előírásokat [...] szabályszerűen bejelentenek és elfogadnak [helyesen: szabályszerűen bejelentik és engedélyezik [...]];
- b) a tagállam előírásainak megfelelően denaturálják és emellett bármilyen, nem emberi fogyasztásra való termék előállítására használják fel;

[...]”

- 7 A jövedéki adó alóli mentesség alkalmazásában az alkohol teljes denaturálására vonatkozó eljárások kölcsönös elismeréséről szóló, 1993. november 22-i 3199/93/EK bizottsági rendelet (HL L 288., 12. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 249. o.) tartalmazza azon denaturáló szereket, amelyeket az egyes tagállamok a 92/83 irányelv 27. cikke (1) bekezdésének a) pontjával összhangban az alkohol teljes denaturálására alkalmaznak. Az engedélyezett denaturáló szerek jegyzékét a Bolgár Köztársaság vonatkozásában a 2008. január 29-én hatályba lépett, 2008. január 25-i 67/2008/EK bizottsági rendelet (HL L 23., 13. o.) illesztette be a 3199/93 rendeletbe.

A KN

- 8 A 2658/87 rendelettel bevezetett KN a Harmonizált Áruleíró és Kódrendszeren (a továbbiakban: HR) alapul, amelyet a később a Vámigazgatások Világszervezetévé átalakult Vám-együttműködési Tanács állapított meg, és a Brüsszelben 1983. június 14-én megkötött nemzetközi egyezmény vezetett be, amely utóbbit az Európai Közösség részéről az összehangolt áruleíró és kódrendszerről szóló nemzetközi egyezmény és az azt módosító jegyzőkönyv megkötéséről szóló, 1987. április 7-i 87/369/EGK tanácsi határozat (HL L 198., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 2. fejezet, 2. kötet, 288. o.) hagyta jóvá. A KN a 2587/91 rendeletből eredő változatának második részében tartalmazza a IV. áruosztály 22. árucsoportját, amelynek az elnevezése „Italok, alkoholtartalmú folyadékok és ecet”. Az ebben az árucsoportban található 2207 vámtarifaszám szövege a következő:

„2207 Nem denaturált etil-alkohol legalább 80 térfogatszázalék alkoholtartalommal; etil-alkohol és más szesz denaturálva, bármilyen alkoholtartalommal:

2207 10 00 – Nem denaturált etil-alkohol legalább 80 térfogatszázalék alkoholtartalommal

2207 20 00 – Etil-alkohol és más szesz denaturálva, bármilyen alkoholtartalommal”

## A 2003/30 irányelv

- 9 A 2003/30 irányelv (4)–(7), (10), (14) és (23) preambulumbekzdése értelmében:

- „(4) A közlekedési ágazat képviseli a Közösség végső energiafelhasználásának több mint 30%-át, amely egyre bővül, és ez a tendencia a gazdasági növekedéshez kötődik, amivel együtt a szén-dioxid-kibocsátás is növekszik; ez a bővülés a tagjelölt országokban azok Európai Unióba történt belépését követően százalékosan növekedni fog.
- (5) [...] A [Bizottság »Európai Közlekedéspolitika 2010-ig: elérkezett az idő a döntésre« című] Fehér Könyv[e] [...] ökológiai megfontolások alapján a közlekedési ágazatban a kőolajtól való (jelenleg 98%-os) függőség csökkentését irányozza elő alternatív üzemanyagok, mint például a bioüzemanyag alkalmazásával.
- (6) A bioüzemanyagok fokozott felhasználása a közlekedési ágazatban részét képezi a Kiotói Jegyzőkönyv betartásához szükséges intézkedéscsomagnak, és minden olyan intézkedéscsomagnak, amely az ilyen irányú további kötelezettségvállalások teljesítésére irányul.
- (7) A bioüzemanyagok fokozott közlekedési célú felhasználása [...] az egyik olyan eszköz a Közösség számára, amellyel csökkentheti importenergia-függőségét [, és] befolyásolhatja az üzemanyagpiacot [...]

[...]

- (10) A bioüzemanyagok alkalmazása a közlekedésben egy lépést jelent a biomassza szélesebb körű alkalmazásához, ami lehetővé teszi a bioüzemanyagok jövőbeni fokozott elterjesztését [...]

[...]

- (14) A járműveknél tisztán vagy keverékben alkalmazott bioetanolnak és biodízelnak meg kell felelnie az optimális motorteljesítmény biztosítására megállapított minőségi szabványoknak. [...]

- (23) Mivel a javasolt intézkedés célját, nevezetesen a bioüzemanyagok forgalomba hozatalára és forgalmazására minimális részarányt előíró általános alapelvek bevezetését, a tagállamok [...] kielégítő módon nem érhetik el [...].”

<sup>10</sup> A 2003/30 irányelv 1. cikke kimondja:

„Ezen irányelv célja a bioüzemanyagok, illetve egyéb megújuló üzemanyagok alkalmazásának ösztönzése a közlekedési célú dízel-, illetve benzinüzemanyagok kiváltására a tagállamokban, ezáltal hozzájárulva olyan célok eléréséhez, mint az éghajlatváltozással kapcsolatos kötelezettségvállalásoknak való megfelelés, a környezetbarát ellátási biztonság és a megújuló energiaforrások alkalmazásának ösztönzése.”



11 Az említett irányelv 2. cikkében kimondja:

„(1) Ezen irányelv alkalmazásában az alábbi meghatározások irányadók:

a) »bioüzemanyagok«: a biomasszából előállított folyékony vagy gáz halmazállapotú, a közlekedésben használt üzemanyagok;

[...]

(2) Legalább az alábbiakban felsorolt termékeket bioüzemanyagnak kell tekinteni:

(a) »bioetanol«: biomasszából és/vagy hulladékok biológiailag lebomló részéből előállított, bioüzemanyagként felhasználható etanol;

[...]”

12 Ugyanezen irányelv 3. cikkének (1) bekezdése szerint:

„a) A tagállamoknak biztosítaniuk kell, hogy bioüzemanyagok és más megújuló üzemanyagok forgalomba kerülő mennyisége legalább egy bizonyos részarányt elérjen, és ennek érdekében nemzeti szinten tájékoztató [jellegű] célokat kell megállapítaniuk.

[...]”

A 2003/96 irányelv

- 13 A 2003/96 irányelv (27) preambulumbekzdése előírja:

„Ezen irányelv nem sérti a jövedékiadó-köteles termékekre vonatkozó általános rendelkezésekről és e termékek tartásáról, szállításáról és ellenőrzéséről szóló, 1992. február 25-i 92/12/EGK tanácsi irányelv [HL L 76., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 179. o.] és [a] [...] 92/83/EGK [...] irányelv vonatkozó rendelkezéseinek alkalmazását, ha az üzemanyagként vagy üzemanyagok adalékaként kínált, értékesített vagy ily módon felhasznált termék a 92/83/EGK irányelv meghatározása szerinti etil-alkohol.”

- 14 A 2003/96 irányelv 1. cikke értelmében „[a] tagállamok ezen irányelvvel összhangban adót állapítanak meg az energiatermékekre és a villamos energiára”. Ezen irányelv 2. cikkének (1) bekezdésében szerepel az irányelv alkalmazásában „energiatermékeknek” minősülő termékek listája. E termékeket azon KN-kódokkal azonosítják, amelyek alá tartoznak, és amelyeket ugyanezen irányelv 2. cikkének (5) bekezdése értelmében a 2658/87 rendelet I. mellékletének módosításáról szóló, 2001. augusztus 6-i 2031/2001/EK bizottsági rendeletben (HL L 279., 1. o.) szereplő kódokra való hivatkozásoknak kell tekinteni, amelyben a 2207 vámtarifaszám szövege megegyezik a 2587/91 rendeletben szereplővel.
- 15 Sem a 2207 KN-kód, sem a 2207 1000 KN-kód, sem a 2207 2000 KN-kód nem szerepel a 2003/96 irányelv 2. cikkének (1) bekezdése szerinti listán.

16 Ezen irányelv 2. cikkének (3) bekezdése értelmében:

„Ha az energiatermékeket üzemanyagként vagy tüzelő-, fűtőanyagként kínálják, értékesítik vagy használják fel, akkor azok kivételével, amelyekre ezen irányelv adómértéket határoz meg, a felhasználásnak megfelelően kell adóztatni, s az adómérték a hozzá legközelebb álló tüzelő-, fűtőanyag vagy üzemanyag adómértéke.

Az (1) bekezdésben felsorolt adóköteles termékeken kívül bármely üzemanyagként, üzemanyagok adalékaként vagy hígítóanyagként kínált, értékesített vagy felhasznált terméket a hozzá legközelebb álló üzemanyag adómértékével kell megadóztatni.

[...]”

17 Az említett irányelv 16. cikke (1) bekezdésének harmadik és negyedik francia bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„A tagállamok [...] adóügyi felügyelet mellett mentességet vagy kedvezményes adómértéket alkalmazhatnak a 2. cikkben említett adóköteles termékekre, ha az ilyen termékek a következő termékekből állnak vagy azokból egyet vagy többet tartalmaznak:

[...]

- a 2207 2000 és 2905 11 00 KN-kódok alá tartozó termékek, amelyek nem szintetikus eredetűek,
- biomasszából előállított termékek, beleértve a 4401 és 4402 KN-kódok alá tartozó termékeket is.”

*A nemzeti jog*

- 18 A jövedéki adóról és az adóraktárakról szóló bolgár törvénynek (Zakon za aktsizite i danachnite skladove, a DV 2005. november 15-i 91. száma) a szóban forgó adó-megállapítási időszakokban hatályos változata (a DV 2006. október 6-i 81. száma és 2006. december 22-i 105. száma; a továbbiakban: jövedéki adóról szóló törvény) 2. cikkében kimondja, hogy jövedékiadó-köteles termékek:

„1. az alkohol és az alkoholtartalmú italok;

[...]

3. az energiatermékek és a villamos energia;

[...]”

- 19 A jövedéki adóról szóló törvény 4. cikke kimondja:

„1. »Jövedéki termékek«: a 2. cikkben felsorolt termékek;

[...]

5. »KN kódok«: a [2658/87 rendelet] I. melléklete szerinti [KN] kódjai. Az alkoholra és az alkoholtartalmú italokra az 1992. december 31-én alkalmazott [KN] KN kódjai, az energiatermékekre és a villamos energiára pedig a 2002. január 1-jén alkalmazott [KN] KN kódjai vonatkoznak;

[...]

12. »Denaturálás«: olyan eljárás, amely során az etilalkoholhoz mérgező vagy kellemtelen ízű, illetve szagú anyagokat (adalékokat) adnak, amelyek révén az etilalkohol az egészségre ártalmassá vagy ivásra alkalmatlanná válik;

[...]

23. »Bioetanol«: biomasszából és/vagy hulladékok biológiailag lebomló részéből előállított, bioüzemanyagként felhasználható etanol.

[...]”

20 A jövedéki adóról szóló törvény 9. cikke értelmében:

„Etilalkohol (alkohol): az összes olyan termék,

1. amelynek tényleges alkoholtartalma meghaladja az 1,2 térfogatszázalékot, és a 2207 és 2208 KN kód alá tartozik, még akkor is, ha azok a termékek a Bolgár Köztársaság [KN-jének] egy másik árucsoportja alá tartozó termék részét képezik;

[...]”

- 21 A jövedéki adóról szóló törvény 13. cikkében szerepel azon termékek listája, amelyek az említett törvény értelmében „energiatermékeknek” minősülnek. E lista lényegében megegyezik a 2003/96 irányelv 2. cikkének (1) bekezdésében szereplő listával.
- 22 A jövedéki adóról szóló törvény 31. cikkének 5. pontja az etil-alkohol jövedéki adóját a tiszta alkohol hektoliterenként 1100 BGN-ben határozza meg. E törvény 32. cikke (1) bekezdésének 7. pontja meghatározza az üzemanyagokra alkalmazott jövedelemadó-mértékeket, amely a 2207 2000 KN-kód alá tartozó bioetanol tekintetében 0 BGN 1000 literenként.
- 23 A jövedéki adóról szóló törvény 35. cikkének (1) és (2) bekezdése kimondja:

„(1) Azokat a 13. cikk szerinti energiatermékeket, amelyeket üzemanyagként vagy tüzelő-, fűtőanyagként kínálnak, értékesítenek vagy használnak fel, és amelyekre a 32. cikk (1) bekezdése és a 33. cikk (1) bekezdése nem határoz meg jövedékiadó-mértéket, a hozzájuk legközelebb álló tüzelő-, fűtőanyag vagy üzemanyag adómértékével kell megadóztatni.

(2) A 13. cikk szerinti energiatermékeken és a bioetanolon kívül bármely üzemanyagként, üzemanyagok adalékaként vagy hígítóanyagként kínált, értékesített vagy felhasznált terméket a hozzá legközelebb álló üzemanyag 32. cikk (1) bekezdése szerinti adómértékével kell megadóztatni.”

**Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések**

- 24 Az adóraktár engedélyes Evroetil alkohol és bioetanol gyártására jogosult. Az Evroetil vonatkozásában ellenőrzést folytattak le a 2006. július 1-je és 2007. május 10. közötti adómegállapítási időszakok tekintetében, amelyek során 124 346,05 liter, a 2207 20 00 KN-kód alá tartozó bioetanolként bevallott terméket hozott forgalomba. E terméket ezért nulla jövedéki adó terhelte. Később e termék egy részét, 111 425 litert a vevők visszaszolgáltattak, amely mennyiség az ellenőrzéskor ebben az adóraktárban volt található. A vevő 10555,55 litert könyvelt el bioetanolként, amelyet aztán annak benzinhez történő hozzáadása révén üzemanyagként értékesített tovább.
- 25 Az ellenőrzés során a vámhatóságok több mintát vettek az alapügy tárgyát képező termékből. A vizsgálatok szerint e termék legalább 98,5 térfogatszázalékos alkoholtartalmú, és észtereket tartalmaz, nevezetesen etil-acetátot, magasabb fokú alkoholokat, aldehideket, valamint metil-alkoholt. Ez utóbbi körülmény nem vitatott. A vámhatóságok ebből megállapították, hogy e terméket nem denaturált etil-alkoholként a 2207 10 000 KN kód alá tartozó termékként kellett volna bevallani, és emiatt 1100 BGN összegű jövedéki adót kellett volna kivetni rá tiszta alkohol hektoliterenként. A vámhatóságok ezért jövedékiadó-megállapítási határozatot bocsátottak ki, amelyben 1 397 973,17 BGN összegű jövedékiadó-tartozást állapítottak meg, amely után 2007. november 5-ig 148 897,89 BGN összegű kamat fizetendő.
- 26 A 2006. novemberre és decemberre, valamint a 2007. januárra, márciusra és májusra megállapított jövedékiadó- és kamattartozást, nevezetesen az 1 372 000,41 BGN összegű jövedékiadót és a 144 292,54 BGN összegű kamatot az Administrativen sad gr. Ruse (rusei közigazgatási bíróság) előtt indított kereset nyomán e bíróság helybenhagyta, amely határozattal szemben az Evroetil felülvizsgálati kérelemmel fordult a kérdést előterjesztő bírósághoz.

- 27 Ez utóbbi kifejti, hogy az Administrativen sad gr. Ruse előtti jogorvoslati eljárás során egy szakértő lényegében arra a megállapításra jutott, hogy az alapügy tárgyát képező termék emberi fogyasztásra nem alkalmas, mivel rákkeltő hatású, hogy az bioüzemanyagként felhasználható, amennyiben az összetétele megfelel az Evroetil által a bioüzemanyagként történő felhasználásra szánt bioetanol vonatkozásában meghatározott műszaki leírásban előírt feltételeknek, hogy az teljesíti a bioetanol üzemanyagként történő felhasználására vonatkozó pr EN 15376 európai szabványtervezet követelményeit, és hogy e terméket más technológiával állították elő, mint amelyet az etil-alkohol gyártásához használnak. A kérdést előterjesztő bíróság jelzi, hogy e megállapításokat elfogadja.
- 28 Az Evroetil e bíróság előtt arra hivatkozott, hogy az alapügy tárgyát képező termék nullás jövedékiadó-mérték alá esik. E tekintetben hangsúlyozza különösen, hogy a denaturálás következtében nem lenne alkalmas üzemanyagként történő felhasználásra. Hozzáteszi továbbá, hogy a vevők által visszaszolgáltatót rész vonatkozásában a jövedékiadó-fizetés alól mentesíteni kell.
- 29 A Direktor álláspontja szerint az alapügy tárgyát képező termék etil-alkohol, amelyet a 3199/93 rendeletnek megfelelően nem denaturáltak, és következésképpen az a 2207 10 00 KN-kód alá tartozik, és jövedékiadó-köteles. A Direktor előadja továbbá, hogy az, hogy a termék emberi fogyasztásra nem alkalmas, e tekintetben irreleváns. Emellett úgy véli, hogy a termék egy részének az Evroetil adóraktárába történő visszaszolgáltatása nem mentesíti ez utóbbit a jövedékiadó-fizetési kötelezettsége alól.
- 30 A kérdést előterjesztő bíróság kifejti, hogy az alapügy tárgyát képező termék jövedékiadó-köteles volta, és az esetlegesen ez alapján fizetendő összeg közvetlenül annak a KN szerinti besorolásától, és így a termék jellegétől függ. Előadja, hogy e tekintetben nehézségekkel szembesült annak meghatározása során egyfelől, hogy az említett termék a 2003/30 irányelv értelmében vett bioetanol-e, figyelembe véve különösen, hogy ezen irányelv a bioüzemanyagként történő felhasználásra utal, illetve hogy az alapügy tárgyát képező termék egy részét visszaszolgáltatták az Evroetil adóraktárába,



és másfelől hogy a bioetanol energiaterméknek tekinthető-e, amely minősítésnek a nemzeti jog értelmében adójogi következményei lennének. A kérdést előterjesztő bíróságnak afelől is kétségei vannak, hogy a bioetanol alkoholnak tekinthető-e, mivel a KN nem említi a bioetanolt.

31 Ilyen körülmények között a Varhoven administratíven sad úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé előzetes döntéshozatalra, hangsúlyozva, hogy e kérdések csak a Bolgár Köztársaság Unióhoz való csatlakozását követő, azaz a 2007. januári, márciusi és májusi adó-megállapítási időszakokra vonatkozó jövedékiadó-tartozást érintik:

„1) Úgy kell-e értelmezni a [2003/30 irányelv] 2. cikke (2) bekezdésének a) pontját, hogy a bioetanol fogalmának meghatározása olyan termékeket is magában foglal, mint amilyen a szóban forgó termék, amely az alábbi jellemzőkkel és objektív tulajdonságokkal bír:

- biomasszából van előállítva,
  
- az előállítás – [az Evroetil] által kidolgozott bioetanol-előállítási műszaki követelményekben ismertetett és az ugyanezen előállító által kidolgozott műszaki követelmények szerint a mezőgazdasági eredetű etil-alkohol előállításának technológiájától eltérő – különleges technológia útján történik,
  
- több mint 98,5% alkoholt és azt a fogyasztásra alkalmatlanná tevő alábbi anyagokat tartalmazza: magasabb fokú alkoholok 714,49–8311 mg/dm<sup>3</sup> mennyiségben; aldehidek 238,16–411 mg/dm<sup>3</sup> mennyiségben; észterek (etilacetát) 1014–8929 mg/dm<sup>3</sup> mennyiségben,

- teljesíti a bioetanol üzemanyagként történő felhasználására vonatkozó pr EN 15376 európai szabványtervezet követelményeit,
  - üzemanyagként felhasználható, és az A95-ös benzinhoz történő hozzáadása révén ténylegesen bioüzemanyagként használják és értékesítik az üzemanyag-töltő állomásokon,
  - denaturálására nem denaturálásra irányuló különleges eljárás útján kerül sor.
- 2) Úgy kell-e értelmezni a 2003/30 irányelv 2. cikke (2) bekezdésének a) pontját, hogy a szóban forgó termék csak akkor sorolható be bioetanolként, ha azt ténylegesen bioüzemanyagként használják, vagy elegendő, hogy azt bioüzemanyagként kínálják, és/vagy az ténylegesen alkalmas a bioüzemanyagként történő felhasználásra?
- 3) Amennyiben az első és a második kérdésre adott válaszok alapján abból kell kiindulni, hogy a szóban forgó termék vagy annak megfelelő része esetében bioetanolról van szó, akkor [a KN] mely kódja alá kell a szóban forgó terméket besorolni:
- a) Úgy kell-e értelmezni a 22. árucsoport rendelkezéseit és konkrétan a 2207 vámtarifaszámot, hogy azok felölelik a termék bioetanolkénti besorolását?
  - b) A [harmadik kérdés a) pontjára] adandó igenlő válasz esetén a bioetanol és konkrétan a szóban forgó termék besorolása során figyelembe kell-e venni azt, hogy a terméket denaturálták-e ([a 3199/93 rendelet] szerinti eljárások vagy egyéb engedélyezett eljárások útján)?

- c) A [harmadik kérdés b) pontjára] adandó igenlő válasz esetén úgy kell-e értelmezni a KN 2207 vámtarifaszámra vonatkozó rendelkezéseit, hogy csak a denaturált bioetanol sorolható be a 2207 20 [00] KN-kód alá?
- d) A [harmadik kérdés c) pontjára] adandó igenlő válasz esetén úgy kell-e értelmezni a KN 2207 vámtarifaszámra vonatkozó rendelkezéseit, hogy a nem denaturált bioetanol a 2207 10 [00] KN-kód alá sorolandó be?
- e) A [harmadik kérdés a) pontjára] adandó igenlő és a [harmadik kérdés b) pontjára] adandó nemleges válasz esetén a kettő közül mely – a 2207 10 [00] vagy a 2207 20 [00] – vámtarifaszám alá sorolandó be a szóban forgó termék?
- f) A [harmadik kérdés a) pontjára] adandó nemleges válasz esetén a [2003/96 irányelv] 2. cikkének (1) bekezdésében szereplő meghatározásban felsorolt KN-kódok valamelyike alá kell-e besorolni, és ha igen, mely alá?
- 4) Amennyiben az első és a második kérdésre adott válaszok alapján abból kell kiindulni, hogy a szóban forgó termék vagy annak megfelelő része esetében nem bioetanolról van szó, akkor az első kérdésben felsorolt jellemzőkkel és objektív tulajdonságokkal rendelkező szóban forgó terméket [a 92/83 irányelv] 20. cikke [első francia bekezdésének] értelmében vett etil-alkoholként kell-e besorolni?”

## Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

### *Az elfogadhatóságról*

- 32 Az Evroetil vitatja valamennyi feltett kérdés elfogadhatóságát, amelyek álláspontja szerint ténykérdések, és konzultatív jellegűek. Emellett az első, a második és a negyedik kérdéssel értelmezni kért rendelkezések egyértelműek, és a harmadik kérdésre adható válasz irreleváns az alapügy megoldása szempontjából.
- 33 Először is emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság és a nemzeti bíróságok között az EUMSZ 267. cikk szerinti együttműködés keretében egyedül az alapügyben eljáró és a meghozandó bírósági döntésért felelős nemzeti bíróság feladata az előtte folyamatban lévő ügy sajátosságaira figyelemmel megítélni azt, hogy egyrészt az ítélethozatala szempontjából szükséges-e az előzetes döntéshozatal, másrészt a Bíróság számára feltett kérdések relevánsak-e (a C-217/05. sz. Confederación Española de Empresarios de Estaciones de Servicio ügyben 2006. december 14-én hozott ítélet [EBHT 2006., I-11987. o.] 16. pontja és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 34 Ha a nemzeti bíróság által feltett kérdések uniós jogi rendelkezések értelmezésére vonatkoznak, a Bíróság tehát főszabály szerint köteles a kérelemről határozni, kivéve ha nyilvánvaló, hogy az előzetes döntéshozatal iránti kérelem valójában arra irányul, hogy fiktív jogvita kapcsán döntsön, illetve általános vagy hipotetikus természetű kérdésben nyilvánítson véleményt, ha az uniós jog értelmezése nem függ össze az alapeljárás tényállásával vagy tárgyával, illetve ha a Bíróság nem rendelkezik azon ténybeli és jogi körülmények ismeretével, amelyek szükségesek ahhoz, hogy a feltett kérdésekre hasznos választ adhasson (a fent hivatkozott Confederación Española de Empresarios de Estaciones de Servicio ügyben hozott ítélet 17. pontja és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

- 35 A jelen előzetes döntéshozatal iránti kérelem esetében azonban nem ez a helyzet. Az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból ugyanis egyértelműen kitűnik, hogy a nemzeti bíróság úgy véli, hogy az uniós jog több rendelkezésének értelmezésével kapcsolatosan feltett kérdésekre adandó válaszok szükségesek számára annak eldöntéséhez, hogy az uniós jog értelmében adójogi szempontból hogyan kell kezelni az olyan terméket, mint amelyet az első kérdés keretében leírt, és így az előtte folyamatban lévő jogvita eldöntéséhez.
- 36 Másodszor a feltett kérdésekre adandó válaszok állítólagos egyértelműsége semmi esetre sem akadályozza meg a nemzeti bíróságot abban, hogy előzetes döntéshozatal céljából kérdést terjesszen a Bíróság elé, és nem fosztja meg a Bíróságot attól a hatáskortól, hogy az ilyen kérdésekről határozzon (lásd ebben az értelemben a C-428/06–C-434/06. sz., UGT-Rioja és társai egyesített ügyekben 2008. szeptember 11-én hozott ítélet [EBHT 2008., I-6747. o.] 42. és 43. pontját, és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).
- 37 Következésképpen a feltett kérdésekre válaszolni kell.

#### *Az első és a második kérdésről*

- 38 Az együttesen vizsgálandó első és második kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy a bioetanolnak a 2003/30 irányelv 2. cikke (2) bekezdésének a) pontja szerinti fogalmát úgy kell-e értelmezni, hogy egyfelől az magában foglalja az alapügy tárgyát képezőhöz hasonló olyan terméket, amelyet biomasszából állítanak elő a mezőgazdasági eredetű etil-alkohol előállításának technológiájától eltérő technológia útján, több mint 98,5% etil-alkoholt, valamint emberi fogyasztásra alkalmatlanná tevő anyagokat tartalmaz, teljesíti a bioetanol üzemanyagként történő felhasználására vonatkozó pr EN 15376 európai szabványtervezet követelményeit, továbbá denaturálására nem kifejezetten előírt denaturálásra irányuló eljárás útján került

sor, és másfelől hogy e rendelkezés megköveteli-e a ténylegesen bioüzemanyagként történő felhasználást.

- 39 A Direktor, a bolgár és a görög kormány, valamint az Európai Bizottság úgy véli, hogy az említett rendelkezésben szereplő fogalom magában foglalja az ilyen termékeket. A Direktor és a bolgár kormány emellett úgy véli, hogy az ilyen termékeket ténylegesen bioüzemanyagként kell felhasználni, a görög kormány álláspontja szerint pedig a „bioetanol” 2003/30 irányelv szerinti fogalma nem értelmezhető a termék rendelkezésétől függetlenül. Ez utóbbi tekintetében a Bizottság a tárgyaláson arra hivatkozott, hogy valamely termék e rendelkezés értelmében vett „bioetanolként” történő minősítése vonatkozásában a döntő szempont a termék ténylegesen bioüzemanyagként történő felhasználása, és az erre irányuló kérdésekre válaszul kiemelte, hogy a 2003/30 irányelv az említett termék ilyen jellegű felhasználhatóságára fekteti a hangsúlyt.
- 40 A 2003/30 irányelv 2. cikke (2) bekezdésének a) pontja értelmében a bioetanol olyan etanol, azaz más szóval olyan etil-alkohol, amelyet különösen biomasszából állítanak elő, és bioüzemanyagként használnak fel. Ugyanezen cikk (1) bekezdésének a) pontja szerint a bioüzemanyag biomasszából előállított folyékony vagy gáz halmazállapotú, a közlekedésben használt üzemanyag. Következésképpen az olyan termék, amelynek az etil-alkohol-tartalma meghaladja a 98,5%-ot, és amelyet biomasszából állítanak elő, megfelel az ezen irányelv 2. cikke (2) bekezdése a) pontjában szereplő fogalomnak, amennyiben azt „bioüzemanyagként használ[ják] fel”.
- 41 Ez utóbbi feltételt illetően, és amint azt a bolgár kormány is hangsúlyozta, az említett rendelkezés különböző nyelvi változatainak összehasonlításából kitűnik, hogy egyes változatok, mint például a cseh és a francia nyelvi változat, arra engednek következtetni, hogy e rendelkezés megköveteli a ténylegesen bioüzemanyagként való felhasználást. Más változatok azonban, mint például az olasz és a litván nyelvi változat, inkább arra utalnak, hogy elegendő már az is, ha a terméket bioüzemanyagként történő

felhasználásra szánják. Megint más nyelvi változatok, mint például a spanyol és a lengyel nyelvi változat pedig a fent említett értelmezések bármelyikére vezethetnek.

- 42 Az állandó ítélkezési gyakorlat szerint az uniós jogi rendelkezések különböző nyelvi változatai egységes alkalmazásának, és ennél fogva értelmezésének szükségessége az egyes nyelvi változatok közötti eltérés esetén megköveteli, hogy a szóban forgó rendelkezést azon szabályozás általános rendszerére és céljára tekintettel kell értelmezni, amelynek az a részét képezi (a C-72/95. sz., Kraaijeveld és társai ügyben 1996. október 24-én hozott ítélet [EBHT 1996., I-5403. o.] 28. pontja, valamint a C-63/06. sz. Profisa-ügyben 2007. április 19-én hozott ítélet [EBHT 2007., I-3239. o.] 14. pontja).
- 43 E tekintetben a 2003/30 irányelv 2. cikke (2) bekezdéséből kitűnik, hogy az ezen (2) bekezdés a) pontjában leírt bioetanol nem csak az említett irányelv értelmében bioüzemanyagnak tekinthető termékek egy példája. Amint az a jelen ítélet 40. pontjában kifejtésre került, ez utóbbi fogalom kifejezetten biomasszából előállított és a közlekedésben használt üzemanyagot jelent. Emellett különösen a 2003/30 irányelv (4)–(7), (10) és (14) preambulumbekkezdéséből, csakúgy mint ezen irányelv címéből és 1. cikkéből kitűnik, hogy annak célja a közlekedési ágazatban a bioüzemanyagok, illetve más megújuló üzemanyagok használatának előmozdítása a jelenleg használt gázolaj és benzin helyettesítése érdekében.
- 44 Márpedig a „bioetanol” 2003/30 irányelv 2. cikke (2) bekezdésének a) pontja szerinti fogalmának akként történő értelmezése, hogy annak egy adott termék bioüzemanyagként történő felhasználásának a pusztán lehetősége is megfelel, e céllal ellentétes lenne. Mindazonáltal amennyiben úgy tekintenénk, hogy valamely termék csak akkor felel meg e fogalomnak, ha azt ténylegesen bioüzemanyagként használják fel, az az ilyenként történő minősítést utólagos tényellenőrzésektől tenné függővé, amely e minősítést igen nehézkessé tenné. Meg kell továbbá jegyezni azt is, hogy a 2003/30 irányelv (23) preambulumbekkezdése és 3. cikke (1) bekezdésének a) pontja szerint a bioüzemanyagok és más megújuló üzemanyagok forgalomba hozatalával kell azoknak a közlekedési ágazatban való helyettesítő üzemanyagként történő használatát elősegíteni.

- 45 Ebből következik, hogy a biomasszából előállított etanoltermék csak akkor minősül bioetanolnak a 2003/30 irányelv 2. cikke (2) bekezdésének a) pontja értelmében, ha azt a közlekedési ágazatban használatos bioüzemanyagként hozzák forgalomba.
- 46 Egyébiránt mivel e rendelkezés nem ír elő más feltételt az alkalmazott gyártási technológiával, a terméket képező anyagokkal, a termékre vonatkozó szabványokkal vagy a termék esetleges denaturálásával kapcsolatban, e tényezők irrelevánsak annak megállapítása tekintetében, hogy egy adott termék az említett rendelkezés értelmében bioetanolnak minősül.
- 47 A fentiekből következik, hogy az első és a második kérdésre azt a választ kell adni, hogy a bioetanolnak a 2003/30 irányelv 2. cikke (2) bekezdésének a) pontja szerinti fogalmát úgy kell értelmezni, hogy az magában foglalja az olyan terméket, mint amely az alapügy tárgyát képezi, és amelyet különösen biomasszából állítanak elő, és több mint 98,5% etil-alkoholt tartalmaz, feltéve hogy azt a közlekedési ágazatban használatos bioüzemanyagként hozzák forgalomba.

*A harmadik és negyedik kérdésről*

- 48 Az állandó ítélkezési gyakorlat szerint a nemzeti bíróságok és a Bíróság között az EUMSZ 267. cikkel bevezetett együttműködési eljárás keretében a Bíróság feladata, hogy a nemzeti bíróságnak az előtte folyamatban lévő ügy eldöntéséhez érdemi választ adjon. Ebből a szempontból adott esetben a Bíróságnak át kell fogalmaznia az elé terjesztett kérdéseket (a C-334/95. sz. Krüger-ügyben 1997. július 17-én hozott ítélet [EBHT 1997., I-4517. o.] 22. és 23. pontja, valamint a C-420/06. sz. Jager-ügyben 2008. március 11-én hozott ítélet [EBHT 2008., I-1315. o.] 46. pontja).



- 49 A jelen esetben az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy a kérdést előterjesztő bíróság harmadik és negyedik kérdése valójában a 2003/30 irányelv 2. cikke (2) bekezdésének a) pontja szerinti bioetanol-fogalomnak esetlegesen megfelelő, az alapügy tárgyát képezőhöz hasonló termékre alkalmazandó adózási szabályokra irányul. A 92/83 és a 2003/96 irányelvből ugyanis kitűnik, hogy az ilyen termék adójogi megítélése a KN szerinti besorolásától függ.
- 50 Annak érdekében tehát, hogy a kérdést előterjesztő bíróság számára hasznos választ lehessen adni, a harmadik és a negyedik kérdést úgy kell érteni, hogy azok lényegében arra irányulnak, hogy az uniós jogot úgy kell-e értelmezni, hogy a 2003/30 irányelv 2. cikke (2) bekezdésének a) pontja szerinti bioetanol-fogalomnak esetlegesen megfelelő, az alapügy tárgyát képezőhöz hasonló termék, amelyet biomasszából állítanak elő a mezőgazdasági eredetű etil-alkohol előállításának technológiájától eltérő technológia útján, több mint 98,5% etil-alkoholt, valamint emberi fogyasztásra alkalmatlanná tevő anyagokat tartalmaz, teljesíti a bioetanol üzemanyagként történő felhasználására vonatkozó pr EN 15376 európai szabványtervezet követelményeit, továbbá denaturálására nem kifejezetten előírt denaturálásra irányuló eljárás útján került sor, az alkalmazandó jövedéki adó tekintetében a 92/83 irányelv vagy a 2003/96 irányelv rendelkezéseinek a hatálya alá tartozik-e.
- 51 Az Evroetil álláspontja szerint az ilyen termék a 2003/96 irányelv hatálya alá tartozik különösen, mivel élelmiszer-ipari alkoholként való adóztatása nem lehetséges, miután emberi fogyasztásra alkalmatlan. A Direktor, a bolgár és a görög kormány, valamint a Bizottság ezzel szemben úgy vélik, hogy az ilyen termék adójogi szempontból a 92/83 irányelv hatálya alá tartozik. A Bizottság megjegyzi különösen, hogy a 92/83 irányelv alkalmazása elsőbbséget élvez a 2003/96 irányelvvél szemben.
- 52 E tekintetben emlékeztetni kell arra először is, hogy a 2003/30 irányelv rendelkezései nem írják elő a tagállamok számára azon kötelezettséget, hogy a bioüzemanyagok javára adómentességi rendszert vezessenek be vagy tartsanak fent. Következésképpen az említett irányelv rendelkezéseiből nem vezethető le adómentességhez való

jog (lásd ebben az értelemben a C-201/08. sz. Plantanol-ügyben 2009. szeptember 10-én hozott ítélet [EBHT 2009., I-8343. o.] 33–38. pontját). Így az Evroetil és a kérdést előterjesztő bíróság álláspontjával ellentétben a 2003/30 irányelv értelmében vett „bioetanol” minősítés irreleváns az alapügy tárgyát képezőhöz hasonló termék számára az uniós jog alapján biztosítandó adójogi bánásmód szempontjából.

53 Másodszor meg kell állapítani, hogy a 2003/96 irányelv (27) preambulumbekzdése értelmében ezen irányelv nem sérti a 92/83 irányelv vonatkozó rendelkezéseinek az alkalmazását, ha az üzemanyagként vagy üzemanyagok adalékaként kínált, értékesített vagy ily módon felhasznált termék a 92/83 irányelv meghatározása szerinti etil-alkohol. Ennélfogva, amint arra a Bizottság helyesen hivatkozott, a 2003/96 irányelv rendelkezéseinek alkalmazása a 92/83 irányelv értelmében vett etil-alkoholt illetően másodlagos a 92/83 irányelv rendelkezéseinek alkalmazásához képest. Így az ez utóbbi irányelv értelmében „etil-alkoholnak” minősített termékre adott esetben csak akkor alkalmazhatók a 2003/96 irányelv rendelkezései, ha az a 92/83 irányelv értelmében mentes a jövedéki adó alól.

54 A 92/83 irányelv 20. cikkének első francia bekezdése értelmében „etil-alkohol” „az összes olyan termék, amelynek tényleges alkoholtartalma meghaladja az 1,2 térfogatszázalékot, és a 2207 és 2208 KN-kód alá tartozik”. A 2207 KN-kód különösen a legalább 80 térfogatszázalék alkoholtartalommal rendelkező nem denaturált etil-alkoholt, valamint a bármilyen alkoholtartalommal rendelkező denaturált etil-alkoholt foglalja magában.

55 Ezért az olyan termék, mint amely az alapügy tárgyát képezi, és amely 80 térfogatszázalékot meghaladó alkoholtartalommal rendelkező etil-alkohol, a 2207 KN-kód alá tartozik.

- 56 Az, hogy a KN e vámtarifájának a szövegében a „bioetanol” kifejezés nem szerepel, e tekintetben irreleváns. A jogbiztonság és az ellenőrzések elősegítése érdekében ugyanis az áruk tarifális besorolásának meghatározó feltételeit általában az áruk objektív jellemzői és tulajdonságai között kell keresni, amint azokat a KN vámtarifaszáma és az áruosztályok, illetve árucsoportok megjegyzései meghatározzák (lásd különösen a C-142/06. sz. Olicom-ügyben 2007. július 18-án hozott ítélet [EBHT 2007., I-6675. o.] 16. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot). Márpedig az olyan termék, mint amely az alapügy tárgyát képezi, jöllehet az előállítási módját illetően bizonyos sajátosságokkal bír, objektív jellemzői és tulajdonságai alapján továbbra is 80 térfogatszázalékot meghaladó alkoholtartalommal rendelkező etil-alkoholnak minősül.
- 57 Az a tény, hogy az ilyen termék az emberi fogyasztásra alkalmatlan, a KN 2207 vámtarifája alá történő besorolása szempontjából is irreleváns. A 92/83 irányelv – amint már a címéből is kitűnik – arra irányul, hogy általános jelleggel hangolja össze az alkohol és az alkoholtartalmú italok jövedéki adójának szerkezetét (a C-163/09. sz. Repertoire Culinaire ügyben 2010. december 9-én hozott ítélet [EBHT 2010., I-12717. o.] 27. és 29. pontja).
- 58 A fentiekből következik, hogy az olyan termék, mint amely az alapügy tárgyát képezi, és amely a 2207 KN-kód alá tartozik, és tényleges alkoholtartalma meghaladja az 1,2 térfogatszázalékot, megfelel az etil-alkohol 92/83 irányelv 20. cikkének első francia bekezdésében szereplő fogalmának. Következésképpen ezen irányelv 19. cikkének (1) bekezdése értelmében az említett irányelvvel harmonizált jövedéki adó alá tartozik, feltéve hogy nem vonatkozik rá az ugyanezen irányelv 27. cikke (1) bekezdésének a) és b) pontjában előírt mentesség.
- 59 E rendelkezés szövegéből következik, hogy a jövedéki adó alóli mentesség megadása vagy megtagadása a denaturálás módszerétől függ. Amennyiben e módszert az Unióban elfogadták, az alkohol az említett rendelkezés a) pontja alapján mentes a jövedéki adó alól. Amennyiben azonban a termékben található alkohol nem alkalmas emberi fogyasztásra, és azt a valamely tagállamban elfogadott módszerrel denaturálták, az ugyanezen rendelkezés b) pontja szerinti mentességet kell alkalmazni. Emellett,

amennyiben a denaturálás módszere nem felel meg egyik, az uniós jogszabályok vagy nemzeti jogrendszerek által elfogadott módszernek sem, a termék nem kaphat mentességet (a C-482/98. sz., Olaszország kontra Bizottság ügyben 2000. december 7-én hozott ítélet [EBHT 2000., I-10861. o.] 40. és 41. pontja).

- 60 E tekintetben emlékeztetni kell arra is, hogy a denaturálás olyan folyamat, amely során bizonyos anyagok szándékos hozzáadásával az alkoholt mérgezővé teszik annak érdekében, hogy ne lehessen élelmiszerként felhasználni (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Olaszország kontra Bizottság ügyben hozott ítélet 21. és 22. pontját, továbbá informatív célból a HR 2207 vámtarifaszámának a Vámigazgatások Világszervezete által kidolgozott magyarázó megjegyzéseit, amelyekre a KN 2207 vámtarifaszámának a Bizottság által a 2000. január 31-i 254/2000/EK tanácsi rendelettel [HL L 28., 16. o.; magyar nyelvű különkiadás 2. fejezet, 9. kötet, 357. o.] módosított 2658/87 rendelet 9. cikke (1) bekezdésének a) pontja és 10. cikke értelmében elfogadott magyarázó megjegyzései [HL C 50., 1. o.] a 2007. január 1-jén hatályos változatukban visszaautalnak).
- 61 A jelen esetben az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy semmilyen denaturáló anyagot nem adtak hozzá szándékosan az alapügy tárgyát képező termékhez annak érdekében, hogy visszafordíthatatlan módon emberi fogyasztásra alkalmatlanná tegyék. Ennélfogva elegendő megállapítani, hogy azt a 92/83 irányelv 27. cikke (1) bekezdésének a) vagy b) pontja alapján nem denaturálták anélkül, hogy szükséges lenne azzal a kérdéssel foglalkozni, hogy az alkalmazott denaturálási eljárás megfelel-e az uniós jogszabályok vagy a bolgár jogrendszer által elfogadott valamely módszernek.
- 62 Következésképpen nem bír jelentőséggel az a tény, hogy a Bolgár Köztársaságot illetően az alkohol 92/83 irányelv 27. cikke (1) bekezdése a) pontja rendelkezéseinek megfelelő teljes denaturálásához alkalmazandó denaturáló anyagok leírása csak a 67/2008 rendelettel került beillesztésre a 3199/93 rendeletbe, amint az az Evroetil által a tárgyaláson említett körülmény sem, még ha feltételezzük is, hogy bizonyítást

nyer, hogy a kifejezetten a bioetanol denaturálására vonatkozó rendelkezéseket csak 2011-ben vezették be a bolgár jogszabályokba. Végül az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy a Bíróságnak feltett kérdések alapjául szolgáló tényállás idején a jövedéki adóról szóló törvény 4. cikke 12. pontjában már kimondta, hogy a „»[d]enaturálás«: olyan eljárás, amely során az etilalkoholhoz mérgező vagy kellemetlen ízű, illetve szagú anyagokat (adalékokat) adnak, amelyek révén az etilalkohol az egészségre ártalmassá vagy ivásra alkalmatlanná válik”.

- 63 Egyébiránt az a körülmény, hogy az olyan termék, mint amely az alapügy tárgyát képezi, önmagában is alkalmatlan az emberi fogyasztásra, nem elegendő annak megállapításához, hogy azt a 92/83 irányelv 27. cikke (1) bekezdésének a) vagy b) pontja értelmében denaturálták. Amint ugyanis a jelen ítélet 60. pontjából kitűnik, a denaturálás olyan folyamat, amely során bizonyos anyagok szándékos hozzáadásával az alkoholt visszafordíthatatlanul az emberi fogyasztásra alkalmatlanná teszik. Márpedig önmagában az a tény, hogy az alkohol maga mérgező, nem zárja ki, hogy azt később olyan kezelésnek vessék alá, amely során a toxicitásától megfosztják. E tekintetben figyelembe véve, hogy a denaturálás visszafordíthatatlan jellegére vonatkozó követelmény a jövedéki adó alóli mentességgel kapcsolatos esetleges csalások, adóelkerülések és visszaélések megelőzését célozza, az ilyen kezelés költsége, még ha az igen magas is, önmagában – ellentétben az Evroetil felvetésével – nem elegendő e lehetőség kizárásához.
- 64 Végül amint a Bizottság a tárgyaláson joggal megjegyezte, a pr EN 15376 európai szabványtervezetet azóta felváltotta az EN 15376:2011 „Gépjármű-üzemanyagok – Etanol motorbenzin-keverőkomponens – Követelmények és tesztmodszerek” elnevezésű szabvány, amelyet az Európai Szabványügyi Bizottság 2010. december 24-én jóváhagyott, és amely a 4.3 pontjában tartalmazza azon ajánlott denaturáló szerek listáját, amelyek nem rendelkeznek káros hatással a gépjárművekre nézve. Ezért az Evroetil azon állítását, miszerint az alapügy tárgyát képező termék denaturálása nem követelhető meg, mivel az a bioüzemanyagként történő felhasználásra alkalmatlanná tenné, el kell utasítani.

- 65 A fentiekből következik, hogy az olyan termék, mint amely az alapügy tárgyát képezi, amely megfelel az etil-alkohol 92/83 irányelv 20. cikkének első francia bekezdése szerinti fogalmának, és amelyet ezen irányelv 27. cikke (1) bekezdése a) és b) pontja értelmében nem denaturáltak, nem mentesíthető az említett irányelvben előírt, harmonizált jövedéki adó alól. Amint az a jelen ítélet 53. pontjából következik, ez a megállapítás kizárja, hogy e termék a 2003/96 irányelv hatálya alá tartozzon.
- 66 A fenti megfontolásokra tekintettel a harmadik és a negyedik kérdésre azt a választ kell adni, hogy az uniós jogot úgy kell értelmezni, hogy az olyan termék, mint amely az alapügy tárgyát képezi, amely több mint 98,5% etil-alkoholt tartalmaz, és amelynek a denaturálására nem kifejezetten előírt denaturálásra irányuló eljárás útján került sor, a 92/83 irányelv 19. cikkének (1) bekezdésében előírt jövedéki adó hatálya alá tartozik még akkor is, ha azt biomasszából állítják elő a mezőgazdasági eredetű etil-alkohol előállításának technológiájától eltérő technológia útján, emberi fogyasztásra alkalmatlanná tevő anyagokat tartalmaz, teljesíti a bioetanol üzemanyagként történő felhasználására vonatkozó pr EN 15376 európai szabványtervezet követelményeit, és esetlegesen megfelel a 2003/30 irányelv 2. cikke (2) bekezdésének a) pontja szerinti bioetanol-fogalomnak.

## **A költségekről**

- 67 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 (nyolcadik tanács) a következőképpen határozott:

- 1) **A bioetanolnak a közlekedési ágazatban a [bioüzemanyagok], illetve más megújuló üzemanyagok használatának előmozdításáról szóló, 2003. május 8-i 2003/30/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv 2. cikke (2) bekezdésének a) pontja szerinti fogalmát úgy kell értelmezni, hogy az magában foglalja az olyan terméket, mint amely az alapügy tárgyát képezi, és amelyet különösen biomasszából állítanak elő és több mint 98,5% etil-alkoholt tartalmaz, feltéve hogy azt a közlekedési ágazatban használatos bioüzemanyagként hozzák forgalomba.**
  
- 2) **Az uniós jogot úgy kell értelmezni, hogy az olyan termék, mint amely az alapügy tárgyát képezi, amely több mint 98,5% etil-alkoholt tartalmaz, és amelynek a denaturálására nem kifejezetten előírt denaturálásra irányuló eljárás útján került sor, az alkohol és az alkoholtartalmú italok jövedéki adója szerkezetének összehangolásáról szóló, 1992. október 19-i 92/83/EGK tanácsi irányelv 19. cikkének (1) bekezdésében előírt jövedéki adó hatálya alá tartozik még akkor is, ha azt biomasszából állítják elő a mezőgazdasági eredetű etil-alkohol előállításának technológiájától eltérő technológia útján, emberi fogyasztásra alkalmatlanná tevő anyagokat tartalmaz, teljesíti a bioetanol üzemanyagként történő felhasználására vonatkozó pr EN 15376 európai szabványtervezet követelményeit, és esetlegesen megfelel a 2003/30 irányelv 2. cikke (2) bekezdésének a) pontja szerinti bioetanol-fogalomnak.**

Aláírások