



Határozatok Tára

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (nyolcadik tanács)

2020. szeptember 16.*

„Előzetes döntéshozatal – A dohánygyártmányokra alkalmazott jövedéki adó szerkezete és adókulcsa – 2011/64/EU irányelv – A 2. cikk (2) bekezdése – Az 5. cikk (1) bekezdése – A »teljesen vagy részben dohánytól eltérő anyagokat tartalmazó termék« fogalma – A »fogyasztási dohány« fogalma – Vízpipadohány”

A C-674/19. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Lietuvos vyriausiosis administracinis teismas (Litvánia legfelsőbb közigazgatási bírósága) a Bírósághoz 2019. szeptember 10-én érkezett, 2019. szeptember 4-i határozatával terjesztett elő

a **„Skonis ir kvapas” UAB**

és

a **Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos**

között,

a **Vilniaus teritorinė muitinė**

részvételével folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (nyolcadik tanács),

tagjai: L. S. Rossi tanácselnök, J. Malenovský és N. Wahl (előadó) bírák,

főtanácsnok: J. Kokott,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- a litván kormány képviseletében V. Kazlauskaitė-Švenčionienė és R. Butvydytė, meghatalmazotti minőségben,
- a spanyol kormány képviseletében M. J. Ruiz Sánchez, meghatalmazotti minőségben,
- a lengyel kormány képviseletében B. Majczyna, meghatalmazotti minőségben,

* Az eljárás nyelve: litván.

- a portugál kormány képviselőjében P. Barros da Costa, A. Homem, L. Inez Fernandes és N. Vitorino, meghatalmazotti minőségben,
- az Európai Bizottság képviselőjében J. Jokubauskaitė és C. Perrin, 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 dohánygyártmányokra alkalmazott jövedéki adó szerkezetéről és adókulcsáról szóló, 2011. június 21-i 2011/64/EU tanácsi irányelv (HL 2011. L 176., 24. o.) 2. cikke (2) bekezdésének és 5. cikke (1) bekezdésének, valamint a 2011. szeptember 27-i 1006/2011/EU bizottsági rendelettel (HL 2011. L 282., 1. o.), a 2012. október 9-i 927/2012/EU bizottsági végrehajtási rendelettel (HL 2012. L 304., 1. o.), a 2013. október 4-i 1001/2013/EU bizottsági végrehajtási rendelettel (HL 2013. L 290., 1. o.) és a 2014. október 16-i 1101/2014/EU bizottsági végrehajtási rendelettel (HL 2014. L 312., 1. o.) módosított, a vám- és statisztikai nomenklatúráról, valamint a Közös Vámtarifáról szóló, 1987. július 23-i 2658/87/EGK tanácsi rendelet (HL 1987. L 256., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 2. fejezet, 2. kötet, 382. o.) I. mellékletében szereplő Kombinált Nomenklatúra (a továbbiakban: KN) bizonyos rendelkezéseinek értelmezésére vonatkozik.
- 2 E kérelmet a „Skonis ir kvapas” UAB és a Muitinės departamentas prie Finansų ministerijos (a pénzügyminisztérium vámosztálya, Litvánia) között ez utóbbi azon határozata tárgyában folyamatban lévő jogvitában terjesztették elő, amelyben a Skonis ir kvapasszal szemben egyfelől 1 308 750,28 euró összegű jövedéki adót és 274 837,74 euró összegű hozzáadottérték-adót (héta) állapított meg utólagosan a 2012 és 2015 közötti időszakban importált és szabad forgalomba bocsátott vízipipadohány behozatala után, másfelől pedig 158 359 euró összegű bírságot szabott ki.

Jogi háttér

Az uniós jog

- 3 A 2011/64 irányelv (2) preambulumbekzdése a következőképpen szól:

„A dohánytermékekre vonatkozó [európai] uniós adójogszabályoknak biztosítaniuk kell a belső piac megfelelő működését és ezzel egyidejűleg az [EUMSZ168. cikkben] előírt magas szintű egészségvédelmet, szem előtt tartva, hogy a dohánytermékek súlyosan károsíthatják az egészséget, továbbá hogy az Unió részes fele az Egészségügyi Világszervezet Dohányzás-ellenőrzési Keretegyezményének. A módosítások során figyelembe kell venni a különböző típusú dohánygyártmányok helyzetét.”

- 4 Ezen irányelv 2. cikkének (1) és (2) bekezdése ekképp rendelkezik:

„(1) Ezen irányelv alkalmazásában a dohánygyártmány:

- a) cigaretták;
- b) szivarok és szivarkák;

- c) fogyasztási dohány:
 - i) cigaretták sodrására szánt, finomra vágott dohány;
 - ii) egyéb fogyasztási dohány.

(2) Cigarettnak és fogyasztási dohánynak kell tekinteni az olyan termékeket, amelyek teljesen vagy részben dohánytól eltérő anyagokat tartalmaznak, de egyébként megfelelnek a 3. cikkben vagy az 5. cikk (1) bekezdésében rögzített követelményeknek.

Az első albekezdés ellenére nem lehet dohánygyártmánynak tekinteni azon termékeket, amelyek nem tartalmaznak dohányt, és azokat kizárólag gyógyászati célra használják.”

- 5 Az említett irányelv 5. cikkének (1) bekezdése értelmében:

„Ezen irányelv alkalmazásában a fogyasztási dohány:

- a) vágott vagy másképpen feldarabolt, tömbökbe csavart vagy préselt dohány, amely további ipari feldolgozás nélkül dohányzásra alkalmas;
- b) kiskereskedelmi értékesítésre felkínált dohánytörmelék, amely nem tartozik a 3. cikk és a 4. cikk (1) bekezdésének hatálya alá, és dohányzásra alkalmas. E cikk alkalmazásában dohánytörmeléknek kell tekinteni a dohány feldolgozása és a dohánytermékek előállítása során keletkező dohánylevél-maradványokat és melléktermékeket.”

A litván jog

- 6 A 2001. október 30-i Lietuvos Respublikos akcizų įstatymasnak (a jövedéki adóról szóló litván törvény; Žin., 2001., 98-3482. sz.) az alapügyre alkalmazandó változata (a továbbiakban: jövedéki adóról szóló törvény) 3. cikkének (27) bekezdése ekképp rendelkezik:

„»Fogyasztási dohány« alatt a következő termékeket kell érteni:

- 1) vágott vagy másképpen feldarabolt, tömbökbe [kockákba] csavart vagy préselt dohány, amely további ipari feldolgozás nélkül dohányzásra alkalmas;
- 2) kiskereskedelmi értékesítésre felkínált dohánytörmelék (dohánylevél-maradványok, valamint a dohány feldolgozása vagy a dohánytermékek előállítása során keletkezett melléktermékek), amely nem tartozik [a szivar, szivarka vagy cigaretta] minősítésbe, amennyiben dohányzásra alkalmas.”

- 7 E törvény 3. cikkének (35) bekezdése kimondja:

„Szivarnak és cigarettnak kell tekinteni az olyan termékeket, amelyek részben dohánytól eltérő anyagokat tartalmaznak, de megfelelnek [a szivar vagy cigaretta minősítés] egyéb feltételeinek.”

- 8 Az említett törvény 3. cikkének (36) bekezdése előírja:

„A teljes egészében vagy részben dohánypótlót tartalmazó termékeket, amelyek azonban megfelelnek a [jövedéki adóról szóló törvény 3. cikkének (27) bekezdésében] előírt feltételeknek, [...] fogyasztási dohánynak kell tekinteni. E rendelkezések nem alkalmazhatók a gyógyászati célra használt, dohányt nem tartalmazó termékekre.”

- 9 A jövedéki adóról szóló törvény 31. cikkének (2) bekezdése előírja:

„A fogyasztási dohányt a termék kilogrammjaként 54,16 euró jövedéki adó terheli.”

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

- 10 A Skonis ir kvapas Litvániában székhellyel rendelkező társaság, amelynek tevékenysége többek között különféle dohánytermékek kiskereskedelmi értékesítése.
- 11 E célból 2012 és 2015 között vízpipadohányt importált Litvániába 50, illetve 250 grammos kiszerelésben, amely több összetevőből, nevezetesen dohányból (mintegy 24%), cukorszirupból (47%), glicerinből (27%), ízesítőanyagokból (2%), valamint kálium-szorbátból (kevesebb mint egy gramm kilogrammonként) tartalmazott.
- 12 Az alapügy felperese vámáru-nyilatkozataiban e vízpipadohány az akkor hatályos KN értelmében „vízipipadohányként” a 2403 11 00 00 kód alá sorolta, valamint a „jövedéki adóról szóló törvény 31. cikkének (2) bekezdése szerinti jövedékiadó-köteles fogyasztási dohányként” az X203-as kiegészítő nemzeti kód alá.
- 13 A Vilniaus teritorinė muitinė (Vilnius megye vámhatósága, Litvánia; a továbbiakban: megyei vámhatóság) az alapügy felperese által benyújtott elektronikus behozatali vámáru-nyilatkozatok ellenőrzését követően megállapította, hogy a bejelentett vízpipadohány nettó súlya nem felel meg sem a számlákon, sem pedig a csomagolási dokumentációban szereplő adatoknak. Az alapügy felperese ugyanis nem az importált vízpipadohány nettó összsúlyát jelentette be, hanem kizárólag az ebben található dohány, tehát az említett vízpipadohány egyik összetevőjének a súlyát.
- 14 A megyei vámhatóság úgy ítélte meg, hogy a nemzeti szabályozás szerint az alapügyben szóban forgó vízpipadohány egészét, és nem csak az abban lévő dohányt kell jövedékiadó-köteles fogyasztási dohányként kezelni. Következésképpen az adóellenőrzési jelentésben az alapügy felperese által fizetendő jövedéki adó összegét 1 308 750,28 euróban állapította meg utólagosan, az importot terhelő fizetendő héa összegét pedig 274 837,74 euróban. E hatóság ezenfelül a jövedéki adó tekintetében 512 513 euró, a héa tekintetében 43 532 euró késedelmi kamat megfizetését is előírta, és 158 359 euró összegű bírságot is kiszabott.
- 15 Az alapügy felperese vitatta ezen adóellenőrzési jelentést, és panaszt nyújtott be a pénzügyminisztérium vámosztályához, amely 2017. november 14-i határozatában jóváhagyta az említett jelentést, és elutasította az alapügy felperesének a késedelmi kamatok és a bírság enyhítése iránti kérelmét.
- 16 Az alapügy felperese keresetet nyújtott be e határozattal szemben a Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos vyriausybėshez (a Litván Köztársaság kormánya mellett működő, adójogi jogvitákban eljáró bizottság). Ez utóbbi jóváhagyta az adóellenőrzési jelentésben megállapított jövedéki adó és a héa összegét, azonban könnyítést engedélyezett az alapügy felperese számára a késedelmi kamatok tekintetében.
- 17 E határozatot, valamint a megyei vámhatóság és a pénzügyminisztérium vámosztályának határozatát az alapügy felperese megtámadta a Vilniaus apygardos administracinis teismas (Vilnius megyei közigazgatási bíróság, Litvánia) előtt, amely 2018. június 7-i ítéletében jóváhagyta azokat. Az alapügy felperese ezen ítélettel szemben fellebbezést nyújtott be a kérdést előterjesztő bírósághoz, a Lietuvos vyriausiasis administracinis teismashoz (Litvánia legfelsőbb közigazgatási bírósága).
- 18 A kérdést előterjesztő bíróság először is azt emeli ki, hogy azt kell meghatároznia, hogy a 2011/64 irányelv 2. cikkének (2) bekezdését úgy kell-e értelmezni, hogy az alapügyben szereplőhöz hasonló vízpipadohányt, amely 24% dohányból, valamint más olyan összetevőkből áll, mint cukorszirup, glicerin, ízesítőanyagok, illetve tartósítószer, az e rendelkezés értelmében vett „teljesen vagy részben dohánytól eltérő anyagokat tartalmaz[ó]” terméknek kell minősíteni.

- 19 Másodsorban e bíróság előadja, hogy arról kell határoznia, hogy ha a vízpipadohányként fogyasztásra szánt keverékben található dohány megfelel a 2011/64 irányelv 5. cikkének (1) bekezdésében előírt feltételeknek, a keveréket a maga összességében, más összetevőitől függetlenül fogyasztási dohánynak kell-e minősíteni.
- 20 Harmadsorban a kérdést előterjesztő bíróság úgy véli, hogy ha e kérdésre nemleges választ kell adni, arra a kérdésre kell választ adnia, hogy ahhoz, hogy a jövedéki adó szempontjából az alapügyben szóban forgó vízpipadohányt fogyasztási dohánynak lehessen minősíteni, azt kell-e megvizsgálni, hogy e termék, amely finomra vágott dohány más, folyékony és szokásosan por állagú anyagokkal történő összekeverésével készül, megfelel-e a 2011/64 irányelv 5. cikke (1) bekezdésének a) pontjában előírt feltételnek.
- 21 Negyedsorban a kérdést előterjesztő bíróság kifejti, hogy a második kérdésre adott nemleges válasz esetén azt kell meghatározni, hogy a KN-nek a 2403 vámtarifaszámra vonatkozó rendelkezéseit úgy kell-e értelmezni, hogy nem minősülnek „dohánypótlónak” a vízpipadohány olyan összetevői, mint a cukorszirup, az ízesítőanyagok és a glicerin.
- 22 E körülmények között a Lietuvos vyriausiosis administracinis teismas (legfelsőbb közigazgatási bíróság, Litvánia) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

- „1) Úgy kell-e értelmezni a [2011/64 irányelv] 2. cikkének (2) bekezdését, hogy a jelen ügy tárgyát képezőhöz hasonló vízpipadohányt (amely [legfeljebb 24%-ban] dohányból, cukorszirupból, glicerintől, aromákból és tartósítószerből áll) a szóban forgó rendelkezés alkalmazásában úgy kell tekinteni, mint amely »részben dohánytól eltérő anyagokat tartalmaz«?
- 2) Úgy kell-e értelmezni a 2011/64 irányelv 5. cikkének (1) bekezdését – azokban az esetekben is, amelyekben azt az irányelv 2. cikkének (2) bekezdésével összhangban kell értelmezni –, hogy amennyiben valamely dohányzásra alkalmas keverékben – a jelen ügyben vízpipadohányban (a jelen ügyben a vitatott termék) – lévő dohány megfelel a 2011/64/EU irányelv 5. cikkének (1) bekezdésében felsorolt kritériumoknak, a keverék egészét fogyasztási dohánynak kell tekinteni, tekintet nélkül arra, hogy az milyen egyéb anyagokat tartalmaz?
- 3) Amennyiben a második kérdésre nemleges választ kell adni, úgy kell-e értelmezni a 2011/64/EU irányelv 2. cikkének (2) bekezdését és/vagy 5. cikkének (1) bekezdését, hogy a[z alapügy] tárgyát képezőhöz hasonló vitatott termék egészét – amely termék finomra vágott dohány más, folyékony és szokásosan finom állagú anyagokkal (cukorsziruppal, glicerinnel, aromákkal és tartósítószerrel) történő összekeverésével készül – a szóban forgó irányelv alkalmazásában fogyasztási dohánynak kell tekinteni?
- 4) Amennyiben a második kérdésre nemleges választ, az első, valamint a harmadik kérdésre pedig igenlő választ kell adni, úgy kell-e értelmezni a [KN] 2403-as vámtarifaszáma alatt szereplő rendelkezéseket, hogy a vízpipadohány 1) cukorsziruphoz, 2) aromákhoz és/vagy 3) glicerinhez hasonló összetevői nem tekinthetők »dohánypótlónak«?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

Az első és a második kérdésről

- 23 Első és második kérdésével – amelyeket célszerű együttesen vizsgálni – a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy úgy kell-e értelmezni a 2011/64 irányelv 2. és 5. cikkét, hogy a mintegy 24% dohányból, cukorszirupból, glicerintől, ízesítőanyagokból és tartósítószerből álló

vízpipadohányt az e rendelkezések értelmében vett „részben dohánytól eltérő anyagokat tartalmazó” terméknek és „fogyasztási dohányynak” kell minősíteni, következőképpen a maga összességében, a dohánytól eltérő összetevőitől függetlenül, a dohányt sújtó jövedékiadó-köteles fogyasztási terméknek kell tekinteni.

- 24 E tekintetben és előzetes jelleggel meg kell állapítani, hogy a 2011/64 irányelv rendelkezései nem vonatkoznak kifejezetten a vízpipadohányra.
- 25 Mindazonáltal ezen irányelv 2. cikkének (1) bekezdése alkalmazása tekintetében meghatározza a „dohánygyártmány” fogalmát, és az említett irányelv által elérni kívánt harmonizáció tárgyát alkotó dohánygyártmányokat három kategóriába sorolja, amelyek közül az első a cigarettákra, a második a szivarokra és a szivarkákra, a harmadik pedig a fogyasztási dohányra vonatkozik. Az e kategóriákba tartozó egyes termékeket a 2011/64 irányelv 3–5. cikke azok tulajdonságai szerint határozza meg.
- 26 Ezenfelül ezen irányelv 2. cikkének (2) bekezdése a cigarettákkal és a fogyasztási dohánnyal egyenértékűnek tekinti azokat a termékeket, amelyek teljesen vagy részben dohánytól eltérő anyagokat tartalmaznak, de egyébként megfelelnek az említett irányelv 3. cikkében vagy 5. cikkének (1) bekezdésében rögzített. Egyébiránt ez utóbbi rendelkezés határozza meg a „fogyasztási dohány” fogalmát.
- 27 Először is, a 2011/64 irányelv 2. cikke (2) bekezdésének és a „részben a dohánytól eltérő anyagokat tartalmazó terméknek” az e rendelkezés értelmében vett fogalmát illetően emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság ítélkezési gyakorlata értelmében az egységes alkalmazás biztosítása érdekében a 2011/64 irányelv fogalmait önállóan kell értelmezni, és az értelmezésnek a szóban forgó rendelkezések szövegén, valamint az általa követett célokon kell alapulnia (2019. április 11-i Skonis ir kvapas ítélet, C-638/17, EU:C:2019:316, 25. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 28 A 2011/64 irányelv 2. cikkének (2) bekezdésében található kifejezéseket illetően az uniós jogalkotó nem pontosította az e rendelkezésben szereplő, a dohánytól eltérő anyagok jellegét, így módon a „részben a dohánytól eltérő anyagokat tartalmazó termékek” fogalma semmilyen olyan anyagot nem zár ki, amely összekeverhető a dohánnyal, és azt sem követeli meg, hogy a dohányt meghatározott anyagokkal keverjék össze.
- 29 A 2011/64 irányelv 2. cikke (2) bekezdésének szerkezetét illetően ki kell emelni, hogy e rendelkezés célja egy olyan általános szabály felállítása, miszerint cigarettának és fogyasztási dohánynak minősülnek az olyan termékek, amelyek ugyan teljesen vagy részben a dohánytól eltérő anyagokat tartalmaznak, de egyébként megfelelnek a cigarettával és a fogyasztási dohánnyal szemben az említett irányelv 3. cikkének (1) bekezdésében és 5. cikkének (1) bekezdésében támasztott követelményeknek. A 2011/64 irányelv 2. cikke (2) bekezdésének második albekezdése e szabály alól csak azok a termékek képeznek kivételt, amelyek egyrészt nem tartalmaznak dohányt, másrészt azokat kizárólag gyógyászati célra használják (lásd analógia útján: 2006. március 30-i Smits-Koolhoven ítélet, C-495/04, EU:C:2006:218, 18. pont).
- 30 Ebből az következik, hogy egy egyébként nem kizárólag dohányt tartalmazó termék is tartozhat ezen irányelv hatálya alá, és a dohány jövedéki adója sújthatja.
- 31 A 2011/64 irányelv célkitűzését illetően, ezen irányelv célja, hogy megállapítsa a tagállamok által a dohánygyártmányokra kivetett jövedéki adó szerkezete és adókulcsa összehangolásának általános elveit. A 2011/64 irányelv tehát a dohánytermékekre vonatkozó uniós adójogszabályok körébe tartozik, amely jogszabályoknak a célja az említett irányelv (2) preambulumbekzdése értelmében az, hogy biztosítsák többek között a belső piac megfelelő működését, és ezzel egyidejűleg a magas szintű egészségvédelmet (lásd ebben az értelemben: 2014. október 9-i Yesmoke Tobacco ítélet, C-428/13, EU:C:2014:2263, 23., 35. és 36. pont, 2017. április 6-i Eko-Tabak ítélet, C-638/15, EU:C:2017:277, 17. pont).

- 32 Márpedig ahhoz, hogy biztosítani lehessen egyfelől a belső piac megfelelő működését és a semleges versenyfeltételeket a dohányágazatban, másrészt pedig az emberi egészség magas szintű védelmét, a fogyasztásra alkalmas dohánytermékeket egyenértékűnek kell tekinteni a cigarettával és a fogyasztási dohányjal. E termékek ugyanis versenyeznek a cigarettával és a fogyasztási dohányjal, és vonatkozhat ezekre az egészségvédelmi politika a dohányzás elleni küzdelem területén.
- 33 Egyébiránt a dohánytermékek és kapcsolódó termékek gyártására, kiszerezésére és értékesítésére vonatkozó törvényi, rendeleti és közigazgatási rendelkezései közelítéséről és a 2001/37/EK irányelv hatályon kívül helyezéséről szóló, 2014. április 3-i 2014/40/EU európai parlamenti és tanácsi irányelv (HL 2014. L 127., 1. o.) 2. cikkének 13. pontja értelmében a vízpipadohány fogyasztási dohánynak minősül.
- 34 Ezenfelül, mivel a Bíróság rendelkezésére álló iratok szerint az alapügyben szereplőhöz hasonló vízpipadohány valamennyi összetevőjének melegítése és égése belélegezendő füstöt keletkeztet, ez utóbbira ezt a minősítést kell alkalmazni.
- 35 Ebből az következik, hogy a „részben a dohánytól eltérő anyagokat tartalmazó terméknek” a 2011/64 irányelv 2. cikkének (2) bekezdése értelmében vett fogalmát úgy kell értelmezni, hogy abba beletartozik az alapügyben szereplőhöz hasonló olyan vízpipadohány, amely dohányból, cukorszirupból, glicerintől, ízesítőanyagokból és tartósítószerből áll.
- 36 Másodsorban, a 2011/64 irányelv 5. cikke (1) bekezdése a) pontjának értelmezését illetően hangsúlyozni kell, hogy e rendelkezés megfogalmazása a „fogyasztási dohány” minősítés tekintetében két együttes feltétel teljesülését követeli meg, nevezetesen azt, hogy egyrészt a dohány vágott vagy másképpen feldarabolt, tömbökbe csavart vagy préselt legyen, másrészt pedig további ipari feldolgozás nélkül dohányzásra alkalmas legyen.
- 37 Az első feltételt illetően a Bíróság rendelkezésére álló iratokból az tűnik ki, hogy az alapügyben szóban forgó vízpipadohány vágott vagy másképpen feldarabolt, tömbökbe csavart vagy préselt, aminek vizsgálata mindazonáltal a kérdést előterjesztő bíróság feladata.
- 38 A második feltételt illetően, az alapügyben szereplőhöz hasonló vízpipadohány további ipari feldolgozás nélkül alkalmas dohányzásra.
- 39 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság már megállapította, hogy nem minősül ipari feldolgozásnak azon egyszerű eljárás, amelynek célja valamely félkész dohánytermék fogyasztásra alkalmassá tétele, ezzel szemben az ipari feldolgozás szokásosan nyersanyagoknak szabványosított eljárás révén, rendszerint nagy mennyiségben tárgyi eszközökké történő átalakítását jelenti (2017. április 6-i Eko-Tabak ítélet, C-638/15, EU:C:2017:277, 30–32. pont).
- 40 Márpedig a vízpipadohány egy olyan termék, amelynek fogyasztásához egyáltalán nem szükséges, hogy nyersanyagokat szabványosított eljárás révén tárgyi eszközökké alakítsanak át.
- 41 Ennek megfelelően az alapügyben szereplőhöz hasonló vízpipadohány teljesítheti a 2011/64 irányelv 5. cikke (1) bekezdésének a) pontjában előírt, a „fogyasztási dohány” minősítéshez szükséges együttes feltételeket.
- 42 Azt a kérdést illetően, hogy az alapügyben szereplőhöz hasonló vízpipadohány a maga összességében, függetlenül attól, melyek azok a dohánytól eltérő anyagok, amelyekből áll, minősíthető-e fogyasztási dohánynak, hangsúlyozni kell, hogy – amint arra az Európai Bizottság és a portugál kormány is helytállóan hivatkozik – a 2011/64 irányelv a részben a dohánytól eltérő anyagokból álló termékeket a maguk egészében tekinti egyenértékűnek a fogyasztási dohányjal, és nem tesz különbséget ezen anyagok között, és azt sem írja elő, hogy kizárólag az e termékekben található dohány adóköteles.

- 43 Ily módon ezen irányelv 7–12. cikkéből az következik, hogy a cigarettát terhelő jövedéki adó összegét nem a cigarettákat alkotó, a dohánytól eltérő anyagoktól és összetevőktől elvonatkoztatva kell meghatározni.
- 44 Hasonlóképpen, az uniós jogalkotó a cigarettától eltérő, a 2011/64 irányelv 13. és 14. cikkében szereplő dohánygyártmányokat illetően egyáltalán nem írta elő, hogy az e termékeket sújtó jövedéki adóból ki kell zárni a dohánytól eltérő anyagok súlyát.
- 45 Végül, a vízpipadohányt alkotó valamennyi anyagot melegítik és elfogyasztják mint egy egységes termék összetevőit. Következésképpen az ilyen terméket a 2011/64 irányelv alkalmazásában a maga összességében fogyasztási dohányként kell minősíteni, és mint ilyet, a jövedéki adó hatálya alá vonni.
- 46 Ebből az következik, hogy a 2011/64 irányelv 5. cikkének (1) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy ha egy fogyasztásra szánt keverékben található, a vízpipadohányhoz hasonló dohány megfelel az e rendelkezésben rögzített feltételeknek, az ilyen keveréket a maga összességében, a dohánytól eltérő összetevőitől függetlenül fogyasztási dohányként kell minősíteni.
- 47 A fenti megfontolásokra figyelemmel az első és a második kérdésre azt a választ kell adni, hogy a 2011/64 irányelv 2. és 5. cikkét úgy kell értelmezni, hogy a mintegy 24% dohányból, cukorszirupból, glicerinnél, ízesítőanyagokból és tartósítószerből álló vízpipadohányt az e rendelkezések értelmében vett „részben dohánytól eltérő anyagokat tartalmazó” terméknek és „fogyasztási dohányként” kell minősíteni, következésképpen a maga összességében, a dohánytól eltérő összetevőitől függetlenül, a dohányt sújtó jövedékiadó-köteles fogyasztási terméknek kell tekinteni.

A harmadik és a negyedik kérdéstről

- 48 Az első és a második kérdésre adott válaszra figyelemmel a harmadik és a negyedik kérdést nem kell megválaszolni.

A költségekről

- 49 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:

A dohánygyártmányokra alkalmazott jövedéki adó szerkezetéről és adókulcsáról szóló, 2011. június 21-i 2011/64/EU tanácsi irányelv 2. és 5. cikkét úgy kell értelmezni, hogy a mintegy 24% dohányból, cukorszirupból, glicerinnél, ízesítőanyagokból és tartósítószerből álló vízpipadohányt az e rendelkezések értelmében vett „részben dohánytól eltérő anyagokat tartalmazó” terméknek és „fogyasztási dohányként” kell minősíteni, következésképpen a maga összességében, a dohánytól eltérő összetevőitől függetlenül, a dohányt sújtó jövedékiadó-köteles fogyasztási terméknek kell tekinteni.

Aláírások