



Határozatok Tára

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (negyedik tanács)

2018. június 14.*

„Előzetes döntéshozatal – Áruk szabad mozgása – EUMSZ 28. és EUMSZ 30. cikk – Azonos hatású díjak – EUMSZ 110. cikk – Belső adók – A társaságokat terhelő szolidaritási szociális hozzájárulás – Adó – Adóalap – A társaságok teljes éves forgalma – 2006/112/EK irányelv – 17. cikk – Termékek más tagállamba történő továbbítása – A továbbított termék értéke – A teljes éves forgalomba történő beszámítás”

A C-39/17. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Cour de cassation (semmitőszék, Franciaország) a Bírósághoz 2017. január 25-én érkezett, 2017. január 19-i határozatával terjesztett elő

a **Lubrizol France SAS**

és

a **Caisse nationale du Régime social des indépendants (RSI) participations extérieures**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (negyedik tanács),

tagjai: T. von Danwitz tanácselnök, C. Vajda, Juhász E., K. Jürimäe és C. Lycourgos (előadó) bírák,

főtanácsnok: P. Mengozzi,

hivatalvezető: V. Giacobbo-Peyronnel tanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2017. november 15-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- a Lubrizol France SAS képviseletében A. Beetschen avocate,
- a Caisse nationale du Régime social des indépendants (RSI) participations extérieures képviseletében A. Delvolvé avocat,
- a francia kormány képviseletében D. Colas, E. de Moustier, A. Alidière és S. Ghiandoni, meghatalmazotti minőségben,
- a holland kormány képviseletében M. K. Bulterman és J. Langer, meghatalmazotti minőségben,

* Az eljárás nyelve: francia.

– az Európai Bizottság képviselőjében W. Roels, R. Lyal és F. Clotuche-Duvieusart, meghatalmazotti minőségben,

a főtanácsnok indítványának a 2018. január 31-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

meghozta a következő

Ítéletet

- 1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem az EUMSZ 28. és EUMSZ 30. cikk értelmezésére vonatkozik.
- 2 E kérelmet a Lubrizol France SAS (a továbbiakban: Lubrizol) és a Caisse nationale du Régime social des indépendants (RSI) participations extérieures (a továbbiakban: Caisse RSI) között a Lubrizol által a 2008. év vonatkozásában fizetendő társaságok szolidaritási szociális hozzájárulása (a továbbiakban: C3S) és az ahhoz kapcsolódó kiegészítő hozzájárulás (a továbbiakban együtt: vitatott hozzájárulások) adóalapjának kiszámítása tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették elő.

Jogi háttér

Az uniós jog

- 3 A 2008. február 12-i 2008/8/EK tanácsi irányelvvel (HL 2008. L 44., 11. o.) módosított, a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL 2006. L 347., 1. o.; a továbbiakban: héairányelv) 14. cikkének (1) bekezdése alapján „»Termékértékesítés« a birtokba vehető dolog átengedése, amely tulajdonosként való rendelkezésre jogosít fel”.
- 4 Ezen irányelv 17. cikke a következőket írja elő:

„(1) Ellenérték fejében történő termékértékesítésnek minősül az adóalany vállalkozásából származó termékek továbbítása egy másik tagállamba.

»Másik tagállamba történő továbbításnak« kell tekinteni bármilyen birtokba vehető dolog adóalany általi vagy megbízásából történő feladását vagy fuvarozását vállalkozása céljára, ha az a termék fekvésének tagállamán kívüli területre, de a Közösség területére történik.

[...]”.

A francia jog

- 5 A code de la sécurité sociale (szociális biztonsági törvénykönyv) L. 245-13. cikke a vitatott hozzájárulások esedékessé válásának időpontjában hatályos változatában (a továbbiakban: szociális biztonsági törvénykönyv) úgy rendelkezik, hogy a Caisse nationale de l'assurance maladie des travailleurs salariés (munkavállalók országos megbízott pénztára) javára létrejön az említett törvénykönyv L. 651-1. és azt követő cikkeiben szabályozott C3S-t kiegészítő hozzájárulás, amelynek megállapítására, beszedésére, esedékességére és ellenőrzésére a C3S-re irányadó feltételek mellett kerül sor, mértéke pedig 0,03%.

6 A code de la sécurité sociale (szociális biztonsági törvénykönyv) L. 651-1. cikke rendelkezik arról, hogy a Régime social des Indépendants (egyéni vállalkozók társadalombiztosítása, a továbbiakban: RSI), a Fonds de solidarité vieillesse (öregségi szolidaritási alap) és a Fonds de réserve pour les retraites (nyugdíjtartalék-alap) javára létrejön a többek között a részvénytársaságok és egyszerűsített részvénytársaságok által fizetendő szolidaritási szociális hozzájárulás.

7 Az említett törvénykönyv L. 651-3. cikke előírja:

„A szolidaritási szociális hozzájárulást évente kell fizetni. Mértékét rendeletben, legalább az L. 651-5. cikkben meghatározott forgalom 0,13%-ában kell meghatározni. Nem lehet beszedni, ha a társaság forgalma 760 000 euró alatt van.

[...]”

8 A szociális biztonsági törvénykönyv L. 651-5. cikke a következőképpen rendelkezik:

„A szolidaritási szociális hozzájárulás fizetésére kötelezett társaságok és vállalkozások kötelesek évente az e hozzájárulás beszedésért felelős szervezet számára megadni az adóhatóságnak bejelentett teljes forgalmuknak a fogalmat terhelő és hasonló adók nélkül kiszámított összegét [...]”.

9 A code général des impôts alapügy tényállásának idején hatályos változatának (általános adókodeks, a továbbiakban: CGI) 256. cikke előírja:

„Termékértékesítésnek minősül az adóalany vállalkozásából származó valamely terméknek az adóalany által az Európai Közösség valamely másik tagállamába történő továbbítása.

Az előző rendelkezések szerinti továbbításnak minősül valamely birtokba vehető dolog adóalany általi vagy annak megbízásából történő feladása vagy fuvarozása a vállalkozása céljára, kivéve az olyan dolog feladását vagy fuvarozását, amelynek rendeltetése az érkezés helye szerinti tagállamban a következő:

- a) ideiglenesen használják az adóalany által nyújtandó szolgáltatások céljára vagy olyan körülmények között, amelyek alapján – amennyiben importált dologról van szó – az adóalany jogosulttá válik a teljes importvám-mentességet biztosító ideiglenes behozatalra;
- b) munkálatokat végeznek rajta, feltéve hogy a dolgot Franciaországba ezen adóalany részére visszaküldik vagy visszaszállítják;
- c) üzembe helyezik vagy összeszerelik;
- d) az adóalany által a [héairányelv] 37. cikkében említett feltételek mellett végzett, közlekedési eszközök fedélzetén zajló értékesítések tárgyát képezik.

[...]”.

10 A CGI 262 ter cikke az alábbiak szerint rendelkezik:

„I. Mentésülnek a hozzáadottérték-adó alól:

1. azon termékértékesítések, amelyek során a terméket az Európai Közösség valamely másik tagállamának területére adják fel vagy fuvarozzák egy másik adóalany vagy egy nem adóalany jogi személy számára.

[...]

2. A 256. cikk III. pontjában említett termékértékesítésekkel egy tekintet alá eső továbbítások, amelyek a fenti 1. pontban előírt mentességben részesülnének, ha azokra harmadik személy adóalany javára került volna sor.

[...]”.

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés

- 11 A Lubrizol a vegyiparban tevékenykedő, kenőanyagokhoz adalékokat gyártó és értékesítő vállalkozás. Franciaországi székhelyű egyszerűsített részvénytársaságként a vitatott hozzájárulások fizetésére kötelezett.
- 12 A Lubrizol által a 2008. évre vonatkozóan fizetendő vitatott hozzájárulások adóalapjának ellenőrzését követően a Caisse RSI megállapította az adóalap eltérését a Caisse RSI részére bevallott 2007. évi forgalom és a megfelelő adóhatóság által közölt forgalom között, amely megfelelt a Közösségen belüli továbbítások összegének a hozzájárulások adóalapjából a Lubrizol által történő levonásának.
- 13 Következésképpen a Caisse RSI 2012. március 13-án utólagos adómegállapításról szóló értesítést majd felszólító levelet küldött a Lubrizol részére. A Lubrizol vitatta, hogy tartozna a követelt összegekkel, annak állításával, hogy azon áruk értéke, amelyeket az Európai Unió más tagállamaiba továbbított, nem tartozott az általa a 2008. év vonatkozásában fizetendő, vitatott hozzájárulások adóalapjába. Álláspontja szerint e továbbítások időpontjában még az említett áruk tulajdonosa volt, és még nem ruházta át azokat az ügyfelei részére, és ezért az említett továbbítások nem minősültek értékesítésnek, ennek következtében pedig forgalomnak.
- 14 Azt követően, hogy keresetét első- és másodfokon elutasították, a Lubrizol felülvizsgálati kérelmet nyújtott be a Cour de cassation (semmitőszék, Franciaország) előtt arra hivatkozva, hogy a fellebbviteli bíróság által kimondottakkal ellentétben a vitatott hozzájárulásokat azonos hatású díjaknak kell tekinteni, mivel az adóalapjukban szerepelnek a más tagállamokba irányuló árutovábbítások, a belföldi és a harmadik országokba irányuló árutovábbítások viszont nem.
- 15 A kérdést előterjesztő bíróság rámutat, hogy a C3S-t a nem a mezőgazdaság területén tevékenykedő önálló vállalkozókra vonatkozó betegbiztosítás és anyasági biztosítási rendszerek, a kézműiparban, az iparban vagy kereskedelemben foglalkoztatott, vagy szellemi szabadfoglalkozású önálló vállalkozókra vonatkozó öregségi nyugdíjbiztosítási rendszerek javára hozták létre. E bíróság azt is hangsúlyozza, hogy a 2008. év során a C3S-ből származó bevétel alapvetően a Caisse RSI alá tartozott, amely annak beszédését végrehajtja.
- 16 A Cour de cassation (semmitőszék) egyébiránt rámutat, hogy a C3S-hoz kapcsolódó kiegészítő hozzájárulást a 2004. augusztus 13-i 2004–810 törvény hozta létre, és hogy az abból származó bevételből 2008-ban alapvetően a Caisse nationale de l'assurance maladie des travailleurs salariés, később pedig a Fonds de solidarité vieillesse részesült.
- 17 A kérdést előterjesztő bíróság szerint e két hozzájárulásnak, amelyek a belső jog értelmében bármilyen fajta díj jellegét ölthetik, az adóhatóság részére bevallott teljes forgalom képezi az adóalapját. A héairányelv 14. cikkének (1) bekezdése értelmében vett termékértékesítések a vitatott hozzájárulások adóalapjába tartoznak.
- 18 Márpedig e bíróság szerint, a jelen ügyben irreleváns egyes kivételektől eltekintve és a héairányelv 17. cikkének (1) bekezdésével összhangban a CGI 256. cikkének III. pontja héaköteles termékértékesítésnek tekinti az adóalany vállalkozásához tartozó valamely árunak az adóalany által vagy annak megbízásából történő továbbítását, amely továbbítás az adóalany vállalkozásának céljára és

az Unió valamely másik tagállamába irányul. Az ilyen továbbítást fel kell tüntetni a hozzájárulás fizetésére kötelezett személy által az adóhatóságnak benyújtott bevallásban, jöllehet az mentesül a héa fizetése alól a CGI 262 ter cikke alapján.

- 19 Ezen összefüggésben a kérdést előterjesztő bíróság korábban már kimondta, hogy a valamely vállalkozás által Franciaországból az Unió valamely másik tagállamába végzett készlettovábbítások reprezentatív értékét akkor is bele kell számítani a vitatott hozzájárulások alapjába, ha e továbbítás önmagában nem generál forgalmat. Ezzel szemben a belföldön folytatott és a harmadik államokba irányuló továbbítások nem esnek a termékértékesítéssel egy tekintet alá, és ezért reprezentatív értékük sem tartozik a vitatott hozzájárulások alapjába.
- 20 E körülmények között a Cour de cassation (semmitőszék) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdést terjeszti a Bíróság elé:

„Az [EUMSZ] 28. és [EUMSZ] 30. cikkel ellentétes-e, hogy a [vitatott] hozzájárulás[ok] fizetésére kötelezett személy által vagy annak megbízásából a vállalkozása céljára Franciaországból az Európai Unió valamely másik tagállamába továbbított termékek értékét figyelembe veszik az e hozzájárulások alapját képező teljes forgalom megállapítása érdekében?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésről

- 21 Kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy az EUMSZ 28. és EUMSZ 30. cikket úgy kell-e értelmezni, hogy azokkal ellentétes az olyan tagállami szabályozás, amely úgy rendelkezik, hogy a társaságok éves forgalma után beszedett hozzájárulások adóalapját, ha e forgalom elér vagy meghalad egy bizonyos összeget, a fizetésre kötelezett személy által vagy annak megbízásából a vállalkozása céljára e tagállamból egy másik uniós tagállamba továbbított termékek reprezentatív értékét figyelembe véve kell kiszámítani, ahol ezen értéket a továbbítás időpontjától veszik figyelembe, míg ha ugyanezen árukat a fizetésre kötelezett személy által vagy annak megbízásából, a vállalkozása céljára az érintett tagállam területén belül továbbítják, az értéküket csak a későbbi értékesítésük alkalmával számítják be az említett adóalapba.
- 22 Az alapügyben alkalmazandó nemzeti jog szerint a vitatott hozzájárulásokat a társaságok éves forgalma után vetik ki, azzal a feltétellel, hogy annak összege az érintett adóévben legalább 760 000 euró. E nemzeti jogból következik az is, hogy az e hozzájárulások fizetésére kötelezett személy által vagy annak megbízásából a vállalkozása céljára Franciaországból az Unió valamely másik tagállamába történő terméktovábbítás az említett hozzájárulások beszedése szempontjából termékértékesítésnek minősül-e, és részét képezi-e az érintett társaság forgalmának.
- 23 A kérdést előterjesztő bíróság közelebbről rámutat, hogy azon áruk reprezentatív értéke, amelyeket a tulajdonjog elvesztése nélkül egyszerűen egy másik uniós tagállamba továbbítanak, a vitatott hozzájárulások adóalapjába tartozik, viszont nem ez az eset áll elő, ha ilyen továbbításra Franciaország területén belül kerül sor. A Franciaország területén belül teljesített továbbítások esetében csak az érintett áruk értékesítésének időpontjában számítják be azok értékét a szóban forgó társaság forgalmába, és képezi részét a vitatott hozzájárulások adóalapjának. A kérdést előterjesztő bíróság tehát arra kíván választ kapni, hogy az említett hozzájárulások adóalapja kiszámításának módjára tekintettel az utóbbiak az EUMSZ 28. és EUMSZ 30. cikkel ellentétes, kiviteli vámokkal azonos hatású díjaknak minősülnek-e.
- 24 A Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint azonos hatású díjnak minősül minden olyan pénzügyi teher, legyen az bármilyen csekély összegű, amelyet egyoldalúan vetnek ki – bármi legyen is az elnevezése és alkalmazásának módja –, amely a határ átlépésének tényéből eredően sújtja az árukat, amennyiben az nem minősül a szó szoros értelmében vett vámnak. Ezzel szemben, az általános belső adórendszer részét képező olyan pénzügyi terhek, amelyek rendszeresen, ugyanazon objektív

szempontok alapján, származási helyüktől és rendeltetésüktől függetlenül vonatkoznak a termékcsoportokra, az EUMSZ 110. cikk hatálya alá tartoznak, amely tiltja a hátrányosan megkülönböztető belső adókat (2018. március 1-jei Petrotel-Lukoil és Georgescu ítélet, C-76/17, EU:C:2018:139, 21. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

- 25 E vonatkozásban emlékeztetni kell arra, hogy az EUM-Szerződésnek az azonos hatású díjakra és a hátrányosan megkülönböztető belső adókra vonatkozó rendelkezéseit nem lehet együttesen alkalmazni, ily módon az EUMSZ 110. cikk hatálya alá tartozó intézkedés a Szerződés rendszerében nem minősülhet „azonos hatású díjnak” (lásd ebben az értelemben: 2014. október 2-i Orgacom ítélet, C-254/13, EU:C:2014:2251, 20. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 26 Valamely pénzügyi teher akkor sem minősül „azonos hatású díjnak”, ha azt bizonyos körülmények esetén az uniós jog által előírt kötelezettségeknek való megfelelés céljából végzett ellenőrzések miatt vetik ki, vagy ha az azon gazdasági szereplő részére ténylegesen nyújtott szolgáltatás ellenértékét képezi, aki azt az említett szolgáltatással arányos összegben köteles megfizetni (lásd ebben az értelemben: 1992. június 11-i Sanders Adour és Guyomarc’h Orthez Nutrition animale ítélet, C-149/91 és C-150/91, 17. pont; 2004. szeptember 9-i Carbonati Apuani ítélet, C-72/03, EU:C:2004:506, 31. pont).
- 27 Meg kell tehát határozni, hogy a vitatott hozzájárulások megfelelnek-e a vámmal azonos hatású díjak fogalom meghatározásának, ahogyan az a jelen ítélet 24–26. pontjában szereplő elemekből következik.
- 28 E vonatkozásban először is rá kell mutatni, hogy a vitatott hozzájárulások az egyik tagállam által egyoldalúan kivetett pénzügyi terheket képeznek. Mivel az ilyen terhek kivetésének célja közömbös, nincs jelentősége annak, hogy egy szociális biztonsági rendszer finanszírozására szánt díjakról van szó (lásd ebben az értelemben: 2000. szeptember 21-i Michaïlidis ítélet, C-441/98 és C-442/98, EU:C:2000:479, 17. pont).
- 29 Másodszor meg kell vizsgálni, hogy a vitatott hozzájárulások sújtanak-e árukat.
- 30 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság az EUMSZ 110. cikk értelmezése kapcsán kimondta, hogy az olyan díjat, amelyet nem kifejezetten termékekre vetnek ki, mégis árukat sújtó díjnak kell tekinteni abban az esetben, ha azt közvetlenül áthárítják a szóban forgó termék költségére (1977. február 16-i Schöttle ítélet, 20/76, EU:C:1977:26, 15. pont; 2007. november 8-i Stadtgemeinde Frohnleiten és Gemeindebetriebe Frohnleiten ítélet, C-221/06, EU:C:2007:657, 43. pont). Ezen ítélkezési gyakorlatot az EUMSZ 28. és EUMSZ 30. cikk értelmezésének összefüggésében is alkalmazni kell.
- 31 Az alapügyben a vitatott hozzájárulásokat az azok fizetésére kötelezett társaságok éves forgalma alapján, nem pedig közvetlenül az e társaságok által értékesített áruk reprezentatív értéke vagy értékesítési ára alapján számítják ki.
- 32 Mivel azonban e társaságok éves forgalma eléri a legalább 760 000 eurót, e forgalom egésze képezi azon szóban forgó díjak adóalapját, amelyek mértékét egyenként az említett forgalom 0,13%-ában és 0,03%-ában határozták meg. Amennyiben ugyanezen forgalmat a franciaországi termékértékesítés és termékeknek egy másik tagállamba történő továbbítása generálja, a vitatott hozzájárulások magukat e termékeket sújtják, jöllehet azokat nem az értékesítésük vagy a valamely más tagállamba történő továbbításuk időpontjában, hanem általánosan és éves szinten vetik ki.
- 33 Ahogyan a főtanácsnok az indítványának 89. pontjában rámutatott, e hozzájárulások közvetlenül befolyásolják az érintett termékek önköltségi árát, mivel e termékek valamelyikének minden egyes más tagállamba irányuló értékesítése vagy továbbítása szükségszerűen az így generált forgalom alapján beszedett, fent említett hozzájárulások adóalapjának emelkedéséhez vezet, amennyiben e forgalom eléri a legalább 760 000 eurós éves összeget.

- 34 E körülmények között a vitatott hozzájárulásokat úgy kell tekinteni, mint amelyek árukat sújtanak.
- 35 E következtetést nem kérdőjelezi meg az 1985. november 27-i Rousseau Wilmot ítélet (295/84, EU:C:1985:473), amelynek 16. pontjában a Bíróság kimondta, hogy az olyan hozzájárulás, mint a C3S a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadó-rendszer: egységes adóalap-megállapításról szóló, 1977. május 17-i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv (HL 1977. L 145., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 23. o.; a továbbiakban: hatodik irányelv) 33. cikkében szereplő, „olyan adók, illetékek vagy terhek” fogalma alá tartozik, „amelyek nem forgalmiadó-jellegűek”, különösen mivel azt az éves forgalom alapján számítják ki, anélkül hogy az az áruk vagy szolgáltatások árát közvetlenül érintené. Ezen ítélet ugyanis konkrétan a közös héarendszerre vonatkozott, közelebbről az említett 33. cikkre, amelynek a célja annak megakadályozása, hogy e rendszer működését veszélyeztessék valamely tagállam azon adóintézkedései, amelyek a termékek és szolgáltatások forgalmát sújtják, és a kereskedelmi ügyleteket a héára jellemzőhöz hasonló módon terhelik.
- 36 Harmadszor meg kell vizsgálni, hogy a vitatott hozzájárulások ezen árukat a határ átlépése miatt terhelik, vagy ellenkezőleg, az általános belső adórendszerből következnek, és rendszeresen, ugyanazon objektív szempontok alapján, származási helyüktől és rendeltetésüktől függetlenül vonatkoznak a termékcsoportokra.
- 37 E tekintetben a Bíróság korábban már kimondta, hogy a vámmal azonos hatású díjat az általános jellegű belső adótól megkülönböztető fő jellemző azon körülményben rejlik, hogy az előbbi kizárólag magát a határt átlépő terméket, az utóbbi viszont mind a behozott, az exportált, mind pedig a belföldi termékeket is sújtja (2014. október 2-i Orgacom ítélet, C-254/13, EU:C:2014:2251, 28. pont).
- 38 A jelen esetben kétségtelen, hogy a vitatott járulékok ugyanolyan mértékben sújtják a mind az egyik tagállamból egy másik tagállamba továbbított termékeket, mind pedig a belföldön értékesített termékeket.
- 39 Mindazonáltal, először is annak érdekében, hogy az érintett adóteher az EUMSZ 110. cikk értelmében vett általános belső adórendszer hatálya alá tartozzon, annak a belföldi árut és az azzal azonos exportált árut az értékesítés ugyanazon szakaszában ugyanazon adóval kell terhelnie, és a kétféle áru tekintetében ugyanazon adókötelezettséget kiváltó oknak kell fennállnia (2014. október 2-i Orgacom ítélet, C-254/13, EU:C:2014:2251, 29. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 40 Márpedig az áru ára csak az említett áru értékesítésének időpontjában kerül bele a vitatott hozzájárulások adóalapjába, az ezen áru belföldön marad, míg az említett áru reprezentatív értéke – amennyiben az árut más tagállamba továbbítják – e továbbítás időpontjától kezdve tartozik ugyanebbe az adóalapba.
- 41 E körülmény azonban nem kérdőjelezi meg azon megállapítást, amely szerint a vitatott hozzájárulásokból eredő pénzügyi teher az értékesítés ugyanazon szakaszában alkalmazandó, mivel az – ahogyan a francia kormány a Bíróság elé terjesztett írásbeli észrevételeiben arra hivatkozott – alapvetően a nemzeti piacon értékesített és a más tagállamba értékesítés céljából továbbított termékre vonatkozik.
- 42 Egyfelől ugyanis az említett termék belföldön történő értékesítése, másfelől pedig a termék más tagállamba értékesítés céljából történő továbbítása úgy tekinthető, mint amely a gazdasági tartalom szempontjából, az EUMSZ 110. cikk alkalmazásában az értékesítés ugyanazon szakaszát képezi (lásd analógia útján: 1992. június 11-i Sanders Adour és Guyomarc'h Orthez Nutrition animale ítélet, C-149/91 és C-150/91, EU:C:1992:261, 18. pont; 1998. április 2-i Outokumpu ítélet, C-213/96, EU:C:1998:155, 25. pont; 2002. április 23-i Nygård ítélet, C-234/99, EU:C:2002:244, 30. pont).

- 43 Más azonban a helyzet, ha – ahogyan azt a Lubrizol a Bíróság elé terjesztett észrevételeiben állítja –, az alapügy tárgyát képező termékek más tagállamba történő továbbítását figyelembe veszik a vitatott hozzájárulások adóalapjának kiszámítása során, még ha az ilyen továbbítás nem is vezet az említett termékek e másik tagállamban történő későbbi értékesítéséhez. Az ilyen továbbítás ugyanis nem tartozik az értékesítés ugyanazon szakaszába, mint a belföldi piacon történő értékesítés.
- 44 Ahogyan arra az Európai Bizottság hivatkozik, a vitatott hozzájárulásokból eredő pénzügyi terhet úgy kell tekinteni, mint amely e termékeket különböző értékesítési szakaszokban sújtja, amennyiben a valamely más tagállamba továbbított áruk értéke nem volt levonható a vitatott hozzájárulások adóalapjából, mivel azokat nem értékesítésre szánták, vagy úgy szállították vissza Franciaországba, hogy a másik tagállamban nem értékesítették. Ilyen esetben a vitatott hozzájárulásokat, feltéve hogy az ilyen termékek reprezentatív értékét figyelembe véve számítják ki őket, vámmal azonos hatású díjnak kell tekinteni.
- 45 Ezenkívül, amennyiben a valamely más tagállamba továbbított áruk értékét az e tagállamban történő értékesítésük során másodszor is beleszámítanák a vitatott hozzájárulások adóalapjába, az exportált áruk, a nemzeti piacra szánt termékektől eltérően kétszer viselnék a szóban forgó pénzügyi terhet. Ilyen esetben ezeket a hozzájárulásokat, amennyiben az említett áruk eladási árát figyelembe véve számítják ki őket, szintén azonos hatású díjnak kell tekinteni (lásd ebben az értelemben: 1997. szeptember 17-i Fricarnes ítélet, C-28/96, EU:C:1997:412, 28. pont).
- 46 Másodszor hangsúlyozni kell, hogy amennyiben az általános belső adórendszer részét képező és a nemzeti piacon értékesített nemzeti termékek és az exportált nemzeti termékek tekintetében rendszeresen beszedett díjból származó előny teljes mértékben ellensúlyozza a piacra helyezést követően a nemzeti piacon értékesített nemzeti termékekre kivetett terhet, az ilyen teher is az EUMSZ 28. cikkel és az EUMSZ 30. cikkel ellentétes, vámmal azonos hatású díjnak minősül (2018. március 1-jei Petrotel-Lukoil és Georgescu ítélet, C-76/17, EU:C:2018:139, 24. pont).
- 47 A jelen esetben azonban semmi nem utal arra, hogy a vitatott hozzájárulások ilyen hatással járnak. Ahogyan ugyanis a főtanácsnok az indítványának 94. pontjában lényegében kimondta, az e hozzájárulásokból származó bevételt azon szociális biztonsági szervezetek költségvetésének finanszírozására szánják, amelyek szolgáltatásainak nem célja és látszólag nem következménye a belföldön értékesített nemzeti termékekre vonatkozóan az említett hozzájárulások beszedéséből származó teher teljes körű ellensúlyozása.
- 48 Negyedszer rá kell mutatni, hogy ahogyan a főtanácsnok az indítványának 71. pontjában lényegében hangsúlyozta, a Bírósághoz benyújtott ügyiratok nem utalnak arra, hogy a vitatott hozzájárulásokat az uniós jog által előírt kötelezettségeknek való megfelelés céljából végzett ellenőrzések miatt vetik ki, vagy ha az azon gazdasági szereplő részére ténylegesen nyújtott szolgáltatás ellenértékét képezik, aki azt az említett szolgáltatással arányos összegben köteles megfizetni.
- 49 Ebből következik, hogy a vitatott hozzájárulások – a jelen ítélet 43–47. pontjában kifejtettekre figyelemmel – az EUMSZ 110. cikk értelmében vett belső adóknak tűnnek, amit azonban a kérdést előterjesztő bíróságnak kell megvizsgálnia.
- 50 Mivel a Lubrizol a Bíróság előtti tárgyaláson jelezte, hogy nem hivatkozik az EUMSZ 110. cikk megsértésére, és a Bírósághoz ezzel kapcsolatban nem intéztek kérdést, nem kell megvizsgálni, hogy az olyan hozzájárulások, mint a vitatott hozzájárulások hátrányosan megkülönböztetők-e az EUMSZ 110. cikk értelmében.
- 51 A fentiekből az következik, hogy az EUMSZ 28. és EUMSZ 30. cikket úgy kell értelmezni, hogy azokkal nem ellentétes az olyan tagállami szabályozás, amely úgy rendelkezik, hogy a társaságok éves forgalma után beszedett hozzájárulások adóalapját, ha e forgalom elér vagy meghalad egy bizonyos összeget, a fizetésre kötelezett személy által vagy annak megbízásából a vállalkozása céljára e tagállamból egy

másik uniós tagállamba továbbított termékek reprezentatív értékét figyelembe véve kell kiszámítani, ahol ezen értéket a továbbítás időpontjától veszik figyelembe, míg ha ugyanezen árukat a fizetésre kötelezett személy által vagy annak megbízásából, a vállalkozása céljára az érintett tagállam területén belül továbbítják, az értéküket csak a későbbi értékesítésük alkalmával számítják be az említett adóalapba, azzal a feltétellel, hogy:

- először is, ezen áruk értékét nem veszik újra figyelembe ezen adóalapban az említett tagállamban történő későbbi értékesítésük során;
- másodszor az értéküket levonják ezen adóalapból abban az esetben, ha ezen árukat nem a másik tagállamban történő értékesítésre szánják, vagy azokat a származás szerinti tagállamba anélkül szállították vissza, hogy ott korábban értékesítették volna, és
- harmadszor az említett hozzájárulásokból származó előnyök nem ellensúlyozzák teljes mértékben a forgalomba hozatalt követően a nemzeti piacon értékesített nemzeti termékekre kivetett terhet, aminek a vizsgálata a kérdést előterjesztő bíróság feladata.

A költségekről

- 52 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 (negyedik tanács) a következőképpen határozott:

Az EUMSZ 28. és EUMSZ 30. cikket úgy kell értelmezni, hogy azokkal nem ellentétes az olyan tagállami szabályozás, amely úgy rendelkezik, hogy a társaságok éves forgalma után beszedett hozzájárulások adóalapját, ha e forgalom elér vagy meghalad egy bizonyos összeget, a fizetésre kötelezett személy által vagy annak megbízásából a vállalkozása céljára e tagállamból egy másik európai uniós tagállamba továbbított termékek reprezentatív értékét figyelembe véve kell kiszámítani, ahol ezen értéket a továbbítás időpontjától veszik figyelembe, míg ha ugyanezen árukat a fizetésre kötelezett személy által vagy annak megbízásából, a vállalkozása céljára az érintett tagállam területén belül továbbítják, az értéküket csak a későbbi értékesítésük alkalmával számítják be az említett adóalapba, azzal a feltétellel, hogy:

- először is, ezen áruk értékét nem veszik újra figyelembe ezen adóalapban az említett tagállamban történő későbbi értékesítésük során;
- másodszor az értéküket levonják ezen adóalapból abban az esetben, ha ezen árukat nem a másik tagállamban történő értékesítésre szánják, vagy azokat a származás szerinti tagállamba anélkül szállították vissza, hogy ott korábban értékesítették volna, és
- harmadszor az említett hozzájárulásokból származó előnyök nem ellensúlyozzák teljes mértékben a forgalomba hozatalt követően a nemzeti piacon értékesített nemzeti termékekre kivetett terhet, aminek a vizsgálata a kérdést előterjesztő bíróság feladata.

Aláírások