



## Határozatok Tára

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (második tanács)

2015. október 15.\*

„Előzetes döntéshozatal — 92/83/EGK irányelv — Az alkohol és az alkoholtartalmú italok jövedéki adója szerkezetének összehangolása — A 27. cikk (1) bekezdésének d) pontja — Harmonizált jövedéki adó alóli mentesség — Etil-alkohol — Gyógyszergyártásra szolgáló eszközök és helyiségek tisztítására és fertőtlenítésére való használat”

A C-306/14. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Varhoven administrativen sad (legfelsőbb közigazgatási bíróság, Bulgária) a Bírósághoz 2014. június 25-én érkezett, 2014. június 19-i határozatával terjesztett elő az előtte

a **Direktor na Agentsia „Mitnitsi”**

és

a **Biovet AD**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (második tanács),

tagjai: R. Silva de Lapuerta az első tanács elnöke, a második tanács elnökeként eljárva (előadó), J. L. da Cruz Vilaça, A. Arabadjiev, C. Lycourgos és J.-C. Bonichot bírák,

főtanácsnok: Y. Bot,

hivatalvezető: M. Aleksejev tanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2015. április 30-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- a Direktor na Agentsia „Mitnitsi” képviseletében V. Tanov, S. Yordanova, N. Yotsova-Toteva és S. Genova,
- a Biovet AD képviseletében A. Ivanov,
- a bolgár kormány képviseletében E. Petranova, D. Drambozova és M. Georgieva, meghatalmazotti minőségben,

\* Az eljárás nyelve: bolgár.

- a portugál kormány képviselőjében L. Inez Fernandes, N. Vitorino és M. Rebelo, meghatalmazotti minőségben,
  - az Európai Bizottság képviselőjében M. Wasmeier és D. Roussanov, meghatalmazotti minőségben,
- a főtanácsnok indítványának a 2015. június 4-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,  
meghozta a következő

### Ítéletet

- 1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem 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.) 27. cikke (2) bekezdése d) pontjának értelmezésére vonatkozik.
- 2 E kérelmet a Direktor na Agentsia „Mitnitsi” (a vámhatóság igazgatója, a továbbiakban: Direktor) és a Biovet AD (a továbbiakban: Biovet) között az ez utóbbi által tisztításra és fertőtlenítésre használt etil-alkohol harmonizált jövedéki adó alá tartozása tárgyában folyamatban lévő jogvitában terjesztették elő.

### Jogi háttér

#### *Az uniós jog*

- 3 A 92/83 irányelv tizenkilenc és huszadik preambulumbekzdésének szövege a következő:  
  
„mivel közösségi szinten meg kell határozni azokat a mentességeket, amelyeket a tagállamok között szállított árukra kell alkalmazni;  
  
mivel azonban a tagállamok számára engedélyezhető, hogy a saját területükön belüli végfelhasználásokhoz kötötten mentességeket alkalmazhassanak”.
- 4 Ezen irányelv 19. cikkének (1) bekezdése alapján a tagállamok jövedéki adót vetnek ki az etil-alkoholra.
- 5 Az említett irányelv 27. cikkének (1) bekezdése a következőképpen rendelkezik:  
  
„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 [helyesen: helyes és közvetlen 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 e cikk (3) és (4) bekezdésének megfelelően 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;

[...]

d) a [törzskönyvezett gyógyszerkészítményekre vonatkozó törvényi, rendeleti vagy közigazgatási intézkedésekben megállapított rendelkezések közelítéséről szóló, 1965. január 26-i] 65/65/EGK [tanácsi] irányelv [(HL 1965. 22., 369. o.)] által meghatározott gyógyszerek előállítására használják;

[...]

6 Ugyanezen irányelv 27. cikke (2) bekezdésének d) pontja előírja:

„A tagállamok mentesíthetik 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 [helyesen: helyes és közvetlen alkalmazását] és mindennemű csalás, adókikerülés vagy visszaélés megelőzését, amennyiben a terméket a következő célokra használják:

[...]

d) gyártási eljárás, feltéve hogy a végtermék nem tartalmaz alkoholt;

#### *A bolgár jog*

7 A jövedéki adóról és az adóraktárakról szóló törvény (Zakon za aktsizite i danachnite skladove DV, 91. sz., 2005. november 15.; a továbbiakban: ZADS) 22. cikke (4) bekezdése 4. pontjának az alapügy tényállása idején hatályos változata értelmében az alkohol és alkoholtartalmú italok után befizetett jövedéki adót vissza kell téríteni, ha azt gyártási eljárás céljára használják, feltéve hogy a végtermék nem tartalmaz alkoholt.

8 A ZADS 22. cikkének (7) bekezdése pontosítja, hogy különösen annak 22. cikke (4) bekezdése 4. pontja alkalmazásában a tisztítószerként használt alkohol és alkoholtartalmú italok nem tekinthetők úgy, mint amelyek valamely gyártási eljárás részét képezik, vagy mint amelyeket annak céljára használják fel.

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

9 A Biovet gyógyászati anyagokat gyárt, és állatgyógyászati termékekkel, mezőgazdasági szerekkel, valamint emberi felhasználásra szánt gyógyszerekkel kereskedik.

10 Gyógyszergyártási tevékenysége keretében a Biovet 70%-os híg etanol oldat formájában etil-alkoholt használ műszaki eszközök és gyártóberendezések, helyiségek, valamint munkafelületek tisztítására és fertőtlenítésére.

11 2012. szeptember 14-én a Biovet 271 liter, ugyanezen év augusztus 1-jétől augusztus 31-ig terjedő időszakban e célokra felhasznált etil-alkohol után befizetett jövedéki adó visszatérítését kérte.

12 A Nachalnik na Mitnitsa „Plovdiv” (a plovdivi vámhivatal vezetője) határozatában megtagadta a jövedéki adó visszatérítését. E határozatot közigazgatási úton megtámadták, és azt a Direktor határozatával helybenhagyta.

13 A Biovet ez utóbbi határozattal szemben keresetet nyújtott be az Administrativen sad Sofia-gradhoz (szófia-i közigazgatási bíróság, Bulgária), amely megállapította, hogy a tisztítás és a fertőtlenítés különböző jellegű tevékenységnek minősülnek, amelyek az alkoholt nem tartalmazó végtermék gyártási eljárásának részét képezik, így a fertőtlenítésre használt alkohol beszerzése után fizetett jövedéki adót a ZADS 22. cikke (4) bekezdésének 4. pontja alapján vissza kell téríteni, és arra a ZADS 22. cikkének (7) bekezdése nem vonatkozik.

- 14 A Direktor fellebbezést nyújtott be az Administrativen sad Sofia-grad ítéletével szemben a kérdést előterjesztő bírósághoz.
- 15 E körülmények között a Varhoven administrativen sad (legfelsőbb közigazgatási bíróság) az eljárás felfüggesztéséről határozott, és a következő kérdéseket terjesztette a Bíróság elé előzetes döntéshozatalra:
- „1) Hogyan kell értelmezni a 92/83/EGK tanácsi irányelv 27. cikke (2) bekezdésének d) pontjában szereplő »gyártási eljárás« fogalmát, és a gyógyszerek helyes gyártási gyakorlata által előírt meghatározott tisztasági szint elérését szolgáló folyamatokként a tisztítást és/vagy a fertőtlenítést is magában foglalja-e ezen fogalom?
- 2) Lehetővé teszi-e a 92/83 irányelv 27. cikke (2) bekezdésének d) pontja azt, hogy miután a tagállamok jogszabályban mentesítették az alkoholt a harmonizált jövedéki adó alól azon feltétel mellett, hogy azt gyártási eljárás céljára használják, feltéve hogy a végtermék nem tartalmaz alkoholt, olyan rendelkezést vezessenek be, amely szerint e mentesség alkalmazása szempontjából a tisztításra használt alkohol nem minősül gyártási eljárás céljára használatnak?
- 3) Megengedett-e a jogbiztonság és a bizalomvédelem elvére tekintettel, hogy azonnal (tehát a piaci szereplők magatartásának átalakítására rendelkezésre álló megfelelő időszak nélkül) hatályba lépjen a ZADS 22. cikkének (7) bekezdésében rögzítetthez hasonló olyan fikció, amely a tagállam által saját mérlegelési jogkörében bevezetett jövedékiadó-mentesség esetében korlátozza a tisztítószerként használt alkohol után befizetett adó visszatérítését?”

### **Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről**

#### *Az első és a második kérdésről*

- 16 Első és második kérdésével, amelyeket célszerű együttesen vizsgálni, a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy a 92/83 irányelv 27. cikke (2) bekezdésének d) pontját úgy kell-e értelmezni, hogy amennyiben valamely tagállam az e rendelkezésben előírt mentességet végrehajtó szabályozást fogad el, a gyógyszergyártásra szolgáló eszközök és helyiségek tisztítására és/vagy fertőtlenítésére felhasznált etil-alkohol e mentesség alá eshet, és hogy adott esetben ezen tagállam az említett mentesség végrehajtása keretében kizárhatja-e annak hatálya alól az ilyen tisztítási vagy fertőtlenítési célból használt etil-alkoholt.
- 17 Előjáróban emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata 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 hasznos választ adjon. Ennek érdekében adott esetben a Bíróságnak át kell fogalmaznia a feltett kérdéseket (lásd: Brasserie Bouquet ítélet, C-285/14, EU:C:2015:353, 15. pont). Az a körülmény, hogy valamely nemzeti bíróság az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdést formálisan bizonyos uniós rendelkezésekre hivatkozva fogalmazta meg, nem akadályozza meg, hogy a Bíróság megadja e bíróság számára az értelmezés minden olyan elemét, amely szükséges az utóbbi előtt lévő ügy megítéléséhez, akár hivatkozott ezekre a kérdéseinek megfogalmazásában, akár nem. E tekintetben a Bíróságnak kell a nemzeti bíróság által szolgáltatott információk összessége és különösen az előzetes döntéshozatalra utalás indokolása alapján meghatározni az uniós jog azon rendelkezéseit, amelyeknek az értelmezése a per tárgyára figyelemmel szükséges (lásd: Essent Energie Productie ítélet, C-91/13, EU:C:2014:2206, 36. pont).

- 18 Mivel az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy a Biovet olyan jövedéki adó visszatérítését kéri, amelyet gyógyszergyártásra irányuló tevékenysége keretében berendezések és helyiségek tisztítására vagy fertőtlenítésére használt etil-alkohol beszerzése után fizetett, meg kell vizsgálni, hogy az alapügyben szóban forgó helyzethez hasonló eset a 92/83 irányelv 27. cikke (1) bekezdése d) pontjának hatálya alá tartozik-e. Ugyanis amennyiben ez a helyzet áll fenn, akkor ez az alkohol e rendelkezés alapján kötelező jelleggel jövedékiadó-mentességet élvez, ily módon nem szükséges annak vizsgálata, hogy ezen irányelv 27. cikke (2) bekezdésének d) pontja ilyen helyzetre alkalmazható-e.
- 19 Következésképpen az első és második kérdést oly módon kell átfogalmazni, hogy azok lényegében annak a kérdésnek a megválaszolására irányulnak, hogy a 92/83 irányelv 27. cikke (1) bekezdésének d) pontját úgy kell-e értelmezni, hogy az e rendelkezésben foglalt mentesítési kötelezettséget alkalmazni kell a vállalkozások által gyógyszergyártásra szolgáló eszközök és helyiségek tisztítására vagy fertőtlenítésére felhasznált etil-alkoholra.
- 20 E tekintetben meg kell állapítani, hogy az említett rendelkezés szövege, amely előírja, hogy a tagállamok mentesítik a 92/83 irányelvben szereplő alkoholtartalmú termékeket a harmonizált jövedéki adó alól, amennyiben azokat gyógyszerek előállítására használják, nem rendeli alá e mentesség alkalmazását sem annak a feltételnek, hogy e termékek közvetlenül a gyógyszerek előállítására szolgáljanak, sem pedig annak, hogy azok azon gyógyszerek összetevőivé váljanak, amelyek előállításához azokat felhasználták.
- 21 Kétségtelen, hogy a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint a 92/83 irányelvben foglalt mentességgel elérni kívánt cél elsősorban az, hogy semlegesítse az egyéb kereskedelmi vagy ipari termékek összetevőjeként felhasznált alkoholra – mint köztes termékekre – kivetett jövedéki adók hatását (lásd: *Asprod-végzés*, C-313/14, EU:C:2014:2426, 16. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 22 Mindamellet nem ez az említett mentességek által elérni kívánt egyetlen cél, mivel azok közül néhány, mint az ezen irányelv 27. cikke (1) bekezdésének a) és b) pontjában foglalt, a tagállamok előírásainak megfelelően teljesen denaturált alkoholra, illetve az ily módon denaturált és nem emberi fogyasztásra szánt termék előállítására használt alkoholra vonatkozó célok abban az esetben is mentesítik az alkoholt a harmonizált jövedéki adó alól, ha azt nem más termékek összetevőjévé váló köztes terméként használják fel.
- 23 A 92/83 irányelv 27. cikke (1) bekezdésének d) pontjában foglalt mentesség esetében, amely a gyógyszerek előállítására használt alkohol utáni harmonizált jövedéki adó hatásának semlegesítésére irányul, szintén az a helyzet, hogy ez az alkohol e gyógyszerek összetevőjévé válik, vagy az csak az előállításukhoz lesz szükséges, anélkül ugyanakkor, hogy azok összetevőjévé válna.
- 24 A jelen esetben nem vitatott, hogy a Biovet a gyógyszergyártásra irányuló tevékenysége keretében kérte azon jövedéki adó visszatérítését, amelyet az eszközei és helyiségei fertőtlenítésére használt etil-alkohol beszerzése után fizetett meg.
- 25 Márpedig a Bíróság elé terjesztett iratokból kitűnik, hogy a gyógyszergyártáshoz használt eszközök, berendezések és helyiségek fertőtlenítése a gyógyszergyártás egyik szükséges szakasza, továbbá hogy az ilyen fertőtlenítési eljárás keretében az etil-alkohol használata elengedhetetlen. E tekintetben a gyógyszerek speciális jelleget mutatnak a többi termékhez képest, mivel gyártásuk folyamata szigorú egészségügyi szabályoknak van alárendelve. Ugyanis, amint azt a kérdést előterjesztő bíróság megállapítja, az alapügyben szóban forgó fertőtlenítési eljárás célja különösen a kórokozó mikroorganizmusok elpusztítása, amelyek a gyógyszerek mikrobiológiai tartalmára vonatkozó szabályok alapján abban nem lehetnek jelen.

- 26 Ebből következően, amennyiben ez a fertőtlenítés a gyógyszergyártási eljárás szerves részét képezi, az e célra használt etil-alkoholt úgy kell tekinteni, mint amelyet a 92/83 irányelv 27. cikke (1) bekezdésének d) pontja értelmében „gyógyszerek előállítására” használnak.
- 27 Következésképpen, e rendelkezésnek megfelelően ezt az alkoholt az érintett tagállam által meghatározott feltételek között mentesíteni kell a harmonizált jövedéki adó alól, hogy biztosítsák az említett rendelkezésben foglalt mentesség helyes és közvetlen alkalmazását és mindennemű csalás, adókikerülés vagy visszaélés megelőzését.
- 28 E körülmények között az első és második kérdésre azt a választ kell adni, hogy a 92/83 irányelv 27. cikke (1) bekezdésének d) pontját úgy kell értelmezni, hogy az e rendelkezésben foglalt mentesítési kötelezettséget alkalmazni kell a vállalkozások által gyógyszergyártásra szolgáló eszközök és helyiségek tisztítására vagy fertőtlenítésére felhasznált etil-alkoholra.

#### *A harmadik kérdésről*

- 29 Az első és a második kérdésre adott válaszokra figyelemmel a harmadik kérdést nem kell megválaszolni.

#### **A költségekről**

- 30 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 (második tanács) a következőképpen határozott:

**Az alkohol és az alkoholtartalmú italok jövedéki adója szerkezetének összehangolásáról szóló, 1992. október 19-i 92/83/EGK tanácsi irányelv 27. cikke (1) bekezdésének d) pontját úgy kell értelmezni, hogy az e rendelkezésben foglalt mentesítési kötelezettséget alkalmazni kell a vállalkozások által gyógyszergyártásra szolgáló eszközök és helyiségek tisztítására vagy fertőtlenítésére felhasznált etil-alkoholra.**

Aláírások