A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (első tanács)

2017. július 13.*

„Előzetes döntéshozatal — 2003/96/EK irányelv — Az energiatermékek és a villamos energia adóztatása — A 14. cikk (1) bekezdésének c) pontja — Az Európai Unió felségvizein belüli hajózás céljára üzemanyagként és vízi jármű fedélzetén villamos energia előállításához felhasznált energiatermékek adómentessége — Olyan üzemanyag, amelyet valamely hajó annak érdekében használ fel, hogy a megépítésének helyéről egy másik tagállam kikötőjébe hajózzon abból a célból, hogy ott első kereskedelmi rakományát felvegye”

A C-151/16. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (legfelsőbb közigazgatási bíróság, Litvánia) a Bírósághoz 2016. március 14-én érkezett, 2016. március 8-i határozatával terjesztett elő

a **„Vakarų Baltijos laivų statykla” UAB**

és

a **Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (első tanács),

tagjai: R. Silva de Lapuerta tanácselnök (előadó), E. Regan, A. Arabadjiev, C. G. Fernlund és S. Rodin bírák,

főtanácsnok: J. Kokott,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– a litván kormány képviseletében D. Kriaučiūnas, K. Dieninis, R. Dzikovič és D. Stepanienė, meghatalmazotti minőségben,

– a lengyel kormány képviseletében B. Majczyna, meghatalmazotti minőségben,

– az Európai Bizottság képviseletében A. Steiblytė és F. Tomat, meghatalmazotti minőségben,

* Az eljárás nyelve: litván.

a főtanácsnok indítványának a 2017. március 2-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem az energiatermékek és a villamos energia közösségi adóztatási keretének átszervezéséről szóló, 2003. október 27-i 2003/96/EK tanácsi irányelv (HL 2003. L 283., 51. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 405. o.; helyesbítés: HL 2017. L 5., 23. o.) 14. cikke (1) bekezdésének értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet a „Vakarų Baltijos laivų statykla” UAB és a Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (a Litván Köztársaság Pénzügyminisztériuma mellett működő nemzeti adóhatóság, a továbbiakban: nemzeti adóhatóság) között egy jövedékiadó-visszatérítést megtagadó határozat tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették elő.

Jogi háttér

Az uniós jog

3 A 2003/96 irányelv (3)–(5) preambulumbekezdése kimondja:

„(3) A belső piac megfelelő működése és az egyéb közösségi politikák célkitűzéseinek elérése megköveteli, hogy a legtöbb energiatermékre, beleértve a villamos energiát, a földgázt és a szenet is, közösségi szinten minimum [helyesen: minimális] adómértékeket állapítsanak meg.

(4) A tagállamok által alkalmazott nemzeti energiaadó-mértékek érezhető különbségei hátrányosnak bizonyulhatnak a belső piac megfelelő működésére.

(5) A megfelelő minimum [helyesen: minimális] közösségi adómértékek meghatározása lehetővé teheti a nemzeti adómértékek között fennálló különbségek csökkentését.”

4 Ezen irányelv 1. cikke a következőképpen rendelkezik:

„A tagállamok ezen irányelvvel összhangban adót állapítanak meg az energiatermékekre és a villamos energiára.”

5 Az említett irányelv 14. cikkének (1) bekezdése a következőket írja elő:

„A [jövedékiadó-köteles termékekre vonatkozó általános rendelkezésekről és e termékek tartásáról, szállításáról és ellenőrzéséről szóló, 1992. február 25-i] 92/12/EGK [tanácsi] irányelvben [(HL 1992. L 76., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 179. o.)] meghatározott, az adóköteles termékek adómentes felhasználásairól szóló általános rendelkezéseken kívül, és egyéb közösségi rendelkezések sérelme nélkül a tagállamok a következőket olyan feltételekkel mentesítik az adózás alól, amely feltételeket az ilyen mentességek helyes és következetes alkalmazása és az adókijátszás, adókikerülés vagy visszaélés megelőzése céljából határoznak meg:

[…]

c) energiatermékek, amelyeket a magánjellegű, kedvtelési célú vízi járművek kivételével a Közösség felségvizein belüli hajózás (valamint halászat) céljaira szolgáló üzemanyagként történő felhasználásra értékesítenek, valamint villamos energia, amelyet egy vízi jármű fedélzetén állítottak elő.

Ezen irányelv alkalmazásában a »magánjellegű, kedvtelési célú vízi jármű« olyan vízi jármű, amelyet tulajdonosa, illetve azon természetes vagy jogi személy, aki használatát akár bérlet, akár más egyéb módon élvezi, nem használja kereskedelmi célra és különösen nem személyek vagy áruk szállításának, illetve szolgáltatások ellenszolgáltatás fejében történő nyújtásának céljára, illetve hatóságok céljaira."

A litván jog

6 Az akcizų įstatymasa (a Litván Köztársaság jövedéki adóról szóló törvénye) – az alapeljárás tényállására alkalmazandó szövegváltozatában (a továbbiakban: jövedéki adóról szóló törvény) – 43. cikke (1) bekezdésének 2. pontja ülteti át a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdésének c) pontjában foglalt adómentességet.

7 A jövedéki adóról szóló törvény 43. cikkének (2) bekezdése szerint a kormány vagy az általa felhatalmazott intézmény kap felhatalmazást ezen adómentességek végrehajtási szabályainak meghatározására.

8 E rendelkezés alapján a litván kormány jóváhagyta a hajók és repülőgépek ellátmányára, valamint a repülőgépek gyártásához, javításához, próbaüzeméhez, üzemeltetéséhez és karbantartásához szükséges üzemanyagra vonatkozó szabályokat.

9 E szabályok 3. pontja szerint a hajót üzemanyaggal ellátó személynek engedéllyel kell rendelkeznie.

10 Az említett szabályok 10. pontjának második bekezdése szerint annak a személynek, aki a jövedéki adóról szóló törvény 43. cikke (1) bekezdésének 2. pontja alapján jár el, olyan dokumentációval kell rendelkeznie, amely igazolja, hogy az értékesítés tárgya jövedékiadó-mentesség igénylésére jogosít.

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

11 A „Vakarų Baltijos laivų statykla" egy litván társaság, amely többek között tengerjáró hajók építésével foglalkozik.

12 E társaság 2009. október 7-én szerződést kötött, amelynek tárgya egy észt társaság (a továbbiakban: megrendelő) számára egy teherhajó (a továbbiakban: szóban forgó hajó) megépítése volt.

13 E szerződés keretében az említett vállalkozás 80 600 liter üzemanyagot vásárolt, amelyet közvetlenül a szóban forgó hajó üzemanyagtartályaiba töltöttek, és ezen üzemanyag után lerótta a jövedéki adót. Ezen üzemanyag egy részét e hajó próbaüzeméhez használták fel azt megelőzően, hogy a hajót a megrendelőhöz szállították volna.

14 A „Vakarų Baltijos laivų statykla" a 2013. június 6-án kelt hivatalos átadás-átvételi nyilatkozattal átruházta a szóban forgó hajó tulajdonjogát, valamint a hajóhoz kapcsolódó összes jogot és érdekeltséget a megrendelőre, és ezzel együtt átruházta a fedélzeten található felszerelések és készletek, közöttük a hajó leszállítását megelőző próbaüzem során fel nem használt 73 030 liter üzemanyag feletti tulajdonjogot is.

15 E hajó átvételét követően a megrendelő a hajót rakomány nélkül a klaipėdai (Litvánia) kikötőből a stralsundi (Németország) kikötőbe hajóztatta, ahol a hajó felvette az első kereskedelmi rakományát, amelyet ellenszolgáltatás fejében a santanderi (Spanyolország) kikötőbe szállított.

16 A „Vakarų Baltijos laivų statykla" 2013. július 22-én kérelmet nyújtott be a nemzeti adóhatósághoz a szóban forgó hajó üzemanyagtartályaiba töltött és a megrendelő által litván területről kivitt üzemanyagot terhelő jövedéki adó visszatérítése iránt.

17 A nemzeti adóhatóság 2013. augusztus 21-i határozatában elutasította e kérelmet azzal az indokkal, hogy a szóban forgó üzemanyag megrendelőnek történő értékesítésekor a „Vakarų Baltijos laivų statykla” nem töltötte ki a nemzeti jogban rögzített alaki és anyagi feltételeknek megfelelően a nyilvántartási dokumentumokat, valamint nem rendelkezett a vonatkozó eljárásnak megfelelően kiadott engedéllyel, amely őt hajók üzemanyaggal való ellátására jogosítaná.

18 Az e határozattal szembeni fellebbezés ügyében eljáró Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (a Litván Köztársaság Kormánya mellett működő, adójogi jogvitákban eljáró bizottság) 2013. november 28-án hatályon kívül helyezte a nemzeti adóhatóság azon határozatát, amelyben utóbbi megtagadta a jövedéki adó visszatérítését, és e bizottság ezt lényegében azzal indokolta, hogy ez a megtagadás alaki jellegű megfontolásokon alapult.

19 A nemzeti adóhatóság 2013. november 28-án keresetet indított e határozat megsemmisítése iránt a Vilniaus apygardos administracinis teismas (vilniusi regionális közigazgatási bíróság, Litvánia) előtt, amely 2014. december 9-én helyt adott e keresetnek.

20 A „Vakarų Baltijos laivų statykla” ezen ítélet hatályon kívül helyezése és az említett 2013. november 28-i határozat hatályában való fenntartása iránt fellebbezést nyújtott be a kérdést előterjesztő bírósághoz.

21 E körülmények között a Lietuvos vyriausiasis 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 [2003/96 irányelv] 14. cikke (1) bekezdésének c) pontját, hogy a jövedéki adó nem vethető ki az energiatermékek értékesítésére olyan körülmények között, mint amelyek a jelen ügyben szerepelnek, amelyekben e termékeket üzemanyagként értékesítették az [Európai Unió] felségvizein belüli hajózásra használni kívánt hajó számára, közvetlen ellenszolgáltatás nélkül, és abból a célból, hogy a hajót – nem vontatás útján – a megépítésének helyéről egy másik tagállam kikötőjébe szállítsák első kereskedelmi rakományának felvétele céljából?

2) Ellenétesek-e a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdésének c) pontjával az olyan tagállami jogszabályi rendelkezések, mint a jelen ügyben alkalmazandó rendelkezések, amelyek az említett rendelkezésben meghatározott adómentesség igénybevételét kizárják abban az esetben, ha az energiatermékeket a tagállam által meghatározott feltételek megsértésével értékesítették, még akkor is, ha az értékesítés megfelel a mentesség alkalmazásának a 2003/96 irányelv említett rendelkezésében meghatározott alapvető feltételeinek?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

Az első kérdésről

22 Első kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében azt kívánja megtudni, hogy a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdésének c) pontját úgy kell-e értelmezni, hogy az e rendelkezésben foglalt adómentesség alkalmazandó azon üzemanyagra, amelyet arra használnak fel, hogy egy hajó rakomány nélkül elhajózzon valamely tagállam kikötőjéből – a jelen esetben onnan, ahol e hajót megépítették – egy másik tagállam kikötőjébe abból a célból, hogy ott olyan árukat vegyen fel, amelyeket ezt követően egy harmadik tagállam kikötőjébe kell szállítania.

23 Amint a 2003/96 irányelv (3)–(5) preambulumbekezdéséből kitűnik, az irányelv célja, hogy előmozdítsa a belső piac megfelelő működését azáltal, hogy uniós szinten harmonizálja az energiatermékre vonatkozó minimális adómértékeket annak érdekében, hogy csökkenjenek a tagállamokban alkalmazott nemzeti energiaadó-mértékek közötti különbségek.

24 A Bíróság ítélkezési gyakorlata szerint a 2003/96 irányelvben foglalt mentességekre vonatkozó rendelkezések autonóm értelmezést igényelnek e rendelkezések szövege, valamint ezen irányelv célkitűzései alapján (2011. december 1-jei Systeme Helmholz ítélet, C-79/10, EU:C:2011:797, 19. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat; 2011. december 21-i Haltergemeinschaft ítélet, C-250/10, nem tették közzé, EU:C:2011:862, 19. pont).

25 A 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdésének c) pontjából az következik, hogy az e rendelkezésben foglalt adómentesség feltétele, hogy az energiatermékeket üzemanyagként használják fel az Unió felségvizein belül történő hajózás során (lásd analógia útján: 2011. november 10-i Sea Fighter ítélet, C-505/10, EU:C:2011:725, 20. pont; 2011. december 21-i Haltergemeinschaft ítélet, C-250/10, nem tették közzé, EU:C:2011:862, 21. pont).

26 A 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdésének c) pontjában szereplő „hajózás” fogalmát illetően a Bíróság ítélkezési gyakorlatából következik, hogy minden kereskedelmi célú hajózási művelet az e rendelkezésben foglalt adómentesség hatálya alá esik, függetlenül e hajózás konkrét céljától (lásd ebben az értelemben: 2004. április 1-jei Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft ítélet, C-389/02, EU:C:2004:214, 23., 25. és 29. pont; 2007. március 1-jei Jan De Nul ítélet, C-391/05, EU:C:2007:126, 36. pont; 2011. november 10-i Sea Fighter ítélet, C-505/10, EU:C:2011:725, 16. pont).

27 Így a hajó által az Unió felségvizein belül megtett út konkrét célja nem releváns ezen adómentesség alkalmazása szempontjából, ha olyan hajózásról van szó, amely ellenszolgáltatás fejében teljesített szolgáltatásnak minősül (lásd analógia útján: 2007. március 1-jei Jan De Nul ítélet, C-391/05, EU:C:2007:126, 36. pont; 2011. november 10-i Sea Fighter ítélet, C-505/10, EU:C:2011:725, 17. pont).

28 E tekintetben a Bíróság kifejtette, hogy a „hajózás” említett fogalma megköveteli, hogy az ellenszolgáltatás fejében teljesített szolgáltatásnyújtás szorosan kapcsolódjon a hajó helyváltoztatásához (lásd ebben az értelemben: 2007. március 1-jei Jan De Nul ítélet, C-391/05, EU:C:2007:126, 40. pont; 2011. november 10-i Sea Fighter ítélet, C-505/10, EU:C:2011:725, 18. pont).

29 A 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdése c) pontjának második albekezdésében alkalmazott, „nem személyek vagy áruk szállításának, illetve szolgáltatások ellenszolgáltatás fejében történő” kifejezésből az következik, hogy az ezen 14. cikk (1) bekezdésének c) pontjában foglalt adómentesség hatálya alá tartozó hajózás olyan üzemanyag-felhasználásokra vonatkozik, amelyek esetében a hajó közvetlenül szolgáltatások ellenszolgáltatás fejében való nyújtását szolgálja (lásd analógia útján: 2011. december 1-jei Systeme Helmholz ítélet, C-79/10, EU:C:2011:797, 21. pont).

30 Következésképpen azok a hajózási műveletek, amelyek nem szolgálják közvetlenül valamely szolgáltatás ellenszolgáltatás fejében való nyújtását, nem eshetnek egy tekintet alá a hajó – e rendelkezés értelmében és alkalmazásában – kereskedelmi célú használatával, így nem tartoznak az említett adómentesség hatálya alá (lásd analógia útján: 2011. december 1-jei Systeme Helmholz ítélet, C-79/10, EU:C:2011:797, 27. pont).

31 Ami a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdésének c) pontjában foglalt „[Unió] felségvize[i]” kifejezést illeti, az a kereskedelmi célú tengeri útvonalakon való közlekedésre alkalmas tengerjáró hajók összessége – a legnagyobb befogadóképességű hajókat is beleértve – által használható vizekre vonatkozik (lásd analógia útján: 2007. március 1-jei Jan De Nul ítélet, C-391/05, EU:C:2007:126, 32. pont).

32 Továbbá a 2003/96 irányelv célkitűzéséből, amely szerint a tagállamok az energiatermékekre adót vetnek ki, az következik, hogy az irányelv nem irányul általános adómentesség bevezetésére (2011. december 1-jei Systeme Helmholz ítélet, C-79/10, EU:C:2011:797, 23. pont; 2011. december 21-i Haltergemeinschaft ítélet, C-250/10, nem tették közzé, EU:C:2011:862, 23. pont).

33 Így különösen az ezen irányelv 14. cikke (1) bekezdésének c) pontjában foglalt mentesség célja az Unión belüli kereskedelem könnyítése, különös tekintettel azon árufuvarozásra és azon szolgáltatások szabad nyújtására, amelyekre az Unió felségvizein belül kerülhet sor. E mentességgel az uniós jogalkotó elő kívánta mozdítani egyes olyan pénzügyi feltételek egyenlőségét, amelyek mellett e felségvizeken fuvarozó és más szolgáltatást nyújtó vállalkozások működnek (lásd analógia útján: 2007. március 1-jei Jan De Nul ítélet, C-391/05, EU:C:2007:126, 24. és 25. pont).

34 Ezen összefüggésben a 2003/96 irányelv (23) preambulumbekezdéséből kitűnik, hogy az említett mentesség a fennálló nemzetközi kötelezettségek tiszteletben tartásán és az uniós társaságok versenyhelyzetének fenntartásán alapul (lásd analógia útján: 2011. december 1-jei Systeme Helmholz ítélet, C-79/10, EU:C:2011:797, 24. pont).

35 Az alapeljárás tekintetében egyrészt emlékeztetni kell arra, hogy a hajónak a klaipėdai kikötőből a stralsundi kikötőbe irányuló helyváltoztatása képezte a kereskedelmi célú hajózás első szükséges és nélkülözhetetlen szakaszát, mivel e helyváltoztatás egyetlen célja az volt, hogy ez utóbbi kikötőben árukat vegyenek fel abból a célból, hogy azokat ezt követően a santanderi kikötőbe szállítsák, és e helyváltoztatás nélkül ezen áruszállítási szolgáltatást nem lehetett volna teljesíteni.

36 Ezért az olyan helyváltoztatást, mint amely az előző pontban szerepel, úgy kell tekinteni, mint amely olyan hajózási műveletet képez, amely közvetlenül szolgálja valamely szolgáltatás – a jelen esetben áruszállítási művelet – ellenszolgáltatás fejében való teljesítését, és így azt az üzemanyagot, amelyet arra használtak, hogy lehetővé tegyék a hajó számára e helyváltoztatás elvégzését, a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdésének c) pontja értelmében vett „hajózás” céljaira használták fel.

37 Egy ezzel ellentétes értelmezés nem lenne összhangban ezen irányelv értelmével és céljával, mivel az energiatermékek adóztatása olyan helyzetben, mint amely az alapügyben szerepel, kifejezetten hátrányos lehetne a belső energiapiac megfelelő működésére és az uniós társaságok versenyhelyzetének fenntartására.

38 Másrészt az alapeljárásban szereplő üzemanyagot e rendelkezés értelmében az „[Unió] felségvizein belüli” hajózás céljaira használták fel, mivel az lehetővé tette egy tengerjáró hajó számára, hogy egy Litvániában található kikötőből egy Németországban található kikötőbe hajózzon.

39 Következésképpen az olyan hajózási műveletet, mint amely az alapügyben szerepel, a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdésének c) pontja értelmében az „[Unió] felségvizein belüli hajózás[nak]” minősül.

40 E körülmények között az első kérdésre azt a választ kell adni, hogy a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdésének c) pontját úgy kell értelmezni, hogy az e rendelkezésben foglalt adómentesség alkalmazandó azon üzemanyagra, amelyet arra használnak fel, hogy egy hajó rakomány nélkül elhajózzon valamely tagállam kikötőjéből – a jelen esetben onnan, ahol e hajót megépítették – egy másik tagállam kikötőjébe abból a célból, hogy ott olyan árukat vegyen fel, amelyeket ezt követően egy harmadik tagállam kikötőjébe kell szállítania.

A második kérdésről

41 Második kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében azt kívánja megtudni, hogy a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdésének c) pontját úgy kell-e értelmezni, hogy azzal ellentétes az olyan tagállami szabályozás, mint amely az alapügyben szerepel, és amely az e rendelkezésben foglalt

adómentesség alkalmazását kizárja azzal az indokkal, hogy valamely hajót anélkül láttak el energiatermékekkel, hogy az e szabályozásban előírt alaki követelményeket teljesítették volna, noha ezen értékesítés megfelel az említett rendelkezésben előírt összes alkalmazási feltételnek.

42 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a 2003/96 irányelvnek mind az általános rendszere, mind célja azon az elven alapul, miszerint az energiatermékeket a valódi felhasználásuk szerint adóztassák (2016. június 2-i ROZ-ŚWIT ítélet, C-418/14, EU:C:2016:400, 33. pont).

43 Mivel a 2003/96 irányelv nem szabályozza a hajózás céljára szolgáló üzemanyagok felhasználásának ellenőrzési mechanizmusát, sem pedig az üzemanyag-értékesítéshez kapcsolódó adócsalás elleni küzdelemre irányuló intézkedéseket, a tagállamok feladata, hogy a nemzeti jogukban – az uniós jog tiszteletben tartásával – ilyen mechanizmusokat és intézkedéseket írjanak elő, és hogy meghatározzák az ezen irányelv 14. cikkének (1) bekezdésében foglalt adómentességek feltételeit (lásd analógia útján: 2016. június 2-i ROZ-ŚWIT ítélet, C-418/14, EU:C:2016:400, 23. pont; 2016. június 2-i Polihim-SS ítélet, C-355/14, EU:C:2016:403, 57. pont).

44 Mindemellett a Bíróság megállapította, hogy valamely mentesítési kötelezettség feltétlen jellegét egyáltalán nem kérdőjelezi meg a tagállamok számára egy olyan bevezető fordulattal biztosított mérlegelési mozgástér, mint amely az említett 14. cikk (1) bekezdésében szerepel, és amely szerint az adómentességet a tagállamok „olyan feltételekkel [nyújtják], amely feltételeket az ilyen mentességek helyes és következetes alkalmazása és az adókijátszás, adókikerülés vagy visszaélés megelőzése céljából határoznak meg” (2008. július 17-i Flughafen Köln/Bonn ítélet, C-226/07, EU:C:2008:429, 31. pont).

45 Egyébiránt a Bíróság azt is megállapította, hogy a 2003/96 irányelv 14. cikkének (1) bekezdésében előírt adómentesség feltételeinek meghatározására vonatkozó hatáskörük gyakorlása során a tagállamoknak tiszteletben kell tartaniuk az uniós jogrend részét képező általános jogelveket, amelyek közé tartozik különösen az arányosság elve (2016. június 2-i Polihim-SS ítélet, C-355/14, EU:C:2016:403, 59. pont).

46 Így az, ha a nemzeti hatóságok kizárólag arra hivatkozva tagadják meg az energiatermékek jövedéki adó alóli mentesítését, hogy a nemzeti jog alapján az e mentességben való részesüléshez szükséges egyes feltételek nem teljesültek, anélkül hogy a benyújtott bizonyítékok alapján megvizsgálnák, hogy teljesülnek-e az ezen energiatermékek mentességre jogosító felhasználásának anyagi jogi követelményei, meghaladja az említett mentesség helyes és következetes alkalmazásához és az adókijátszás, adókikerülés vagy visszaélés megelőzéséhez szükséges mértéket (lásd analógia útján: 2016. június 2-i Polihim-SS ítélet, C-355/14, EU:C:2016:403, 62. pont).

47 Márpedig az olyan nemzeti szabályozás, mint amely az alapügyben szerepel, és amely a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdésének c) pontjában foglalt adómentesség alkalmazását ahhoz a feltételhez köti, hogy az érintett üzemanyag értékesítője olyan engedéllyel rendelkezzen, amely őt hajók üzemanyaggal való ellátására jogosítja, és hogy bizonyos alakiságokat betartson, sérti ezen irányelv általános rendszerét és célkitűzését, mivel az ezen mentességhez való jogot az érintett energetikai termékek tényleges felhasználásához nem kapcsolódó feltételek betartásához köti.

48 Egyébiránt az ilyen feltételek egyáltalán nem tűnnek szükségesnek e mentesség helyes és következetes alkalmazásának biztosításához, valamint az adókijátszás, adókikerülés vagy visszaélés megelőzéséhez.

49 Ezenkívül a Bírósághoz benyújtott iratokból nem az derül ki, hogy az alapeljárásban szereplő energetikai termékeket más célokra használták volna, mint amelyeket a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdésének c) pontja szabályoz, vagy hogy e termékek értékesítésére abból a célból került volna sor, hogy csalárd módon vagy visszaélésszerűen részesüljenek az említett adómentességben.

50 Épp ellenkezőleg, az előzetes döntéshozatalra utaló határozat szerint ezen energetikai termékeket uniós tagállamok tengeri kikötői közötti hajózás céljából használták fel.

51 Ezért az olyan szabályozás, mint amely az alapügyben szerepel, és amely a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdésének c) pontjában foglalt adómentesség alkalmazását olyan alaki követelmények teljesítéséhez köti, amelyek sem az érintett energetikai termékek tényleges felhasználásához, sem az e rendelkezésben megkövetelt anyagi jogi feltételekhez nem kapcsolódnak, megkérdőjelezi az említett rendelkezésben foglalt mentesítési kötelezettség feltétlen jellegét és sérti az arányosság elvét.

52 E körülmények között a második kérdésre azt a választ kell adni, hogy a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdésének c) pontját úgy kell értelmezni, hogy azzal ellentétes az olyan tagállami szabályozás, mint amely az alapügyben szerepel, és amely az e rendelkezésben foglalt adómentesség alkalmazását kizárja azzal az indokkal, hogy valamely hajót anélkül láttak el energiatermékekkel, hogy az e szabályozásban előírt alaki követelményeket teljesítették volna, noha ezen értékesítés megfelel az említett rendelkezésben előírt összes alkalmazási feltételnek.

A költségekről

53 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 (első tanács) a következőképpen határozott:

1) **Az energiatermékek és a villamos energia közösségi adóztatási keretének átszervezéséről szóló, 2003. október 27-i 2003/96/EK tanácsi irányelv 14. cikke (1) bekezdésének c) pontját úgy kell értelmezni, hogy az e rendelkezésben foglalt adómentesség alkalmazandó azon üzemanyagra, amelyet arra használnak fel, hogy egy hajó rakomány nélkül elhajózzon valamely tagállam kikötőjéből – a jelen esetben onnan, ahol e hajót megépítették – egy másik tagállam kikötőjébe abból a célból, hogy ott olyan árukat vegyen fel, amelyeket ezt követően egy harmadik tagállam kikötőjébe kell szállítania.**

2) **A 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdésének c) pontját úgy kell értelmezni, hogy azzal ellentétes az olyan tagállami szabályozás, mint amely az alapügyben szerepel, és amely az e rendelkezésben foglalt adómentesség alkalmazását kizárja azzal az indokkal, hogy valamely hajót anélkül láttak el energiatermékekkel, hogy az e szabályozásban előírt alaki követelményeket teljesítették volna, noha ezen értékesítés megfelel az említett rendelkezésben előírt összes alkalmazási feltételnek.**

Aláírások