A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (harmadik tanács)

2008. december 18.*

A C-517/07. sz. ügyben,

az EK 234. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division (Egyesült Királyság) a Bírósághoz 2007. november 22-én érkezett, 2007. augusztus 6-i határozatával terjesztett elő az előtte

az **Afton Chemical Ltd**

és

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (harmadik tanács),

tagjai: A. Rosas tanácselnök, A. Ó Caoimh (előadó), J. N. Cunha Rodrigues, U. Lõhmus és A. Arabadjiev bírák,

* Az eljárás nyelve: angol.

főtanácsnok: Y. Bot,
hivatalvezető: R. Şereş tanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2008. október 23-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– az Afton Chemical Ltd, képviseletében P. Lasok QC és V. Sloane barrister, E. Philpott solicitor megbízásából,

– az Egyesült Királyság Kormánya képviseletében I. Rao, meghatalmazotti minőségben, segítője: M. Angiolini barrister,

– a német kormány képviseletében M. Lumma és C. Blaschke, meghatalmazotti minőségben,

– a görög kormány képviseletében K. Georgiadis és I. Bakopoulos és V. Karra, meghatalmazotti minőségben,

– az olasz kormány képviseletében R. Adam, meghatalmazotti minőségben, segítője: P. Gentili avvocato dello stato,

– az Európai Közösségek Bizottsága képviseletében R. Lyal és W. Mölls, meghatalmazotti minőségben,

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

meghozta a következő

Ítéletet

1 A jelen előzetes döntéshozatal iránti kérelem a jövedékiadó-köteles termékekre vonatkozó általános rendelkezésekről és e termékek tartásáról, szállításáról és ellenőrzéséről szóló, 1992. február 25-i 92/12/EGK tanácsi irányelv (HL L 76., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 179. o.; a továbbiakban: 92/12 irányelv) 3. cikkének, az 1994. december 22-i 94/74/EK tanácsi irányelvvel (HL L 365., 46. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 264. o.) módosított, az ásványi olajok jövedéki adója szerkezetének összehangolásáról szóló, 1992. október 19-i 92/81/EGK tanácsi irányelv (HL L 316., 12. o.; a továbbiakban: a 92/81 irányelv) 2. cikke (3) bekezdése első albekezdésének és 8. cikke (1) bekezdése a) pontjának, továbbá az energiatermékek és a villamos energia közösségi adóztatási keretének átszervezéséről szóló, 2003. október 27-i 2003/96/EK tanácsi irányelv (HL L 283., 51. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 405. o.) 2. cikke (3) bekezdése második albekezdésének és 4. cikke b) pontja első francia bekezdésének értelmezésére vonatkozik.

2 A kérelmet az Afton Chemical Ltd (a továbbiakban: Afton) és a Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (a továbbiakban: Commissioners) között folyamatban lévő jogvita keretében nyújtották be, amelynek tárgya az üzemanyag-adalékokat terhelő jövedéki adónak a 2000. november 18-től 2004. október 31-ig terjedő időszak során való megfizetése.

Jogi háttér

A közösségi szabályozás

A 92/12 irányelv

3 A 92/12 irányelv 1. cikke a következőképpen rendelkezik:

„(1) Ez az irányelv rögzíti az olyan jövedéki adó és egyéb közvetett adók alá tartozó termékekre vonatkozó rendelkezéseket, amelyeket közvetlen vagy közvetett módon az ilyen termék fogyasztására vetnek ki, kivéve a hozzáadottérték-adót és a Közösség által megállapított adókat.

(2) Az egyes jövedéki termékek adójának szerkezetére és mértékére vonatkozó különös rendelkezéseket külön irányelvek határozzák meg”.

4 Az említett irányelv 3. cikke (1) és (2) bekezdés, valamint (3) bekezdésének első albekezdése a következőket írja elő:

„(1) Ezen irányelv közösségi szinten a megfelelő irányelvek által meghatározott következő termékekre vonatkozik:

– ásványolajok,

[…]

(2) Az (1) bekezdésben felsorolt termékekre különleges célú közvetett adók is kivethetők, amennyiben azon adók megfelelnek a jövedéki adó és a hozzáadottérték-adó esetében alkalmazandó, az adóalap meghatározására, az adó kiszámítására, az adó felszámíthatóságára és ellenőrzésére vonatkozó adószabályoknak.

(3) A tagállamok fenntartják a jogot arra, hogy adókat vezessenek be vagy tartsanak fenn az (1) bekezdésben felsorolt termékeken kívül más termékekre is, amennyiben

ezen adók nem eredményeznek határátlépési formaságokat a tagállamok közötti kereskedelemben.”

A 92/81 irányelv és a 92/82/EGK irányelv

5 A 92/81 irányelv 1. cikkének (1) bekezdése a következőket írja elő:

„A tagállamok az ásványi olajokra a jelen irányelv szerint harmonizált jövedéki adót vetnek ki” [nem hivatalos fordítás].

6 Ugyanezen irányelv 2. cikke a következőképpen rendelkezik:

„(1) A jelen irányelv alkalmazásában »ásványi olajnak« minősülnek:

[…]

k) a [Kombinált Nómenklatúra [a továbbiakban: KN] 3811 kódja alá tartozó termékek;

[…]

(2) Azon ásványi olajok, amelyek tekintetében a 92/82/EGK irányelvben nem határoznak meg adómértéket, jövedékiadó-kötelesek, amennyiben azokat tüzelő-, fűtő- vagy üzemanyagként való felhasználásra szánják, illetve ekként értékesítik, vagy ekként használják. A jövedéki adó előírt mértékét a használattól függően, az egyenértékű tüzelő-, fűtő- vagy üzemanyagra alkalmazandó mértéken kell megállapítani.

(3) Az (1) bekezdésben említett adóköteles termékeken kívül minden olyan terméket, amelyet üzemanyagként vagy üzemanyag adalékaként vagy hígítóanyagként való felhasználásra szánnak, illetve ekként kínálnak eladásra, vagy ekként használnak, úgy kell adóztatni, mint az üzemanyagot. Minden más olyan szénhidrogént, amelyet fűtés céljára szánnak, illetve ekként kínálnak eladásra, vagy ekként használnak – a szén, a lignit és a tőzeg, illetve minden más hasonló szilárd szénhidrogén, valamint a földgáz kivételével – a hozzá legközelebb álló ásványi olajra vonatkozó adókulccsal kell adóztatni.

[…]

(4) A jelen irányelvben említett [KN] kódok alatt a [KN] 1994. október 1-jén hatályos változatában szereplő kódokat kell érteni” [nem hivatalos fordítás].

7 A 92/81 irányelv 8. cikke (1) bekezdésének a) pontja a következőképpen rendelkezik:

„A [92/12] irányelvben meghatározott, a jövedéki termékek adómentes felhasználásáról szóló általános rendelkezéseken kívül és egyéb közösségi rendelkezések sérelme nélkül a tagállamok a következőket olyan feltételekkel mentesítik a harmonizált jövedéki adó alól, amely feltételeket az ilyen mentességek helyes és következetes alkalmazása, és az adókijátszás, adókikerülés vagy visszaélés megelőzése céljából határoznak meg:

a) a nem tüzelő-, fűtő- vagy üzemanyagként felhasznált ásványi olajok.”

8 A 94/74 irányelvvel módosított, az ásványi olajok jövedéki adója szerkezetének összehangolásáról szóló, 1992. október 19-i 92/82/EGK tanácsi irányelv (HL L 316., 12. o.; a továbbiakban: 92/82 irányelv) egyes ásványi olajokra vonatkozóan megállapítja a jövedéki adó minimális mértékét. A 92/82 irányelv 2. cikke felsorolja az irányelv hatálya alá tartozó ásványi olajokat, amelyek között nem szerepelnek a KN 3811 vámtarifaszám alá tartozó termékek.

A 2003/96 irányelv

9 A 2003/96 irányelv (1), (2) és (3) preambulumbekezdésének szövege a következő:

„(1) A [92/81] irányelv és a [92/82] irányelv alkalmazási köre az ásványolajokra korlátozódik.

(2) A villamos energia és az ásványolajon kívüli egyéb energiatermékek minimum adómértékét megszabó közösségi rendelkezések hiánya káros hatással lehet a belső piac megfelelő működésére.

(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 adómértékeket állapítsanak meg."

10 Ezenfelül a 2003/96 irányelv (21) preambulumbekezdésének szövege a következő:

„Az energiatermékeket alapvetően egy közösségi keretrendszer szabályozza, ha azokat tüzelő-, fűtőanyagként vagy üzemanyagként használják fel. Ennek keretében az adórendszer természetéből és logikájából adódik, hogy a keretrendszer alkalmazási köréből kizárják az energiatermékek kettős felhasználását, a nem tüzelő-, fűtő vagy üzemanyagként való felhasználását, valamint a nem fém ásványi termékek gyártását. A hasonló módon felhasznált villamos energiát hasonlóan kell kezelni."

11 A 2003/96 irányelv 1. cikke úgy rendelkezik, hogy a tagállamok az irányelvvel összhangban adót állapítanak meg az energiatermékekre és a villamos energiára.

12 Az említett irányelv 2. cikke a következőket írja elő:

„(1) Ezen irányelv alkalmazásában »energiatermékek« a következők:

[…]

f) a 3811 KN-kód alá tartozó termékek;

[…]

(3) Ha az energiatermékeket üzemanyagként vagy tüzelő-, fűtőanyagként kínálják, értékesítik vagy használják fel, akkor azok kivételével, amelyekre ezen irányelv adómértéket határoz meg, a felhasználásnak megfelelően kell [őket] adóztatni, és az adómérték a hozzá[juk] legközelebb álló tüzelő-, fűtőanyag vagy üzemanyag adómértéke.

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

Az (1) bekezdésben felsorolt adóköteles termékeken kívül bármely egyéb olyan szénhidrogént, kivéve a tőzeget, amelyet tüzelő-, fűtőanyagként kínálnak, értékesítenek vagy használnak fel, a hozzá legközelebb álló energiatermék adómértével kell megadóztatni.

(4) Ezen irányelvet nem lehet a következőkre alkalmazni:

[…]

b) az energiatermékek és a villamos energia következő felhasználásai:

– nem üzemanyagként vagy tüzelő-, fűtőanyagként felhasznált energiatermékek,

[…]

(5) Ezen irányelvben a [KN] szerinti kódokra való hivatkozásokat a vám- és statisztikai nómenklatúráról, valamint a közös vámtarifáról szóló 2658/87/EGK tanácsi rendelet

I. mellékletének módosításáról szóló, 2001. augusztus 6-i 2031/2001/EK bizottsági rendeletben [HL L 279., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 2. fejezet, 2. kötet, 382. o.] szereplő kódokra való hivatkozásoknak kell tekinteni."

13 A 2003/96 irányelv 3. cikke a következőképpen rendelkezik:

„A 92/12/EGK irányelvben szereplő »ásványolajokra« vagy »jövedéki adóra« történő hivatkozásokat, amennyiben azokat ásványolajokra kell alkalmazni, úgy kell értelmezni, hogy azok kiterjednek az ezen irányelv 2. cikkében és 4. cikke (2) bekezdésében említett valamennyi energiatermékre, villamos energiára és nemzeti közvetett adóra."

14 A 2003/96 irányelv 28. cikkének (1) és (2) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„(1) A tagállamok elfogadják és kihirdetik azokat a törvényi, rendeleti és közigazgatási rendelkezéseket, amelyek szükségesek ahhoz, hogy ennek az irányelvnek 2003. december 31-ig megfeleljenek. Erről haladéktalanul tájékoztatják a Bizottságot.

(2) Ezeket a rendelkezéseket 2004. január 1-jétől alkalmazzák, kivéve a 16. cikkben és a 18. cikk (1) bekezdésében meghatározott rendelkezéseket, amelyeket a tagállamok 2003. január 1-jétől alkalmazhatnak."

15 Az említett irányelv 30. cikke a következőképpen rendelkezik:

„A 28. cikk (2) bekezdése ellenére a [92/81] és a [92/82] irányelv 2003. december 31-től hatályát veszti."

A KN-re vonatkozó szabályozás

16 A KN-nek a 92/81 irányelvben és a 2003/96 irányelvben említett változatai szerint a nómenklatúra 3811 vámtarifaszáma a következőkre vonatkozik: „kopogásgátló szerek, antioxidánsok, gyantásodásgátlók, viszkozitást javítók, rozsdagátlók és egyéb hasonló adalékok ásványolajhoz (beleértve a benzinhez valót is) vagy egyéb, hasonló céllal használt oldatokhoz".

A nemzeti szabályozás

17 Az Afton, Észak-Írország és Nagy-Britannia Egyesült Királysága, és a Bizottság által benyújtott írásbeli észrevételekből kitűnik, hogy a Hydrocarbon Oil Duties act 1979 (a szénhidrogénolajok jövedéki adójáról szóló 1979. évi törvény) 6A. cikkének szövege a következő:

„(1) Jövedéki adót kell fizetni bármely folyadék bárki által adóköteles használatra irányuló tárolása után, vagy (amennyiben az adóztatásra a jelen cikk alapján nem került sor) bármely olyan folyadék bárki általi adóköteles használata után, amely nem tartozik az alábbi kategóriák valamelyikébe:

a) szénhidrogén;

b) biodízel;

c) biokeverék;

d) bioetanol;

e) bioetanol-keverék.

(2) A jelen cikk alkalmazásában az adóköteles használat valamennyi anyag vonatkozásában az anyagnak az alábbi módokon történő használatát jelenti:

a) motorokhoz vagy más gépekhez üzemanyagként történő felhasználás, vagy

b) az ily módon felhasznált anyag adalékaként vagy hígítóanyagaként történő használat.”

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

18 Az Afton különböző, a KN 3811 vámtarifaszám alá tartozó, üzemanyaghoz adandó, azzal általában 1:1000 vagy 1:2000 arányban keverendő adalékokat gyárt.

19 Az előzetes döntéshozatalra utaló végzésből kitűnik, hogy az Afton által gyártott adalékokat nem üzemanyagként való felhasználásra szánják, nem ekként értékesítik és használják fel. Egyik adalék sem készül önmagában üzemanyagként, illetve gépjárművek meghajtása céljából történő felhasználásra. Ehelyett a következő összetevők közül tartalmaznak egyet vagy többet: tisztítóanyag, habzásgátló, emulziógátló, vivőfolyadék, oldószer, cetánjavító, kenőanyag és rozsdásodásgátló. Az üzemanyag-adalékok a motorban lezajló robbanási folyamat részeként használódnak el.

20 Az Afton a VAT and Duties Tribunalhoz fordult annak érdekében, hogy a Commissionerek térítsék vissza számára az ezen adalékok után a 2000. november 19-től 2004. október 31-ig tartó időszak során megfizetett jövedéki adót, amelynek összege 2 825 215,61 GBP.

21 A VAT and Duties Tribunal a 2007. május 4-i határozatával elutasította e keresetet azzal az indokkal, hogy a 92/81 irányelv 2. cikke (3) bekezdésének első albekezdése, valamint a 2003/96 irányelv 2. cikke (3) bekezdésének második albekezdése az üzemanyagokhoz használt adalékok után adófizetési kötelezettséget ír elő, függetlenül attól, hogy azok ásványi olajból vagy más anyagokból készülnek, és az ilyen anyagokat üzemanyagnak kell tekinteni, így nem mentesülnek az adó alól a 92/81 irányelv 8. cikke (1) bekezdésének a) pontja vagy a 2003/96 irányelv 2. cikke (4) bekezdése b) pontjának első francia bekezdése alapján.

22 E körülmények között a fellebbezést elbíráló High Court of Justice (England and Wales), Chancery Division úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„1) A [92/81] irányelv 2. cikkének (3) bekezdése alapján adókötelesek-e az ügy tárgyát képezőkhöz hasonló üzemanyag-adalékok, amelyeket nem üzemanyagként való

felhasználásra szánnak, és nem ekként értékesítenek, illetve használnak fel, hanem az üzemanyaghoz kell hozzáadni őket, de nem az üzemanyagot felhasználó jármű meghajtása céljából?

2) Ha az első kérdésre adott válasz igenlő, úgy ezekre az adalékokra kiterjed-e a [92/81] irányelv 8. cikkének (1) bekezdésében meghatározott mentesség?

3) A [2003/96] irányelv 2. cikke (3) bekezdésének második albekezdése alapján adókötelesek-e az olyan üzemanyag-adalékok, mint amelyek az ügy tárgyát képezik, és amelyeket nem üzemanyagként való felhasználásra szánnak, és nem ekként értékesítenek, illetve használnak fel, hanem az üzemanyaghoz kell hozzáadni őket, de nem az üzemanyagot felhasználó jármű meghajtása céljából?

4) Ha a harmadik kérdésre adott válasz igenlő, úgy ezek az adalékok a 2003/96/EK irányelv [2. cikke (4) bekezdése] b) pontjának első francia bekezdése alapján az irányelv hatályán kívül esnek-e?

5) Kizárja-e a közösségi jog, különösen a [92/12] irányelv 3. cikke a fenti üzemanyag-adalékok Egyesült Királyság általi adóztatását?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

23 Az előterjesztő bíróság az első négy kérdésével, amelyeket együttesen kell vizsgálni, lényegében arra vár választ, hogy egyrészt a 92/82 irányelv 2. cikkének (3) bekezdését és 8. cikkének (1) bekezdését, másrészt a 2003/96 irányelv 2. cikkének (3) és (4) bekezdését úgy kell-e értelmezni, hogy az említett irányelvek által előírt adózási rendszerbe tartoznak-e az alapügyben érintettekhez hasonló üzemanyag-adalékok, amelyek e két irányelv közül az előbbi értelmében „ásványi olajoknak", az utóbbi irányelv 2. cikkének (1) bekezdése értelmében pedig „energiatermékeknek" minősülnek, azonban nem üzemanyagként való felhasználásra szánják, és nem ekként értékesítik, illetve használják fel őket.

24 Amint az előzetes döntéshozatalra utaló végzésből kitűnik, e kérdéseket azon, az üzemanyag-adalékokra vonatkozó jövedéki adó jogszerűségét érintő jogvita keretében vetették fel, amelyet a szénhidrogénolajok jövedéki adójáról szóló 1979. évi törvény alapján a 2000. november 19-től 2004. október 31-ig tartó időszak során fizettek meg.

25 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy ami a 2003. december 31-ig tartó időszakot illeti, a tagállamok kötelesek voltak a 92/81 irányelv 1. cikkének (1) bekezdése alapján arra, hogy az irányelv értelmében vett ásványi olajokra kivessék a harmonizált jövedéki adót. A tagállamok 2004. január 1-jétől a 92/81 irányelvet hatályon kívül helyező 2003/96 irányelv 1. cikke alapján kötelesek arra, hogy megadóztassák a 2003/96 irányelv értelmében vett energiatermékeket, mivel az irányelv célja – amint (2) és (3) preambulumbekezdéséből következik – az, hogy az ásványi olajokon kívül közösségi szinten minimum adómértékek kerüljenek megállapításra az energiatermékek legtöbbjének vonatkozásában (a C-145/06. és C-146/06. sz., Fendt Italiana egyesített ügyekben 2007. július 5-én hozott ítélet [EBHT 2007., I-5869. o.] 32. pontja).

26 A 92/81 irányelv 2. cikke (1) bekezdésének k) pontja ugyanezen cikk (4) bekezdésével összefüggésben értelmezve, valamint a 2003/96 irányelv 2. cikke (1) bekezdésének f) pontja ugyanezen cikk (5) bekezdésével összefüggésben értelmezve azt írja elő, hogy az olyan termékek, mint az alapügyben érintett üzemanyag-adalékok, amelyek a KN 3811 vámtarifaszám alá tartoznak, ezen irányelvek értelmében az adott esettől függően „ásványi olajoknak" vagy „energiatermékeknek" minősülnek.

27 A 92/81 irányelv 2. cikkének (2) bekezdése és a 2003/96 irányelv 2. cikke (2) bekezdésének első albekezdése szerint a használattól függően a hozzájuk legközelebb álló tüzelő-, fűtő- vagy üzemanyagra alkalmazandó adómértéken kell megállapítani azon ásványi olajok és energiatermékek adóját, amelyekre vonatkozóan az alapügyben érintett üzemanyag-adalékok esetéhez hasonlóan az adó mértékét nem határozza meg az előbbi kategória tekintetében a 92/82 irányelv, illetve az utóbbi tekintetében a 2003/96 irányelv, amennyiben azokat tüzelő-, fűtő- vagy üzemanyagként való felhasználásra szánják, illetve ekként értékesítik, vagy ekként használják fel.

28 A jelen ügyben egyértelmű, hogy – amint az egyébként a kérdést előterjesztő bíróság által feltett első és harmadik kérdés szövegéből is kitűnik – az alapügyben érintett adalékokat, bár üzemanyagokhoz keverik, tehát üzemanyagban való felhasználásra szánják, nem szánják üzemanyagként való felhasználásra, és nem ekként értékesítik, illetve használják fel. Következésképpen ezek az adalékok nem tartoznak a 92/81 irányelv 2. cikkének (2) bekezdésében és a 2003/96 irányelv 2. cikkének (3) bekezdésében előírt adózási rendszer hatálya alá.

29 Ugyanakkor a 92/81 irányelv 2. cikke (3) bekezdése első albekezdésének első mondata és a 2003/96 irányelv 2. cikke (3) bekezdésének második albekezdése szerint „az (1) bekezdésben felsorolt adóköteles termékeken kívül bármely üzemanyagként, üzemanyagok adalékaként vagy hígítóanyagként kínált, értékesített vagy felhasznált terméket a hozzá legközelebb álló üzemanyag adómértékével kell megadóztatni".

30 Az Afton álláspontja szerint az alapügyben érintett adalékok mégsem tartoznak az említett rendelkezések által előírt adó hatálya alá. Ugyanis e rendelkezések egyértelmű szövegéből és különösen „az (1) bekezdésben felsorolt adóköteles termékeken kívül" fordulatból az következik, hogy e rendelkezések szubszidiárius jellegűek, és csak azokra az adalékokra alkalmazandók, amelyek nem minősülnek az irányelvek 2. cikkének (1) bekezdésében felsorolt „ásványi olajoknak", illetve „energiatermékeknek". E rendelkezések tehát más termékekre vonatkoznak. Az ellenkező értelmezés, amely szerint e rendelkezések hatálya kiterjed azokra a termékekre, amelyekre az említett cikk (1) bekezdésének a hatálya is kiterjed, nem veszi figyelembe a „kívül" kitételt, és téves, mert annak a megkövetelését vonja maga után, hogy valamennyi adalékként történő használatra szánt terméket meg kelljen adóztatni, ezt azonban jóval egyszerűbb rendelkezés útján is el lehetett volna érni, amely nem tartalmazza a fent említett bevezető fordulatot. Az ilyen értelmezés hatása tehát az lenne, hogy az irányelvek második alkalommal is megkövetelnék az üzemanyagként történő használatra szánt ásványi olajok és energiatermékek adóztatását. Ezenfelül a közösségi rendelet által követett célnak az felelne meg, hogy az ásványi olajokat és az energiatermékeket csak akkor adóztassák, ha üzemanyagként, illetve tüzelő- vagy fűtőanyagként kerülnek felhasználásra.

31 Meg kell azonban állapítani, hogy a 92/81 és a 2003/96 irányelv érintett rendelkezései összességének a szövegére, valamint az irányelvek általános szerkezetére és céljára tekintettel ezt az értelmezést el kell utasítani.

32 Ami elsőként az említett rendelkezések szövegét illeti, valóban el kell ismerni, hogy amint azt maga a Bizottság is tette a Bíróság kérdéseire a tárgyaláson adott válaszában, a 92/81 irányelv és a 2003/96 irányelv 2. cikkének szövege egyértelműbb és pontosabb is lehetne, tekintettel arra, hogy olyan adózási rendszert előíró rendelkezésekről van szó, amely a belső jogba való átültetését követően a magánszemélyekre vonatkozó kötelezettségeket keletkeztet. Különösen, mivel a 92/81 irányelv 2. cikkének (2) bekezdése és 2. cikke (3) bekezdésének első albekezdése írja elő az ásványi olajok és az energiatermékek adózását, az üzemanyaghoz használt olyan adalékoknak, amelyek – amint az alapügyben – e minőséggel rendelkeznek, logikusan e rendelkezések hatálya alá kellene tartozniuk. Amint azonban a jelen ítélet 28. cikkéből következik, ez nem áll fenn.

33 Ugyanakkor a 92/81 irányelv 2. cikke (3) bekezdése első mondatának, valamint a 2003/96 irányelv 2. cikke (3) bekezdése második albekezdésének szövegéből kellő egyértelműséggel következik, hogy az alapügyben érintettekhez hasonló üzemanyag-adalékok az e rendelkezések által előírt adózási rendszer hatálya alá tartoznak.

34 Ellentétben ugyanis azzal, amit az Afton állít, „az (1) bekezdésben felsorolt adóköteles termékeken kívül” fordulat, amely mindkét fenti rendelkezést bevezeti, nem értelmezhető úgy, hogy az kizárja a rendelkezések hatálya alól azokat a termékeket, amelyek az említett irányelvek 2. cikke (1) bekezdésének értelmében „ásványi olajnak” vagy „energiatermékek” minősülnek.

35 Ellenkezőleg, a [„valamin] kívül” kitétel a kifejezés köznyelvi értelme szerint nem ilyen kizárást, hanem ellenkezőleg, beleértést jelent. Ez következik a 92/81 irányelv 2. cikke (3) bekezdése első albekezdése első mondatának, valamint a 2003/96 irányelv 2. cikke (3) bekezdése második albekezdésének több nyelvi változatából is [lásd a francia változaton kívül például a német („[n]eben”), a spanyol („[a]demás”), az olasz („[o]tre”), a holland („[n]aast”), a portugál („[p]ara além”) és az angol („[i]n addition to”) nyelvi változatokat].

36 Következésképpen a 92/81 irányelv 2. cikke (3) bekezdése első albekezdésének első mondatában, valamint a 2003/96 irányelv 2. cikke (3) bekezdésének második albekezdésében „az (1) bekezdésben felsorolt adóköteles termékeken kívül” fordulat kifejezetten azt jelzi, hogy e rendelkezések hatálya kiterjed minden olyan termékre, amelyet üzemanyagként, üzemanyagok adalékaként vagy hígítóanyagként történő felhasználásra szánnak, illetve ekként értékesítenek vagy használnak fel, beleértve azokat a termékeket, amelyek ezen irányelvek értelmében „ásványi olajok” vagy „energiatermékek”.

37 Az említett irányelvek 2. cikke szövegének ezen értelmezését nem cáfolja az a körülmény sem, hogy az értelmezés az olyan ásványi olajok vagy energiatermékek vonatkozásában, amelyeket üzemanyagként történő felhasználásra szánnak, illetve ekként értékesítenek vagy használnak fel, megismétli a 92/81 irányelv 2. cikkének (2) bekezdésében és a 2003/96 irányelv 2. cikke (3) bekezdésének első albekezdésében már előírt adóztatási kötelezettséget. Az irányelvek rendelkezéseinek e részleges ismétlését ugyanis, bár az sajnálatos, magyarázza a 92/81 irányelv 2. cikke (3) bekezdése első albekezdése első mondatának, valamint a 2003/96 irányelv 2. cikke (3) bekezdése második albekezdésének szubszidiárius jellege, e rendelkezések ugyanis különböző természetű termékek adóztatásának kötelezettségét írják elő.

38 Ami másodszor a 92/81 és a 2003/96 irányelvek általános szerkezetét és célját illeti, emlékeztetni kell arra, hogy ezek az irányelvek 1. cikkük szerint az ásványi olajok és az energiatermékek harmonizált adózási rendszerét kívánják megteremteni.

39 Az alapügyben érintettekhez hasonló üzemanyag-adalékoknak a 92/81 irányelv 2. cikke (3) bekezdése első albekezdése első mondatának, valamint a 2003/96 irányelv 2. cikke (3) bekezdése második albekezdésének a hatálya alól való kizárása azonban arra a következetlen, sőt, abszurd eredményre vezetne, hogy ezekre az adalékokra, amelyek ásványi olajnak vagy energiaterméknek minősülnek, nem terjedne ki az e rendelkezések által előírt adókötelezettség, annak ellenére, hogy egyértelmű, hogy azok az üzemanyag-adalékok, amelyek nem ásványi olajok vagy energiatermékek, e rendelkezések értelmében adókötelesek.

40 Úgy tűnik ugyanis, hogy éppen ellenkezőleg, a közösségi jogalkotó az üzemanyagok-adalékokat az üzemanyagokkal kívánta azonosítani az üzemanyagok adózási rendszerének ezen adalékokra való kiterjesztése végett, azok jellegétől függetlenül, annál a puszta ténynél fogva, hogy azokat üzemanyaghoz keverik.

41 E tekintetben ezenfelül meg kell állapítani, hogy – amint azt az olasz kormány, valamint az Egyesült Királyság Kormánya is észrevételezte – attól kezdve, hogy az adalékot az üzemanyaghoz keverik, részletes vegyi elemzés nélkül az üzemanyag többé nem különíthető el a hozzá kevert adaléktól. E körülmények között abban az esetben, ha az üzemanyaghoz kevert adalékok nem az üzemanyaggal azonos módon adóznának, amint azt az Afton állítja, akkor fennállna a visszaélés kockázata, hiszen az ellenőrzések legalábbis megnehezednének, mivel minden egyes esetben elemezni kellene a keverék tartalmát annak vizsgálata érdekében, hogy a keverékben mi az üzemanyag és az adalékok aránya.

42 Következésképpen a 92/81 irányelv 2. cikke (3) bekezdése első albekezdése első mondatának, valamint a 2003/96 irányelv 2. cikke (3) bekezdése második albekezdésének a szövegéből, valamint e két irányelv általános szerkezetéből és céljából az következik, hogy – amint azt a Bírósághoz írásbeli észrevételeket benyújtó valamennyi kormány és a Bizottság is állította – az említett rendelkezések hatálya kiterjed minden adalékként használt termékre, függetlenül attól, hogy ezen irányelvek értelmében ásványi olajnak vagy energiaterméknek minősülnek-e.

43 Ezt a következtetést nem cáfolják a 92/81 irányelv 8. cikke (1) bekezdése a) pontjának és a 2003/96 irányelv 2. cikke 4) bekezdése b) pontjának rendelkezései sem, amelyek szerint az ásványi olajokat és az energiatermékeket mentesíteni kell a jövedéki adó alól, vagy nem tartoznak a 2003/96 irányelv hatálya alá abban az esetben, ha azok nem üzemanyagként, illetve tüzelő- vagy fűtőanyagként kerülnek felhasználásra. Ugyanis ha ezeket a rendelkezéseket az alapügyben érintettekhez hasonló üzemanyag-adalékokra is alkalmazni kellene, amelyekre kifejezett adóztatási kötelezettséget ír elő a 92/81 irányelv 2. cikke (3) bekezdése első albekezdésének első mondata, valamint a 2003/96 irányelv 2. cikke (3) bekezdésének második albekezdése, teljes mértékben hatástalanná válnának ez utóbbi rendelkezések (lásd analógia útján a C-346/97. sz. Braathens-ügyben 1999. június 10-én hozott ítélet [EBHT 1999., I-3419. o.] 24. és 25. pontját, valamint a C-437/01. sz., Bizottság kontra Olaszország ügyben 2003. szeptember 25-én hozott ítélet [EBHT 2003., I-9861. o.] 31–33. pontját).

44 Következésképpen az első négy kérdésre azt a választ kell adni, hogy a 2003. december 31-ig tartó időszak vonatkozásában a 92/81 irányelv 2. cikkének (3) bekezdését és 8. cikkének (1) bekezdését, valamint a 2004. október 31-ig tartó időszak vonatkozásában a 2003/96 irányelv 2. cikkének (3) és (4) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy az ezen irányelvek által előírt adózási rendszer hatálya alá tartoznak az alapügyben érintettekhez hasonló üzemanyag-adalékok, amelyek az említett irányelvek közül az előbbi 2. cikkének az (1) bekezdése értelmében „ásványi olajnak", vagy az utóbbi 2. cikke (1) bekezdése értelmében „energiaterméknek" minősülnek, azonban nem üzemanyagként való felhasználásra szánják, és nem ekként értékesítik, illetve használják fel őket.

45 E válaszra tekintettel az előterjesztő bírság által feltett ötödik kérdésre nem kell válaszolni.

A költségekről

46 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 (harmadik tanács) a következőképpen határozott:

A 2003. december 31-ig tartó időszak vonatkozásában az 1994. december 22-i 94/74/EK tanácsi irányelvvel módosított, az ásványi olajok jövedéki adója szerkezetének összehangolásáról szóló, 1992. október 19-i 92/81/EGK tanácsi irányelv 2. cikkének (3) bekezdését és 8. cikkének (1) bekezdését, valamint a 2004. január 1-jétől október 31-ig tartó időszak vonatkozásában az energiatermékek és a villamos energia közösségi adóztatási keretének átszervezéséről szóló, 2003. október 27-i 2003/96/EK tanácsi irányelv 2. cikkének (3) és (4) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy az ezen irányelvek által előírt adózási rendszer hatálya alá tartoznak az alapügyben érintettekhez hasonló üzemanyag-adalékok, amelyek az említett irányelvek közül az előbbi 2. cikkének az (1) bekezdése értelmében „ásványi olajnak”, vagy az utóbbi 2. cikke (1) bekezdése értelmében „energiatermékneknek” minősülnek, azonban nem üzemanyagként való felhasználásra szánják, és nem ekként értékesítik, illetve használják fel őket.

Aláírások