A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (negyedik tanács)

2007. március 1-je *

A C-391/05. sz. ügyben,

az EK 234. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Finanzgericht Hamburg (Németország) a Bírósághoz 2005. október 31-én érkezett, 2005. augusztus 30-i határozatával terjesztett elő az előtte

a **Jan De Nul NV**

és

a **Hauptzollamt Oldenburg**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (negyedik tanács),

tagjai: K. Lenaerts tanácselnök, Juhász E., R. Silva de Lapuerta (előadó), G. Arestis és J. Malenovský bírák,

* Az eljárás nyelve: német.

főtanácsnok: Y. Bot,
hivatalvezető: J. Swedenborg tanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2006. november 8-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– a Jan De Nul NV képviseletében W. Meven Rechtsanwalt,

– a Hauptzollamt Oldenburg képviseletében A. Gessler, meghatalmazotti minőségben,

– a belga kormány képviseletében A. Hubert, meghatalmazotti minőségben,

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

a főtanácsnok indítványának a 2006. december 14-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem az 1994. december 22-i 94/74/EK tanácsi irányelv (HL L 365., 46. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet; 1. kötet, 264. o.) által 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) 8. cikke (1) bekezdése c) pontja első albekezdésének értelmezésére vonatkozik.

2 A jelen kérelem előterjesztésére a Jan De Nul NV (a továbbiakban: Jan De Nul) és a Hauptzollamt Oldenburg (a továbbiakban: Hauptzollamt) között a bizonyos mennyiségű, úszókotró működtetéséhez használt ásványi olajat terhelő ásványiolajjövedéki-adó (a továbbiakban: adó) alóli mentesítésének utóbbi általi megtagadása tárgyában folyamatban lévő eljárásban került sor.

Jogi háttér

A 92/81 irányelv

3 A 92/81 irányelv 8. cikkének (1) és (2) bekezdése kimondta:

„(1) A 92/12/EGK irányelvben meghatározott, jövedéki termékek adómentességet élvező felhasználásáról szóló általános rendelkezéseken túl és más közösségi

rendelkezések sérelme nélkül, a tagállamok az alábbiakat mentesítik a harmonizált jövedéki adó alól, azzal a feltétellel, hogy biztosítják az ilyen kivételek helyes és egyszerű alkalmazását, és megakadályoznak minden csalást, adókikerülést vagy visszaélést:

[...]

c) a közösségi vizeken történő hajózás céljából (beleértve a halászatot is) üzemanyagként felhasznált ásványi olajok a magánjellegű, kedvtelési célú hajók kivételével

Ennek az irányelvnek az alkalmazásában »magánjellegű, kedvtelési célú hajó«: bármilyen hajó, amelyet a tulajdonos vagy az azt használó természetes vagy jogi személy használ bérlet vagy bármilyen más jogcím alapján, nem kereskedelmi céllal, különösen nem utasoknak vagy áruknak ellenszolgáltatás fejében történő szállítására vagy szolgáltatások ellenszolgáltatás fejében történő nyújtására, valamint nem az állami hatóságok céljaira.

(2) Az egyéb közösségi rendelkezések sérelme nélkül a tagállamok teljes vagy részleges adómentességet vagy -csökkentést alkalmazhatnak az ásványi olajok vagy egyéb, hasonló célokra szánt, adóügyi ellenőrzés alá tartozó termékek adómértékében az alábbiak tekintetében:

[...]

b) belföldi vízi utakon folytatott hajózás, a magánjellegű, kedvtelési célú hajózás kivételével

[...]

g) kotrási műveletek hajózható vízi utakon és kikötőkben" [nem hivatalos fordítás].

A nemzeti szabályozás

4 Németországban az ásványi olaj adómentességével kapcsolatos nemzeti jogi rendelkezéseket a Mineralölsteuergesetz (az ásványiolaj-adóról szóló törvény) (BGBl. 1992. I., 2185. o., a továbbiakban: MinöStG), valamint az 1993. szeptember 15-i Mineralölsteuer-Durchführungsverordnung (az ásványiolaj-adóról szóló törvény végrehajtási rendelete) (BGBl. 1993. I., 1602. o., a továbbiakban: MinöStV) tartalmazzák.

5 A MinöStG 4. §-ának (1) bekezdése kimondja, hogy ugyanezen törvény 12. §-ától függően az ásványi olajokat adómentesen lehet üzemanyagként használni a kizárólag kereskedelmi jellegű hajózásban és az ahhoz kapcsolódó tevékenységekben – úgymint a révkalauzolás, hajóvontatás és hasonló szolgáltatások – részt vevő hajók, a hadihajók és a hatóságok által használt hajók, a mentőhajók, valamint a hivatásszerű halászat céljára használt halászhajók meghajtására és fűtésére.

6 A MinöStG 31. §-a (2) bekezdésének 5. pontja által a rendeletalkotó hatóságra ruházott jogalkotási felhatalmazásnak megfelelően a MinöStV 17. §-a (5) bekezdésének 2. pontja kizárt bizonyos úszó munkagépeket a MinöStG 4. §-a (1) bekezdésének 4. pontja értelmében vett „hajó" fogalmából. Így a kotrógépeket, a darukat és a gabonaemelőket nem tekintik ezen utóbbi rendelkezés értelmében hajónak, következésképpen a meghajtásukra és fűtésükre használt üzemanyag nem részesülhet adómentességben.

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

7 Az alapeljárás felperese a vízépítő mérnöki tevékenységet végző Jan De Nul bizonyos mennyiségű, az 10 062 tonna motorkapacitású „Christoforo Colombo" elnevezésű úszókotró működtetéséhez használt ásványi olaj adómentességét kérte az 1999. október 19. és december 17. között az Elba Hamburg és Cuxaven közötti szakaszán végzett kotrási műveletekkel kapcsolatban.

8 Az úszókotró felszívja a folyómederből a homokot, a kavicsokat és más hasonló anyagokat, és azokat a felszívott vízzel együtt a kotró tartályába juttatja. Ezután ezeket az anyagokat a lerakóhelyre szállítják, ahol kiürítik azokat.

9 2000. április 3-án a Jan De Nul elszámolt az anyagok felszívása és kiürítése során felhasznált ásványiolaj-mennyiséggel. Ezt követően a Hauptzollamt jelezte e társaság számára, hogy az adót meg kell fizetni a gép kiürítése érdekében megtett út, valamint

a gép által a fenti műveletek folyamán végrehajtott manőverek során felhasznált ásványiolaj-mennyiség tekintetében is.

10 A Jan De Nul által 2000. november 15-én elkészített, az adóra vonatkozó kiegészítő elszámolás alapján az adókötelezettség összege 183 127 DEM volt.

11 2002. július 3-i határozatával a Hauptzollamt elutasította a Jan De Nul 2000. december 19-i panaszát, amellyel kérte a hivatkozott összeg mérséklését. 2002. augusztus 2-án a fenti társaság keresetet nyújtott be a Finanzgericht Hamburghoz, amely arra irányult, hogy mentességet kapjon az ásványi olaj azon része tekintetében, amely nem magának a kotrógépnek a működtetéséhez, hanem annak helyváltoztatásához került felhasználásra.

12 A kérdést előterjesztő bíróság előtt a Jan De Nul előadta, hogy az úszókotró tevékenysége hasonló a kereskedelmi hajózásra specializált hajókéhoz, amelynek üzemanyag-fogyasztása a 92/81 irányelv 8. cikke (1) bekezdésének c) pontjában előírt mentesség alá esik, függetlenül a kotrógép által megtett úttól.

13 A Hauptzollamt előadja ugyanezen bíróság előtt, hogy az a folyószakasz, ahol az úszókotróval a munkálatokat végezték, belföldi vízi útnak minősül, amelynek következtében a 92/81 irányelv 8. cikke (1) bekezdésének b) pontja értelmében a

tagállamok által alkalmazható mentesség a nemzeti hatóságok rendeletalkotási jogkörébe tartozik.

14 2004. december 27-i helyesbítő beadványában a Hauptzollamt – figyelemmel a Bundesfinanzhof által 2004. február 3-án hozott ítéletre – módosította 2000. november 15-i nyilatkozatát, és elismerte, hogy az üres úszókotró helyváltoztatásához felhasznált ásványi olajat részesíteni kell a MinöStG 4. §-ának (1) bekezdése szerinti adómentességben. Következésképpen az adókötelezettség 164 372 DEM összegre csökkent.

15 Az alapeljárásban részt vevő felek egyetértenek abban, hogy a kereset okafogyottá vált az adóalapnak a fenti csökkentéssel összefüggő elemei tekintetében, és a per tárgya ezért arra a kérdésre korlátozódik, hogy a Jan De Nul köteles-e ezt az adót megfizetni a kotrási műveletekkel kapcsolatban végzett manőverezés során felhasznált ásványiolaj-mennyiség tekintetében.

16 A fenti körülményekre tekintettel a Finanzgericht Hamburg – mivel álláspontja szerint a jogvita megoldása a „közösségi vizeken történő hajózás" kifejezés értelmezésétől függ – felfüggesztette az eljárást, és előzetes döntéshozatal céljából az alábbi kérdéseket terjesztette a Bíróság elé:

„1) Hogyan kell értelmezni a 92/81 irányelv 8. cikke (1) bekezdése c) pontjának első albekezdése szerinti „közösségi vizek" kifejezést a 92/81 irányelv 8. cikke

(2) bekezdésének b) pontja szerinti »belföldi vízi út« kifejezéstől való elhatárolás érdekében?

2) Összességében hajózásnak tekinthető-e a 92/81 irányelv 8. cikke (1) bekezdése c) pontjának első albekezdése értelmében a vontatós szívó-kotrógép (úgynevezett úszókotró) közösségi vízen való üzemeltetése, vagy különbséget kell tenni a felhasználás közben végzett eltérő tevékenységi formák között?"

Az előzetes döntéshozatali kérdésekről

Az első kérdésről

17 Első kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság arra keres választ, hogy hogyan kell a 92/81 irányelv 8. cikke (1) bekezdése c) pontjának első albekezdése szerinti „közösségi vizek" kifejezést értelmezni a 92/81 irányelv 8. cikke (2) bekezdésének b) pontja szerinti „belföldi vízi út" kifejezéssel szemben.

18 A feltett kérdés megválaszolása érdekében előzetesen emlékeztetni kell arra, hogy a hivatkozott irányelv az EK-Szerződés 99. cikke (jelenlegi EK 93. cikk) alapján került elfogadásra, amely felhatalmazza az Európai Unió Tanácsát, hogy az Európai Közösségek Bizottsága javaslata alapján egyhangúlag rendelkezéseket fogadjon el többek között a jövedéki adókra vonatkozó jogszabályok olyan mértékű harmoni-

zálására, amennyire az ilyen harmonizáció a belső piacnak a megteremtéséhez és működéséhez szükséges.

19 A jövedéki adók szerkezete harmonizált rendszerének keretében a 92/81 irányelv 8. cikkének (1) bekezdése előír bizonyos kötelező mentességeket, mint például a közösségi vizeken történő hajózás – a halászatot is beleértve – céljából üzemanyagként felhasznált ásványi olajokra vonatkozó mentességet, a kedvtelési célú hajók kivételével.

20 A hivatkozott (1) bekezdés c) pontja szerinti közösségi vizek meg nem határozott fogalmát illetően fontos megjegyezni, hogy valamely közösségi jogi rendelkezés értelmezésekor nem csupán annak szövegét kell figyelembe venni, hanem összefüggéseit, és azon szabályozás céljait is, amelynek a rendelkezés a részét képezi (lásd a C-17/03. sz., VEMW és társai ügyben 2005. június 7-én hozott ítélet [EBHT 2005., I-4983. o.] 41. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).

21 E tekintetben a 92/81 irányelv harmadik és ötödik preambulumbekezdéséből következik, hogy az egyrészt arra irányul, hogy tisztázzon bizonyos, az általános jövedéki adó rendszere alá tartozó ásványiolaj-termékekre vonatkozó közös meghatározást, másrészt pedig közösségi szinten megállapítsa az egyes kötelező érvényű mentességeket (lásd a C-382/02. sz., Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft ügyben 2004. április 1-jén hozott ítélet [EBHT 2004., I-3537. o.] 17. pontját). Az is következik a hivatkozott preambulumbekezdésekből, valamint a 92/81 irányelv címéből, hogy a közös meghatározások és az előírt mentességek célja a belső piac megfelelő működésének előmozdítása és az ásványi olajok jövedéki adója

szerkezetének közösségi szinten történő összehangolása (lásd a fent hivatkozott Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft ügyben hozott ítélet 18. pontját).

22 Következésképpen a 92/81 irányelv által szabályozott termékekkel kapcsolatos meghatározások és az e termékekre alkalmazandó mentességek autonóm értelmezést igényelnek, a kérdéses rendelkezések szövege, valamint az irányelv célkitűzései alapján (lásd a fent hivatkozott Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft ügyben hozott ítélet 19. pontját).

23 A hivatkozott mentességek autonóm értelmezése azért is különösen fontos, mert a 92/81 irányelv 8. cikkének (1) bekezdése előírja a tagállamok számára, hogy az ásványi olajoknak az e rendelkezésben felsorolt egyes tevékenységek céljára üzemanyagként történő alkalmazását ne tegyék a harmonizált jövedéki adó tárgyává (lásd a fent hivatkozott Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft ügyben hozott ítélet 20. pontját és ugyanebben az értelemben a C-346/97. sz., Braathens-ügyben 1999. június 10-én hozott ítélet [EBHT 1999., I-3419. o.] 31. pontját). Ugyanakkor a 92/81 irányelvben előírt mentesítési kötelezettségek eltérő értelmezése nemzeti szinten nemcsak a közösségi szabályozás harmonizációs célját és a jogbiztonságot sértené, hanem az érintett gazdasági szereplőkkel szembeni egyenlőtlen bánásmód kialakulásának veszélyét is magában hordozná (lásd a fent hivatkozott Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft ügyben hozott ítélet 21. pontját).

24 Az ügy tárgyát képező rendelkezést illetően meg kell jegyezni, hogy a közösségi vizeken történő hajózás céljából üzemanyagként felhasznált ásványi olajokra vonatkozó mentesség célja a közösségen belüli kereskedelem könnyítése, különös tekintettel azon árufuvarozásra és azon szolgáltatások szabad nyújtására, amelyekre rendszerint az ilyen vizeken kerül sor.

25 A kérdéses mentességgel a közösségi jogalkotó elő kívánta mozdítani egyes olyan pénzügyi feltételek egyenlőségét, amelyek mellett a kérdéses vizeken fuvarozó és más szolgáltatást nyújtó vállalkozások működnek.

26 Következésképpen a közösségi vizek fogalmát úgy kell értelmezni, hogy abba beletartozik minden olyan víz, amelyen kereskedelmi célú tengeri hajózásra kerül sor. A hivatkozott hajózás az összes tengeri hajóra vonatkozik, a legnagyobb befogadóképességűeket is beleértve.

27 Emellett – amint a Bizottság is előadja – csak ez az értelmezés teszi lehetővé a gazdasági feltételek egyenlőségének biztosítását a Közösség tengeri kikötői között, függetlenül az egyes kikötőknek – a tengerparthoz viszonyított – földrajzi elhelyezkedésétől, amelyekből kiindulva a fent említett tevékenységeket folytatják.

28 Végül fontos megjegyezni, hogy a 92/81 irányelvnek célja továbbá az ásványi olajok szabad forgalmának biztosítása a belső piacon, továbbá a verseny torzulásának elkerülése, amely abból adódna, ha a jövedéki adók szerkezete tagállamról tagállamra változna (lásd a C-240/01. sz., Bizottság kontra Németország ügyben 2004. április 29-én hozott ítélet [EBHT 2004., I-4733. o.] 39. és 44. pontját).

29 E körülményre tekintettel a 92/81 irányelv 8. cikkének (2) bekezdésében létrehozott rendszer, amely alapján adóügyi felügyelet mellet a tagállamok egyes esetekben teljes vagy részleges mentességet alkalmazhatnak, vagy csökkenthetik az adóköteles ásványi olajok vagy az ugyanezen célra szánt más termékek adómértékét, és

különösen az ezen bekezdés b) pontjában szereplő belföldi vízi utakon folytatott hajózás fogalma nem meghatározó tényező a hivatkozott cikk (1) bekezdésében foglalt mentesítési kötelezettség terjedelmének értelmezése során.

30 Nem vitatott ugyanis, hogy egyes kereskedelmi célú tengeri hajózásra szánt hajók bizonyos belföldi vízi utakon is gyakorolhatják e tevékenységüket, amikor egyes tengeri rendeltetésű, de nem tengerparton fekvő kikötőkbe tartanak. Az ilyen hajózás kizárása a kötelező mentesítés hatálya alól attól függően, hogy arra hol kerül sor a tengeri rendeltetésű kikötő felé, káros hatással lenne a közösségen belüli kereskedelemre, mivel az ilyen kizárás – a fent említett hajózásban érintett gazdasági szereplőkkel szemben hátrányos lévén – azt a kockázatot rejtené magában, hogy elvonná az ilyen kikötőktől a tengeri forgalom egy részét. Így a hivatkozott gazdasági szereplőket hátrányos helyzetbe hozná a tengerparton fekvő kikötőkhöz képest.

31 Így a 92/81 irányelv 8. cikke (2) bekezdésének b) pontja szerinti fakultatív rendszer kizárólag kiegészítő jellegű lehet abban az értelemben, hogy csak abban az esetben alkalmazható a hajózható belföldi vízi utakra, amennyiben az kívül esik azon vizeken, amelyeken kereskedelmi célú tengeri hajózásra kerülhet sor.

32 Ezért az első kérdésre azt a választ kell adni, hogy a 92/81 irányelv 8. cikke (1) bekezdése c) pontjának első albekezdése szerinti „közösségi vizek" kifejezés a kereskedelmi célú tengeri útvonalakon való közlekedésre alkalmas tengeri hajók összessége – a legnagyobb befogadóképességű hajókat is beleértve – által használható vizekre vonatkozik.

A második kérdésről

33 Második kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra keres választ, hogy a valamely úszókotró használata során végrehajtott egyes műveleteket lehet-e az irányelv 8. cikke (1) bekezdésének c) pontja első albekezdésének értelmében vett hajózásnak tekinteni.

34 Amint a jelen ítélet 15. pontjából következik, az alapeljárás felei között folyamatban lévő per arra a kérdésre korlátozódik, hogy a kotrási műveletekkel kapcsolatban végzett manőverezés során felhasznált ásványiolaj-mennyiség a fenti rendelkezés alapján adómentes lehet-e, mivel a Jan De Nul elismerte az anyagok felszívása és kiürítése során felhasznált ásványiolaj-mennyiség adóköteles voltát.

35 Az is következik az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból, hogy az üres úszókotró helyváltoztatásához felhasznált ásványi olajat jövedéki adó alóli mentességben kell részesíteni.

36 A 92/81 irányelv 8. cikke (1) bekezdése c) pontja első albekezdésének értelmében vett hajózás fogalmát illetően a Bíróság a fent hivatkozott Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft ügyben hozott ítélet 23. pontjában kimondta, hogy minden kereskedelmi célú hajózási művelet a fenti rendelkezés harmonizált hatálya alá esik. A hivatkozott ítélet 25. pontjában a Bíróság pontosította, hogy ugyanezen rendelkezés semmilyen különbséget nem tesz a kérdéses hajózás tárgyát illetően, figyelemmel arra, hogy a verseny torzulása, amelynek elkerülését az irányelv célul tűzte ki, bekövetkezhet függetlenül attól, hogy milyen jellegű kereskedelmi hajózásról van szó.

37 Szintén a fent hivatkozott Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft ügyben hozott ítéletből következik, hogy a megtett út célja nem releváns, ha olyan hajózásról van szó, amely ellenszolgáltatás fejében teljesített szolgáltatásnak minősül.

38 Az alapeljárást illetően nem vitatott az, hogy az úszókotró meghajtórendszerrel rendelkezik, amely a helyváltoztatási manőverekhez szükséges önállósággal látja el. Ez a gép tehát rendelkezik a hajózáshoz szükséges műszaki jellemzőkkel, ami lehetővé teszi számára az ilyen jellegű szolgáltatások nyújtását.

39 A 92/81 irányelv 8. cikke (1) bekezdésének g) pontjában meghatározott rendszert illetően, amely alapján a tagállamok teljes vagy részleges adómentességet vagy -csökkentést alkalmazhatnak a hajózható vízi utakon és kikötőkben végzett kotrási műveletek során felhasznált ásványi olajok adómértékére, elegendő megjegyezni, amint a fenti 29. pontban már hangsúlyozásra került, hogy ezen, a tagállamok részére biztosított mentesítési lehetőség nem meghatározó tényező a hivatkozott cikk (1) bekezdésének értelmezése során.

40 Következésképpen a második kérdésre azt a választ kell adni, hogy az anyagok felszívása és kiürítése során az úszókotró által végrehajtott manőverek, vagyis a kotrási tevékenységhez szükséges helyváltoztatás a 92/81 irányelv 8. cikke (1) bekezdése c) pontja első albekezdésének értelmében vett „hajózás" fogalmának hatálya alá esik.

A költségekről

41 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:

1) **Az 1994. december 22-i 94/74/EK tanácsi irányelv által módosított, az ásványi olajok jövedéki adója szerkezetének összehangolásáról szóló, 1992. október 19-i 92/81/EGK tanácsi irányelv 8. cikke (1) bekezdése c) pontjának első albekezdése szerinti „közösségi vizek" kifejezés a kereskedelmi célú tengeri útvonalakon való közlekedésre alkalmas tengeri hajók összessége – a legnagyobb befogadóképességű hajókat is beleértve – által használható vizekre vonatkozik.**

2) **Az anyagok felszívása és kiürítése során az úszókotró által végrehajtott manőverek, vagyis a kotrási tevékenységhez szükséges helyváltoztatás a 94/74 irányelv által módosított 92/81 irányelv 8. cikke (1) bekezdése c) pontja első albekezdésének értelmében vett „hajózás" fogalmának hatálya alá esik.**

Aláírások