

Ideiglenes változat

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (hetedik tanács)

2021. március 11.(*)

„Elzetes döntéshozatal – Adózás – Hozzáadottértékadó (héta) – 2006/112/EK irányelv – A 90. cikk (1) bekezdése – Az adóalap csökkentése – Az 1996. október 24-i Elida Gibbs ítéletben (C-317/94, EU:C:1996:400) meghatározott elvek – Gyógyszerek értékesítése – Árengedmény biztosítása – Az elzetes döntéshozatalra elterjesztett kérdés hipotetikus jellege – Az elzetes döntéshozatal iránti kérelem elfogadhatatlansága”

A C-802/19. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott elzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Bundesfinanzhof (szövetségi pénzügyi bíróság, Németország) a Bírósághoz 2019. október 31-én érkezett, 2019. június 6-i határozatával terjesztett el

a **Firma Z**

és

a **Finanzamt Y**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (hetedik tanács),

tagjai: A. Kumin tanácselnök, T. von Danwitz és P. G. Xuereb (előadó) bírák,

előtanácsnok: G. Hogan,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által elterjesztett észrevételeket:

- a Firma Z képviseletében A. Erdbrügger Rechtsanwalt,
- a német kormány képviseletében J. Möller és S. Eisenberg, meghatalmazotti minőségben,
- az Európai Bizottság képviseletében kezdetben: R. Lyal és R. Pethke, később: R. Pethke meghatalmazotti minőségben,

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

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az elztes döntéshozatal iránti kérelem a közös hozzáadottértékadórendszerl szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL 2006. L 347., 1. o.; helyesbítések: HL 2007. L 335., 60. o., HL 2015. L 323., 31. o.; a továbbiakban: héairányelv) 90. cikke (1) bekezdésének, valamint a hozzáadottértékadó (héa) semlegessége elvének értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet a Firma Z, egy Hollandiában gyógyszer-távértékesítési tevékenységet folytató vállalkozás és a Finanzamt Y (Y adóhatóság, Németország) között az adóalapnak a Hollandiából Németországba értékesített, emberi felhasználásra szánt vényköteles gyógyszerek árából biztosított engedmények esetén való csökkentése tárgyában folyamatban lév jogvita keretében terjesztették el.

Jogi háttér

Az uniós jog

3 A 2006/112 irányelv 2. cikke (1) bekezdésének a) és b) pontja értelmében:

„A HÉA hatálya alá a következ ügyletek tartoznak:

a) egy tagállamon belül az adóalanyként eljáró személy vagy szervezet (a továbbiakban: adóalanyként eljáró személy) által ellenszolgáltatás fejében teljesített termékértékesítés;

b) termék ellenérték fejében történ Közösségen belüli beszerzése a tagállamon belül:

i. adóalanyként eljáró személy vagy nem adóalany jogi személy által, amennyiben az eladó adóalanyként eljáró személy, aki nem jogosult a 282–292. cikkben meghatározott, a kisvállalkozások számára nyújtott mentességre, és akire nem terjednek ki a 33. és a 36. cikkben meghatározott feltételek;

[...]”

4 Ezen irányelv 13. cikkének (1) bekezdése a következéppen rendelkezik:

„Az állami, regionális és helyi közigazgatási szervek és egyéb közjog által szabályozott szervek nem minősülnek adóalanyoknak az olyan tevékenységek, illetve ügyletek vonatkozásában, amelyeket hatóságként folytatnak, még akkor sem, ha e tevékenységekkel, illetve ügyletekkel összefüggésben adókat, díjakat, illetékeket, járulékokat vagy egyéb közterheket szednek be.

Amennyiben azonban e szervek nem adóalanyként való kezelése a verseny jelentős torzulását eredményezné, az ilyen tevékenységek vagy ügyletek folytatása tekintetében adóalanyoknak minősülnek.

A közjog által szabályozott szervek minden esetben adóalanyoknak minősülnek az I. mellékletben meghatározott tevékenységeket illetően, amennyiben e tevékenységek mértéke nem elhanyagolható.”

5 Ugyanezen irányelv 20. cikke elírja:

„»Közösségen belüli termékbeszerzésnek« kell tekinteni a tulajdonosként történő rendelkezési jog megszerzését olyan ingóság felett, amelyet az eladó, a vevő vagy bármelyik megbízásából harmadik személy a vevő számára egy olyan tagállamba ad fel vagy fuvaroz el, amely nem egyezik meg a termék feladásának vagy elfuvarozásának kiindulási helyével.

[...]”

6 A 2006/112 irányelv 33. cikk (1) bekezdése szerint:

„A 32. cikktől eltérve az eladó által vagy megbízásából feladott vagy fuvarozott termékek értékesítése esetén, amennyiben azokat a feladás vagy fuvarozás rendeltetési helye szerinti tagállamtól eltérő tagállamból adták fel vagy fuvarozták el, teljesítési helynek azt a helyet kell tekinteni, ahol a termékek a megrendelő részére történő feladás vagy fuvarozás befejeztével találhatók, feltéve, hogy a következő feltételek teljesülnek:

- a) a termékértékesítést adóalany részére vagy nem adóalany jogi személy részére teljesítik, akinek Közösségen belüli beszerzései a 3. cikk (1) bekezdése értelmében nem tartoznak a HÉA hatálya alá, vagy bármely más nem adóalany személy részére;
- b) az értékesített termék nem új közlekedési eszköz és azt nem a próbaüzemmel vagy anélkül történő összeszerelés vagy üzembe helyezés után értékesítette az eladó vagy az a képviselőjében eljáró személy.”

7 Az említett irányelv 73. cikkének szövege a következő:

„A 74–77. cikkben foglaltaktól eltérő termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás esetén az adóalap tartalmaz mindent, ami azon teljesítés ellenértékét képezi, amelyet ezért az ügyletért a vevőtől, a szolgáltatás megrendelőjétől vagy harmadik személytől az eladó vagy a szolgáltatás nyújtója kap, vagy amelyet e személyeknek kapniuk kell, beleértve az ezen értékesítés árát közvetlenül befolyásoló támogatásokat.”

8 Ugyanezen irányelv 83. cikke szerint:

„A Közösségen belüli termékbeszerzés tekintetében az adóalapot ugyanazon tényezők alapján kell megállapítani, mint amelyeket a 2. fejezetnek megfelelően ugyanazon termékeknek a tagállam területén történő értékesítésére vonatkozó adóalap meghatározása során alkalmaznak. [...]”

9 A 2006/112 irányelv 90. cikkének (1) bekezdése szerint:

„Elállás, a teljesítés megghiúsulása [helyesen: Megszűnés, felmondás, elállás], teljes vagy részleges nemfizetés, illetve az értékesítés bekövetkezte [helyesen: az ügylet teljesítése] utáni árendedmény esetén az adóalapot a tagállamok által meghatározott feltételek szerint megfelelő mértékben csökkenteni kell.”

10 Ezen irányelv 138. cikkének (1) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„A tagállamok mentesítik az adó alól a termékértékesítést, ha a termékeket az eladó vagy a beszerző, vagy megbízásukból más személy adta fel vagy fuvarozta el az érintett tagállam területén kívülre, de a Közösség területére, és ha a termékértékesítés megrendelője a termékek feladásának vagy elfuvarozásának indulási helye szerinti tagállamtól eltérő tagállamban adóalanyként eljáró személy vagy nem adóalany jogi személy.”

A német jog

A héaszabályozás

11 Az Umsatzsteuergesetz (a forgalmi adóról szóló törvény) alapügyre alkalmazandó változata (BGBl. 2005 I, 386. o.; a továbbiakban: UStG) 1. §a (1) bekezdésének 1. és 5. pontja értelmében a hēa hatálya alá tartozik:

„1. a belföldön ellenérték fejében a vállalkozó által vállalkozási tevékenysége keretében végzett termékértékesítés és egyéb szolgáltatásnyújtás,

[...]

5. a belföldön ellenszolgáltatás fejében teljesített Közösségen belüli termékbeszerzés.”

12 Az UStG 1a. §ának (1) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„Visszterhes Közösségen belüli termékbeszerzésről valósul meg, ha az alábbi feltételek teljesülnek:

1. a termék a vevő (beszerző) részére való értékesítés keretében az egyik tagállam területéről egy másik tagállam területére kerül [...]

2. a vevő

a) olyan vállalkozó, aki a terméket a vállalkozása számára szerzi meg, vagy

b) olyan jogi személy, amely nem minősül vállalkozónak, vagy amely a terméket nem vállalkozása számára szerzi meg, és

3. a vevő részére történő értékesítést

a) a vállalkozó a vállalkozása keretében ellenérték fejében teljesíti [...]

[...]”

13 Az UStG 17. §a (1) bekezdésének első mondata elírja:

„Az 1. § (1) bekezdésének 1. pontja értelmében vett adóköteles ügylet adóalapjának változása esetén az ügyletet teljesítő vállalkozónak korrigálnia kell az ügylet után fizetendő adó összegét.”

Az egészségbiztosítási szabályozás

14 A Fünftes Buch Sozialgesetzbuch (társadalombiztosítási törvénykönyv, ötödik könyv) alapügyre alkalmazandó változatának (BGBl. 2011 I., 2983. o.) 2. §a elírja:

„(1) Az egészségbiztosítási pénztárak a hatékony és eredményes gazdálkodás elvének (12. §) tiszteletben tartása mellett biztosítják az általuk biztosított személyek számára a III. fejezet szerinti ellátásokat, amennyiben e szolgáltatások nem a biztosítottak saját felelősségi körébe tartoznak.

(2) A biztosítottak a jelen könyvben vagy a IX. könyvben elírt eltérésekre figyelemmel természetbeni juttatások és szolgáltatások formájában részesülnek az ellátásokban. [...] A természetbeni juttatások és a szolgáltatások nyújtásáról az egészségbiztosítási pénztárak a IV. fejezet rendelkezéseinek megfelelően megállapodást kötnek a szolgáltatókkal.”

Az alapeljárás és az elzetes döntéshozatalra elterjesztett kérdések

15 A Firma Z gyógyszertár, amely a 2013. év során Hollandiából vényköteles gyógyszereket értékesített Németországba. E gyógyszereket egyrészt a kötelező egészségbiztosítás hatálya alá tartozó személyeknek, másrészt pedig magánegészségbiztosítással rendelkező személyeknek adták fel. A Firma Z a betegségükre vonatkozó kérdésre adott válasz révén „ellentételezésként” bizonyos összeget fizetett az érdekelteknek.

16 Amikor a Firma Z kizárólag orvosi rendelvényre kiadható gyógyszereket értékesített magánegészségbiztosítással rendelkező személyek számára, úgy vélte, hogy e személyekkel e gyógyszerekről adásvételi szerződéseket kötött, és közvetlenül ez utóbbiaknak értékesítette azokat. A 2006/112 irányelv távértékesítésre vonatkozó 33. cikkében és a nemzeti jogban elírt szabályok alapján úgy vélte, hogy ezen értékesítések Németországban adókötelesek. Úgy vélte továbbá, hogy az említett személyeknek fizetett ellentételezés összege az UStG 17. §-ának (1) bekezdése értelmében az adóalap csökkenését eredményezi. Az ilyen, magánegészségbiztosítással rendelkező személyek részére történő értékesítések adóztatása, valamint a nem vényköteles gyógyszerek e személyeknek, illetve a kötelező egészségbiztosítás hatálya alá tartozó személyeknek a Firma Z által közvetlenül az említett személyekkel kötött adásvételi szerződések alapján történő értékesítésének adóztatása nem tárgya az alapeljárásnak.

17 Amikor a Firma Z a kötelező egészségbiztosítás hatálya alá tartozó személyek részére kizárólag orvosi rendelvényre kiadható gyógyszereket értékesített, egyrészt a kötelező egészségbiztosítási pénztárakkal a társadalombiztosítási jog alapján elszámolást végzett, másrészt pedig beszámította az érintett személyeknek fizetett ellentételezés összegét a megrendelt gyógyszer után általuk fizetendő rész után. Ezen értékesítések tekintetében a Firma Z úgy vélte, hogy 2013. október 1-jétől a termékértékesítés helye Hollandiában volt, és hogy hivatkozhatott a Közösségen belüli termékértékesítések tekintetében elírt héamentességre. A kötelező egészségbiztosítási pénztáraknak a 2006/112 irányelv 2. cikke (1) bekezdése b) pontjának i. alpontja alapján héát kellett fizetniük e beszerzések után Németországban. Ezenkívül a Firma Z úgy vélte, hogy a kötelező egészségbiztosítás hatálya alá tartozó személyeknek fizetett ellentételezés összege az UStG 17. §-ának (1) bekezdése értelmében a magánegészségbiztosítással rendelkező személyek részére Németországban teljesített értékesítések adóalapjának csökkenését eredményezi, és e címen önellenőrzést végzett.

18 Mivel az adóhatóság nem értett egyet ezzel a megközelítéssel, utólagos adómegállapításról szóló határozatot bocsátott ki. A Firma Z által e határozattal szemben benyújtott panasz elutasítását követően ez utóbbi keresetet indított a Finanzgericht (pénzügyi bíróság, Németország) előtt.

19 A Finanzgericht (pénzügyi bíróság) elutasította e keresetet azzal az indokkal, hogy mivel a kötelező egészségbiztosítási pénztárak részére történő értékesítés nem adóköteles, az adóalapot nem lehetett csökkenteni. Úgy ítélte meg, hogy nincs olyan jogalap, amelyre a Firma Z hivatkozhatott volna a héa részleges visszatérítéséhez való joga alátámasztására.

20 A Firma Z, mivel úgy vélte, hogy az 1996. október 24-i Elida Gibbs ítélet (C-317/94, EU:C:1996:400) értelmében jogosult az adóalap csökkentésére a díjazása csökkentése miatt, felülvizsgálati kérelmet nyújtott be a Bundesfinanzhofhoz (szövetségi pénzügyi bíróság,

Németország) a Finanzgericht (pénzügyi bíróság) ítéletével szemben.

21 A kérdést előterjesztő bíróság emlékeztet arra, hogy az 1996. október 24-i Elida Gibbs ítéletre (C-317/94, EU:C:1996:400, 28. és 31. pont), valamint a 2014. január 16-i Ibero Tours ítéletre (C-300/12, EU:C:2014:8, 29. pont) tekintettel, amennyiben valamely termék olyan gyártója, aki ugyan nem áll szerződéses kapcsolatban a végső fogyasztóval, de a hozzá vezető értékesítési lánc első láncszeme, az említett végső fogyasztó által fizetendő árból engedményt biztosít, a hía alapját a Bíróság ítélkezési gyakorlata értelmében ezen engedménnyel csökkenteni kell.

22 Megjegyzi, hogy a Bíróság ugyanakkor elutasította az adóalap csökkentését, amikor valamely utazási iroda közvetítői minőségében eljárva a saját kezdeményezésére és költségére az utazásszervező által nyújtott szolgáltatás tekintetében árengedményt ad a végső fogyasztónak (2014. január 16-i Ibero Tours ítélet, C-300/12, EU:C:2014:8, 33. pont).

23 Arra is hivatkozik, hogy a Bíróság úgy ítélte meg, hogy a gyógyszeripari vállalkozás által valamely magánegészségbiztosítási vállalkozás részére valamely nemzeti jogszabály alapján biztosított árengedmény a 2006/112 irányelv 90. cikkének (1) bekezdése értelmében az adóalap csökkenését eredményezi e gyógyszeripari vállalkozás javára, amennyiben a gyógyszerkészítmények értékesítését nagykereskedők közvetítésével végzik olyan gyógyszertárak részére, amelyek e termékeket olyan magánegészségügyi biztosítás hatálya alá tartozó személyeknek értékesítik, amely biztosítás megtéríti e biztosítottak részre a gyógyszerkészítmények vételárát (2017. december 20-i Boehringer Ingelheim Pharma ítélet, C-462/16, EU:C:2017:1006, 46. pont).

24 A kérdést előterjesztő bíróság szerint tisztázni kell az „ügyletek láncolatának” fogalmát, amely az engedményt nyújtó személlyel, a jelen esetben a Firma Z-vel kezdődik, és azokkal a személyekkel ér véget, akik azt megkapják, vagyis a kötelező egészségbiztosítás hatálya alá tartozó személyekkel. Az a kérdés merül fel, hogy a 2006/112 irányelv 2. cikkének (1) bekezdése értelmében e láncolat valamennyi ügyletének a hía hatálya alá kell-e tartoznia ahhoz, hogy az ezen irányelv 90. cikkének (1) bekezdésében előírt adóalapcsökkentésre sor kerülhessen.

25 E tekintetben emlékeztet arra, hogy a semlegesség elve megköveteli, hogy a hasonló áruk mindegyik országban belül azonos adóterhet viseljenek, függetlenül a termelési és forgalmazási lánc hosszától (1996. október 24-i Elida Gibbs ítélet, C-317/94, EU:C:1996:400, 20. pont; 2017. december 20-i Boehringer Ingelheim Pharma ítélet, C-462/16, EU:C:2017:1006, 33. pont). Következésképpen álláspontja szerint e termelési és forgalmazási lánc hosszát a 2006/112 irányelv 2. cikkének (1) bekezdése értelmében a hía hatálya alá tartozó ügyletek határozzák meg.

26 Ezenkívül úgy véli, hogy a 2017. december 20-i Boehringer Ingelheim Pharma ítélet (C-462/16, EU:C:2017:1006) alapjául szolgáló jogvitában az árengedmény azzal a hatással járt, hogy csökkentette a magánegészségbiztosítási vállalkozások, tehát azok költségeit, akiknek viselniük kellett a gyógyszerek adóköteles beszerzésének terhet, ami az e bíróság előtt folyamatban lévő ügyben nem áll fenn, mivel a kötelező egészségbiztosítás alá tartozó személyeknek biztosított árengedménynek semmilyen hatása nincsen a kötelező egészségbiztosítási pénztárak által viselendő költségekre.

27 A kérdést előterjesztő bíróság a belföldön teljesített és a belső piacon végzett ügyletek közötti egyenlő bánásmódra is választ vár.

28 E körülmények között a Bundesfinanzhof (szövetségi pénzügyi bíróság) felfüggesztette az eljárást, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdést terjesztette a Bíróság elé:

„1. Jogosult-e az Európai Unió Bírósága 1996. október 24-i Elida Gibbs ítélete (C 317/94, EU:C:1996:400) alapján a kötelező egészségbiztosítási pénztár részére értékesítő gyógyszerár az adóalapot az egészségbiztosítással rendelkező személyek részére adott árengedményre tekintettel csökkenteni?

2. Igeni? válasz esetén: ellentétes-e a semlegesség és a belső piacon belüli egyenlő bánásmód elvével, hogy egy belföldi gyógyszerár csökkentheti az adóalapot, egy másik tagállamból a kötelező egészségbiztosítási pénztár részére a Közösségen belül adómentesen értékesítő gyógyszerár pedig nem?”

Az elzetes döntéshozatal iránti kérelem elfogadhatóságáról

29 A német kormány az elzetes döntéshozatal iránti kérelem elfogadhatatlanságára hivatkozik, mivel az elterjesztett kérdések az alapeljárás kimenetele szempontjából nem relevánsak, és hipotetikus jellegűek.

30 A német kormány ugyanis emlékeztet arra, hogy nem vitatott, hogy az alapügyben szóban forgó értékesítések Közösségen belüli értékesítéseknek minősülnek, és a 2006/112 irányelv értelmében héamentesek voltak a feladás helye szerinti tagállamban, azaz Hollandiában. Következésképpen, mivel ezen értékesítések esetében nincs adóalap, ezen adóalapnak az ezen irányelv 90. cikke szerinti csökkentése lehetetlen. E tekintetben a német kormány arra is emlékeztet, hogy az alapügyben a Firma Z nem az általa a kötelező egészségbiztosítási pénztár részére teljesített értékesítések keretében csökkentette az adóalapot, hanem a magánegészségbiztosítással rendelkező személyek részére teljesített értékesítések adóalapját csökkentette, noha ezen adóalap semmilyen kapcsolatban nem állt a kötelező egészségbiztosítási pénztár részére teljesített értékesítésekkel.

31 Így a német kormány szerint az a kérdés, hogy lehetséges-e az adóalap csökkentése, kizárólag a Németországban letelepedett gyógyszertárakkal kapcsolatos helyzetre vonatkozik, ahol a gyógyszerek értékesítése nem adómentes, hanem adóköteles, ami az alapügy megoldása szempontjából nem releváns.

32 Mindenesetre a német szabályozás tiltja, hogy a belföldön letelepedett gyógyszertárak árengedményt adjanak a gyógyszerekre.

33 A Firma Z úgy véli továbbá, hogy az elzetes döntéshozatal iránti kérelem elfogadhatatlan, mivel közte és a kötelező egészségbiztosítás hatálya alá tartozó személyek között közvetlen értékesítési kapcsolat áll fenn. Következésképpen az árengedmények közvetlenül csökkentik az adóalapot, és a kérdést elterjesztő bíróság által feltett két kérdés nem releváns, ugyanakkor meg kellene vizsgálni a Firma Z és az e személyek közötti kapcsolat jellegére vonatkozó elzetes kérdést.

34 Emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint a Bíróság és a nemzeti bíróságok között az EUMSZ 267. cikk alapján létrehozott együttműködés keretében kizárólag az alapügyben eljáró és a meghozandó bírósági határozatért felelős nemzeti bíróság feladata, hogy az ügy sajátosságaira tekintettel megítélje mind az elzetes döntéshozatalra utaló határozatnak az ítélete meghozatala tekintetében fennálló szükségességét, mind a Bíróság elé terjesztett kérdések relevanciáját. Következésképpen, amennyiben a feltett kérdések az uniós jog értelmezésére vonatkoznak, a Bíróság fyszabály szerint köteles határozatot hozni (2020. november 24-i Openbaar Ministerie [Okirathamisítás] ítélet, C-510/19, EU:C:2020:953, 25. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

35 Ennélfogva az uniós jogra vonatkozó kérdések releváns voltát vélelmezni kell. A Bíróság csak akkor utasíthatja el a nemzeti bíróság által előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdést, ha az uniós jog kért értelmezése nyilvánvalóan semmilyen összefüggésben nincs az alapügy tényállásával vagy tárgyával, ha a probléma hipotetikus jellegű, vagy ha nem állnak a Bíróság rendelkezésére azok a ténybeli vagy jogi elemek, amelyek szükségesek ahhoz, hogy az elé terjesztett kérdésekre hasznos választ adhasson (2020. november 24-ii Openbaar Ministerie [Okirat-hamisítás] ítélet, C-510/19, EU:C:2020:953, 26. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

36 A jelen ügyben az előzetes döntéshozatal iránti kérelemből kitűnik, hogy a kérdést előterjesztő bíróságnak kétségei vannak a 2006/112 irányelv 90. cikke (1) bekezdésének értelmezését és alkalmazását illetően a valamely tagállamban letelepedett gyógyszerártnak az adóalapja csökkentéséhez való jogát illetően, amennyiben egyrészt egy másik tagállamban gyógyszerértékesítést végez valamely kötelező egészségbiztosítási pénztár részére, mivel ezen ügylet e tagállamban a héa hatálya alá tartozik, és másrészt árengedményt nyújt az e pénztárnál biztosított személynek, akinek részére átadják a gyógyszert egy második, a héa hatálya alá nem eső értékesítés keretében. E tekintetben a kérdést előterjesztő bíróság kellőképpen és pontosan ismertette az alapeljárás ténybeli körülményeit, valamint az alapügy jogi hátterét, amelyből kitűnik, hogy az előterjesztett kérdések nem hipotetikusak.

37 Ezenkívül a Firma Z érvelését illetően meg kell állapítani, hogy a kérdést előterjesztő bíróság jelezte, hogy különösen a nemzeti egészségbiztosítási jogra tekintettel nem merültek fel benne kétségek a szóban forgó szolgáltatási viszonyok jellegét illetően. E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy az EUMSZ 267. cikk értelmében, amely a nemzeti bíróságok és a Bíróság feladatainak világos szétválasztásán alapul, a tényállás megítélése a nemzeti bíróság hatáskörébe tartozik. A Bíróság kizárólag az európai uniós jogszabályok értelmezéséről vagy érvényességéről határozhat a nemzeti bíróságok által részére bemutatott tényállás alapján. Ezzel szemben kizárólag a kérdést előterjesztő bíróság feladata a nemzeti jogszabályok értelmezése. Szintén kizárólag a nemzeti bíróság feladata az előzetes döntéshozatali eljárás keretében a Bíróság elé terjesztendő kérdések tárgyának meghatározása. A Bíróság az alapeljárásban részt vevő felek egyikének kérelmére sem vizsgálhat meg olyan kérdéseket, amelyeket a nemzeti bíróság nem terjesztett elé (lásd ebben az értelemben: 2013. október 7-ii Società cooperativa Madonna dei miracoli végzés, C-82/13, EU:C:2013:655, 11. pont; 2015. június 11-ii Berlington Hungary és társai ítélet, C-98/14, EU:C:2015:386, 48. pont).

38 Ebből egyrészt az következik, hogy az uniós jog jelen ügyben kért értelmezése összefügg az alapeljárás tárgyával, másrészt pedig, hogy a feltett kérdések nem hipotetikus jellegűek, anélkül hogy meg kellene vizsgálni a Firma Z és a kötelező egészségbiztosítás hatálya alá tartozó személyek közötti kapcsolat jellegének kérdését.

39 Ebből következik, hogy az előzetes döntéshozatal iránti kérelem elfogadható.

Az első kérdésről

40 Első kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy a Bíróság által az 1996. október 24-ii Elida Gibbs ítéletben (C-317/94, EU:C:1996:400) meghatározott elvek fényében a 2006/112 irányelv 90. cikkének (1) bekezdését úgy kell-e értelmezni, hogy a valamely tagállamban székhellyel rendelkező gyógyszerártnak csökkentheti adóalapját, amennyiben e tagállamban héamentes Közösségen belüli termékértékesítéseként gyógyszerértékesítéseket teljesít más tagállamban letelepedett kötelező egészségbiztosítási pénztár részére, és az annak keretében biztosítottak számára árengedményt nyújt.

41 E tekintetben a 2006/112 irányelv 90. cikkének (1) bekezdése elírja, hogy megszűnés, felmondás, elállás, teljes vagy részleges nemfizetés, illetve az ügylet teljesítése utáni árendedmény esetén az adóalapot a tagállamok által meghatározott feltételek szerint megfelelő mértékben csökkenteni kell.

42 A jelen ügyben az elzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy az alapügy körülményei között a szóban forgó gyógyszerkészítmények eladása két értékesítés tárgyát képezi, az egyiket a gyógyszertár végzi a kötelező egészségbiztosítási pénztárnak, a másodikat pedig a pénztár a nála biztosított személyeknek. Egyrészt az első értékesítés Közösségen belüli termékértékesítésnek minősül, amely a 2006/112 irányelv 138. cikkének (1) bekezdése értelmében adómentes Hollandiában. Így a kötelező egészségbiztosítási pénztár mint jogi személy köteles hozzá fizetni az ezen értékesítésnek megfelelő beszerzés után ezen irányelv 2. cikke (1) bekezdése b) pontjának i. alpontja alapján. Másrészt a kötelező egészségbiztosítási pénztár által a biztosítottak részére teljesített második értékesítés a 2006/112 irányelv 2. cikke (1) bekezdésének a) pontja szerint nem tartozik haza hatálya alá.

43 Márpedig, mivel a Firma Z nem rendelkezik olyan adóalappal, amely korrekció tárgyát képezhetné, meg kell állapítani, hogy a 2006/112 irányelv 90. cikke (1) bekezdése alkalmazásának feltételei nem teljesülnek.

44 Az elzetes döntéshozatalra utaló határozatban szereplő információkból egyébként kitűnik, hogy a Firma Z a kötelező egészségbiztosítás hatálya alá tartozó személyeknek nyújtott árendedmény alapján a magánbiztosítással rendelkező személyek részére történő értékesítések adóalapjának csökkentésében kívánt részesülni. Márpedig, amint arra mind a kérdést előterjesztő bíróság, mind pedig az Európai Bizottság helyesen rámutatott, kizárt, hogy a közös héraendszer keretében valamely ügylet adóalapjának kiszámítása során valamely más ügylet adóalapját beszámítsák.

45 Ami pedig az 1996. október 24-i Elida Gibbs ítéletet (C-317/94, EU:C:1996:400) illeti, emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság ebben az ítéletben kimondta, hogy amennyiben valamely termék gyártója, amely nem áll szerződéses kapcsolatban a végső fogyasztóval, de egy értékesítési lánc első láncszeme, amely az utóbbihoz vezet, árendedményt biztosít az említett végső fogyasztó részére, a hazaalapot a Bíróság ítélkezési gyakorlata alapján ezen engedménnyel csökkenteni kell (2014. január 16-i Ibero Tours ítélet, C-300/12, EU:C:2014:8, 29. pont).

46 A Bíróság pontosította, hogy ha más lenne a helyzet, akkor az adóhatóság haza címén a végső fogyasztó által ténylegesen fizetett összegnél nagyobb összeget kapna, mégpedig az adóalany terhére (1996. október 24-i Elida Gibbs ítélet, C-317/94, EU:C:1996:400, 31. pont).

47 Márpedig – amint az a jelen ítélet 43. pontjából kitűnik – a Firma Z nem rendelkezik olyan adóalappal, amely korrekció tárgyát képezhetné, és annak tekintetében ezért nem teljesülnek a 2006/112 irányelv 90. cikke (1) bekezdésének alkalmazási feltételei, ilyen körülmények között pedig az ügyletek esetleges láncolatának az 1996. október 24-i Elida Gibbs ítélet (C-317/94, EU:C:1996:400) értelmében vett vizsgálatát nem kell elvégezni.

48 A fenti megfontolások összességére tekintettel az első kérdésre azt a választ kell adni, hogy a 2006/112 irányelv 90. cikkének (1) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy a valamely tagállamban székhellyel rendelkező gyógyszertár nem csökkentheti adóalapját, amennyiben e tagállamban hazaamentes Közösségen belüli termékértékesítéseként gyógyszerértékesítéseket teljesít más tagállamban letelepedett kötelező egészségbiztosítási pénztár részére, és az annak keretében biztosítottak számára árendedményt nyújt.

A második kérdésről

49 Az első kérdésre adott válaszra tekintettel a második kérdésre nem szükséges válaszolni.

A költségekről

50 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 (hetedik tanács) a következőképpen határozott:

A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 90. cikkének (1) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy a valamely tagállamban székhellyel rendelkező gyógyszerár nem csökkentheti adóalapját, amennyiben e tagállamban hozzáadottértékadó-mentes Közösségen belüli termékértékesítéseként gyógyszerértékesítéseket teljesít más tagállamban letelepedett kötelező egészségbiztosítási pénztár részére, és az annak keretében biztosítottak számára árengedményt nyújt.

Aláírások

* Az eljárás nyelve: német.