

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 következ képpen rendelkezik:

„Az állami, regionális és helyi közigazgatási szervek és egyéb közjog által szabályozott szervek nem min sülnek adóalanynak 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 jelent s torzulását eredményezné, az ilyen tevékenységek vagy ügyletek folytatása tekintetében adóalanynak min sülnek.

A közjog által szabályozott szervek minden esetben adóalanynak min sülnek az I. mellékletben meghatározott tevékenységeket illet en, amennyiben e tevékenységek mértéke nem elhanyagolható.”

5 Ugyanezen irányelv 20. cikke el írja:

„»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 héra 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 hÉa 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 hÉa 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 hÉa 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 gyógyszertár 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 gyógyszertár csökkentheti az adóalapot, egy másik tagállamból a kötelező egészségbiztosítási pénztár részére a Közösségen belül adómentesen értékesítő gyógyszertár 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 fszabály 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 ítélezési 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 válasza 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.