

Ideiglenes változat

MACIEJ SZPUNAR

FŐTANÁCSNOK INDÍTVÁNYA

Az ismertetés napja: 2020. február 27(1)

C-331/19. sz. ügy

Staatssecretaris van Financiën

kontra

X

(a Hoge Raad der Nederlanden [Hollandia legfelsőbb bírósága] által benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem)

„Előzetes döntéshozatal – Adók – Hozzáadottértékadó – 2006/112/EK irányelv – 98. cikk – Kedvezményes adómértékek – A III. melléklet 1. pontja – Az emberi fogyasztásra szolgáló élelmiszerek és az általában élelmiszer kiegészítésére vagy helyettesítésére szolgáló termékek – A libidó növelésére szolgáló termékek”

Bevezetés

1. A hozzáadottértékadó (a továbbiakban: héa) közvetett adó, azaz gazdasági terhe teljes egészében áthárítható a termékek és szolgáltatások fogyasztóira, ami növeli azok árát. A jogalkotó annak érdekében, hogy egyes, különös társadalmi jelentőséggel rendelkezőnek tekintett termékek és szolgáltatások tekintetében korlátozza az adó ezen árnövelő hatását, számos héamentességet, valamint a kedvezményes héamérték alkalmazásának lehetőségét írta elő. Ez utóbbi lehetőség többek között az élelmiszerekre, valamint az élelmiszerkészítésre szolgáló termékekre, az élelmiszeradalékokra vagy az élelmiszerek helyettesítőire vonatkozik.

2. Úgy tűnik azonban, hogy egyes termékek e kategóriákba sorolása – amint azt a Bíróság e problémakörre vonatkozó ítélkezési gyakorlata is tanúsítja(2) – nehézségekbe ütközik. A jelen ügyben a Bíróságnak alkalma nyílik e fogalmak pontosítására, ami a jövőre nézve valószínűleg csökkenteni fogja az ezekkel kapcsolatos jogviták számát, ha nem is elzi meg azokat teljesen.

Jogi keret

Az uniós jog

3. Az élelmiszerjog általános elveiről és követelményeiről, az Európai Élelmiszerbiztonsági

Hatóság létrehozásáról és az élelmiszerbiztonságra vonatkozó eljárások megállapításáról szóló, 2002. január 28-i 178/2002/EK európai parlamenti és tanácsi rendelet(3) 1. cikke (1) bekezdésének első mondata következőképpen rendelkezik:

1. „E rendelet megteremti az emberi egészség magas szintű védelmének és az élelmiszerekkel összefüggő fogyasztói érdekvédelem biztosítékának alapját, figyelembe véve az élelmiszerkínálat sokszínűségét, beleértve a hagyományos termékeket, miközben biztosítja a belső piac hatékony működését.”

4. E rendelet 2. cikke értelmében:

2. „E rendelet alkalmazásában az »élelmiszer« minden olyan feldolgozott, részben feldolgozott vagy feldolgozatlan anyagot vagy terméket jelent, amelyet emberi fogyasztásra szánnak, illetve amelyet várhatóan emberek fogyasztanak el.

3. Az »élelmiszer« fogalmába beletartozik az ital, a rágógumi, valamint az előállítás, feldolgozás vagy kezelés során szándékosan hozzáadott bármely anyag, többek között a víz is. [...]

4. Nem minősülnek »élelmiszernek« a következők:

- a) takarmány;
- b) élőállat, kivéve a forgalomba hozatalra előkészített, emberi fogyasztásra szánt állatok;
- c) növények a betakarítás előtt;
- d) gyógyszerek, a 65/65/EGK [...] és a 92/73/EGK [...] tanácsi irányelv értelmében;
- e) kozmetikai termékek, a 76/768/EGK tanácsi irányelv értelmében [...];
- f) dohány és dohánytermékek, a 89/622/EGK tanácsi irányelv értelmében [...];
- g) kábítószeres és pszichotróp anyagok, az Egyesült Nemzetek Szervezete keretében a kábítószeresről szóló 1961. évi Egységes egyezmény, valamint az Egyesült Nemzetek Szervezete keretében a pszichotróp anyagokról szóló 1971. évi Egységes egyezmény értelmében;
- h) szermaradványok és szennyezések.”

5. A közös hozzáadottértékadórendszerrel szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv(4) 96. cikke alapján a tagállamok egy általános héamértéket alkalmaznak, amelyet minden egyes tagállam az adóalap százalékában határoz meg, és amely azonos a termékértékesítésre és a szolgáltatásnyújtásra.

6. Ezen irányelv 98. cikkének (1) bekezdése és (2) bekezdésének első albekezdése így szól:

5. „(1) A tagállamok egy vagy két kedvezményes adómértéket alkalmazhatnak.

6. (2) A kedvezményes adómértéket csak a III. mellékletben szereplő kategóriák termékértékesítéseire és szolgáltatásnyújtásaira lehet alkalmazni.

7. [...]”

7. A 2006/112 irányelv III. mellékletének 1. pontja a következőképpen rendelkezik:

8. „Emberi és állati fogyasztásra szolgáló élelmiszerek (beleértve az italokat is, de az alkoholos italok kivételével); általában élelmiszer?készítésre szolgáló él? állatok, magvak, növények és összetev?k; általában élelmiszer kiegészítésére vagy helyettesítésére szolgáló termékek.”

A holland jog

8. A holland jog a 2006/112 irányelv III. mellékletének 1. pontjában említett termékekre az 1968. június 28?i Wet houdende vervanging van de bestaande omzetbelasting door een omzetbelasting volgens het stelsel van heffing over de toegevoegde waarde (a forgalmi adót hozzáadottérték?adó rendszere szerinti forgalmi adóvá átalakító törvény) – az e törvényhez csatolt I. táblázat a.1 pontjának a), b) és c) alpontjával összhangban értelmezett – 9. cikke alapján kedvezményes héamérték alkalmazását írja el?.

A tényállás, az eljárás és az el?zetes döntéshozatalra el?terjesztett kérdések

9. X héaalany szexuális termékeket árusító boltot (szexshopot) üzemeltet. Az e boltban értékesített termékek közé tartoznak a szájon át történ? használatra szánt és a nemi vágy felkeltésére szolgáló kapszulák, cseppek, porok és spray–k (afrodiziákumok). Ezen áruk összetev?i természetes eredet?ek.

10. 2009 és 2013 között ezen adóalany az említett termékekre az élelmiszerekre alkalmazandó kedvezményes héamértéket alkalmazta. Az adóhatóság azonban azzal az indokkal vitatta ezen adómérték alkalmazását, hogy az említett áruk a héaszabályozás vonatkozó rendelkezései értelmében nem min?sülnek élelmiszernek, és az általános adómérték alkalmazását rendelte el.

11. E határozatot az adóalany megtámadta a Rechtbank Den Haag (hágai els?fokú bíróság, Hollandia) el?tt. Másodfokon a Gerechtshof Den Haag (hágai fellebbviteli bíróság, Hollandia) az adóalany javára döntött, mivel úgy ítélte meg, hogy a szóban forgó áruk afrodiziákumnak min?sítésével nem ellentétes, ha azokat az élelmiszerekre el?írt adómérték szerint adóztatják. E bíróság figyelembe vette azt a tényt, hogy az említett termékeket szájon át történ? használatra szánták, és azokat élelmiszerekben is megtalálható összetev?kb?l állítják el?. Ezenkívül a bíróság megállapította, hogy az élelmiszereknek a jogalkotó által elfogadott meghatározása kell?en tág ahhoz, hogy magában foglalja az olyan termékeket is, amelyek sorolhatók egyértelm?en élelmiszerek közé, mint például az édességek, a rágógumi vagy a kekszek.

12. A Staatssecretaris van Financiën (pénzügyi államtitkár, Hollandia) ezen ítélettel szemben felülvizsgálati kérelmet nyújtott be a kérdést el?terjeszt? bírósághoz.

13. E körülmények között a Hoge Raad der Nederlanden (Hollandia legfels?bb bírósága) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és el?zetes döntéshozatal céljából a következ? kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„1) Úgy kell?e értelmezni a 2006/112 irányelv III. mellékletének 1. pontjában szerepl? »emberi fogyasztásra szolgáló élelmiszerek« fogalmát, hogy az az 178/2002 rendelet 2. cikke alapján minden olyan feldolgozott, részben feldolgozott vagy feldolgozatlan anyagot vagy terméket jelent, amelyet emberi fogyasztásra szánnak, illetve amelyet várhatóan emberek fogyasztanak el?

Az e kérdésre adott nemleges válasz esetén: ez esetben hogyan kell pontosítani a fogalmat?

2) Ha az ételek vagy italok nem tekinthetők emberi fogyasztásra szolgáló élelmiszereknek: ez esetben milyen szempontok alapján kell megvizsgálni, hogy az ilyen termékek általában élelmiszer kiegészítésére vagy helyettesítésére szolgáló termékeknek tekinthetők-e?”

14. Az elzetes döntéshozatal iránti kérelem 2019. április 23-án érkezett a Bírósághoz. A holland kormány és az Európai Bizottság írásbeli észrevételeket nyújtott be. A Bíróság úgy határozott, hogy nem tart tárgyalást.

Elemzés

15. A kérdést elterjesztő bíróság elzetes döntéshozatal céljából két kérdést terjesztett a Bíróság elé az „emberi fogyasztásra szolgáló élelmiszerek” és az „általában élelmiszer kiegészítésére vagy helyettesítésére szolgáló termékek” 2006/112 irányelv III. mellékletének 1. pontja értelmében vett fogalmának értelmezésére vonatkozóan. Ezen értelmezésnek lehetővé kell tennie annak tisztázását, hogy e fogalmak vagy azok valamelyike magában foglalja-e a szájon át történő használatra szánt és nemi vágy felkeltésére szolgáló termékeket (afrodiziákumok).

Az elzetes döntéshozatalra elterjesztett első kérdés?

16. Az elzetes döntéshozatalra elterjesztett első kérdés az „emberi fogyasztásra szolgáló élelmiszerek” fogalmának értelmezésére vonatkozik. A kérdést elterjesztő bíróság különösen arra keresi a választ, hogy ezt az értelmezést az „élelmiszer” fogalmának a 178/2002 rendelet 2. cikkében foglalt meghatározása alapján kell-e elvégezni. E kérdés megválaszolásához a 2006/112 irányelv III. melléklete ezen irányelv 98. cikkének (1) és (2) bekezdésével összefüggésben értelmezett 1. pontjának szó szerinti és teleologikus értelmezésére, valamint a 178/2002 rendelet említett 2. cikkének értelmezésére van szükség.

Szó szerinti értelmezés

17. Amint arra a holland kormány és a Bizottság észrevételeiben, maga a kérdést elterjesztő bíróság pedig a határozatában helyesen mutatott rá, a 2006/112 irányelv nem határozza meg az „emberi fogyasztásra szolgáló élelmiszerek” fogalmát, és e tekintetben nem utal a tagállamok belső jogára sem. Ilyen esetben e fogalmat a köznyelvben elfogadott szokásos jelentését alapul véve kell értelmezni, figyelembe véve azon szövegkörnyezetet, amelyben e kifejezést használják, és azon szabályozás célkitűzéseit, amelynek e kifejezés a részét képezi.(5)

18. Hétköznapi értelemben az emberi fogyasztásra szolgáló élelmiszereket az „élelmiszer” fogalmával, azaz az ember által a táplálkozás során elfogyasztott termékekkel kell azonosítani. A táplálkozás arra irányul, hogy a szervezet számára a sejtalkotó, energiát szolgáltató és szabályozó tápanyagokat, valamint a vizet biztosítsa. Ezen összetevőketől függ a szervezet életben maradása, működése és fejlődése.

19. Az „emberi fogyasztásra szolgáló élelmiszerek” fogalmának meghatározása tehát magában foglal minden olyan feldolgozott és feldolgozatlan terméket, amelyből az emberi szervezet tápanyagot nyer, és amelyet a tápanyagok kinyerése céljából fogyasztanak.

20. Nem osztom tehát a kérdést elterjesztő bíróságnak az elzetes döntéshozatalra utaló határozatban kifejezett azon aggodalmát, hogy az említett fogalom meghatározásának teleologikus elemzése veszélyeztetné a jogbiztonságot. E bíróság szerint bizonyos élelmiszereket a szervezet életfunkcióinak fenntartásától eltérő célból fogyasztanak, ennek ellenére azonban nem kétséges, hogy az „emberi fogyasztásra szolgáló élelmiszerek” fogalma alá tartoznak. A fogyasztásuk célja tehát nem lehet meghatározó a minősítésük szempontjából. Ezen az érven

alapult a másodfokú bíróság alapügyben hozott határozata is.

21. Ez az állítás álláspontom szerint egy félreértésből ered.

22. Az ember alapvető életszükségletei kielégítésének nem feltétlenül kell az e cél elérésének legegyszerűbb eszközeire korlátozódnia. Éppen ellenkezőleg, az ember kezdetektől fogva törekszik a kifinomultságra és a fényezésre, és amennyiben fennáll ennek bármiféle korlátja, akkor azt általában az ennek megvalósításához szükséges anyagi eszközök hiánya jelenti. Mindez tisztán megmutatkozik a házak és ruhák esetében; alapvető oltalmi funkciójuk mellett más – például esztétikai vagy tekintélyt teremtő – funkciókat is betöltenek. Ennek ellenére a házak és ruhák lényegüket tekintve nem változnak: a rokokó palota ház, a nagynevű ruhatervező által tervezett szoknya ruha, ugyanúgy, ahogy a faház és a nyersvászonból készült ing.

23. Nincs ez másképp az élelmiszerek esetében sem. Az a körülmény, hogy egyes élelmiszerek más élelmiszerekénél összetettebbek és drágábbak, semmit nem változtat azon, hogy ugyanazon alapvető szükséglet kielégítésére szolgálnak: arra, hogy a szervezet számára az életben maradáshoz elengedhetetlen tápanyagokat biztosítsák. Teljesen más kérdés tehát az, hogy tápértékükön kívül más értékes tulajdonságokkal is rendelkeznek, például ízletesek. Ezt a gondolatot tökéletesen tükrözi a Mária Antónia francia királynőnek tulajdonított, teljesen eltérő összefüggésben tett kijelentés, miszerint ha nincs kenyere a népnek, egyen kalácsot.

24. E tekintetben azonban szem előtt kell tartani, hogy a tápanyagokon kívül az élelmiszerek több más anyagot is tartalmazhatnak, amelyek természetes módon fordulnak elő az élelmiszerekben, vagy azokat e termékek tartósítása, ízük javítása stb. céljából adták hozzá. Nyilvánvalóan nincs olyan ok, ami miatt ne lehetne ezen anyagokat vagy az azokat tartalmazó termékeket az említett rendelkezés értelmében vett élelmiszerek közé sorolni.

25. E tekintetben – amint arra a holland kormány észrevételeiben helyesen rámutat – nincs jelentősége annak, hogy az ember az egészség szempontjából nem mindig a legmegfelelőbb módon táplálkozik, például ha túl sok zsiradékot és cukrot fogyaszt. Az élelmiszerek egészségügyi szempontból nem megfelelő felhasználása nem fosztja meg az élelmiszereket alapvető tápértékeiktől.

26. Ugyanígy az élelmiszerek fogyasztásának körülményei sem relevánsak. Az emberi kultúra számos, a jellegénél fogva egyszeri cselekményeket – mint például a táplálkozást – kísérő szokást és rituálét alakított ki. Nem szabad azonban fordítva megülni a lovat. Az étkezés társadalmi vagy közösségi funkciói, még ha nagyon összetettek is, másodlagosak a táplálkozási funkcióhoz képest. Még a legelőkelőbb bankett is elsősorban az éhség csillapítására szolgál, és csak azt követően más célokra.(6)

27. A fenti indokok alapján úgy vélem, hogy az emberi fogyasztásra szolgáló élelmiszerek közé kell sorolni az összes olyan terméket, amely tápanyagokat tartalmaz, és amelyet lényegében az emberi szervezet tápanyagokkal való ellátása céljából fogyasztanak, függetlenül attól, hogy e termékek más funkciókkal is rendelkezhetnek, mint például az ízhatásból fakadó élmény maximalizálása, és azok fogyasztása társadalmi jellegű eseményekhez kapcsolódhat.

28. Ugyanakkor az előzetes döntéshozatalra utaló határozatban említett hallucinogén gombákhoz vagy rágógumihoz hasonló termékeket az emberek nem a szervezet tápanyaggal való ellátása céljából fogyasztják, és azokat nem lehet a 2006/112 irányelv III. mellékletének 1. pontja értelmében vett élelmiszerek közé sorolni.

29. Ugyanez vonatkozik az alapügy tárgyát képező afrodiziákumokra is. Az afrodiziákumokat nem a szervezet tápanyaggal való ellátása, hanem nemi vágy felkeltése céljából fogyasztják.

Hatással lehetnek ugyan a szervezet bizonyos funkcióira, azonban nem annak táplálására szolgálnak.

30. Ezen nem változtat az elzetes döntéshozatalra utaló határozatban hivatkozott azon körülmény, hogy ezen afrodiziákumok összetevői olyan anyagok, amelyek élelmiszerekben is elfordulhatnak. Ha ugyanis valamely termék összetett jellegű, akkor az említett rendelkezések értelmében e termék élelmiszerként történő minősítésének e termék egészének jellegétől, nem pedig annak egyes összetevőitől kell függenie. Márpedig az afrodiziákumok összetevőit a nemi vágyra gyakorolt hatásuk, nem pedig tápértékük miatt választották ki és dolgozták össze.

31. E vonás különbözteti meg ezen afrodiziákumokat az élelmiszerektől, köztük azoktól az élelmiszerektől is, amelyek a tápértékük mellett afrodiziákumként is működnek, mint például bizonyos tengeri eredetű élelmiszerek.

Teleologikus értelmezés

32. A fenti elemzést támasztja alá a 2006/112 irányelv érintett rendelkezéseinek teleologikus értelmezése is.

33. A Bíróságnak már volt alkalma kimondani, hogy a 2006/112 irányelv 98. cikkének és III. mellékletének célja arra irányul, hogy a bizonyos, különösen szükségesnek tekintett termékek ára csökkenjen, és ezáltal azokhoz a héa terhét végső soron viselő fogyasztók könnyebben férjenek hozzá.(7) Az e melléklet 1. pontjában említett élelmiszereket a Bíróság alapvető termékeknek minősítette.(8)

34. A vizsgált rendelkezések meghatározásának ezen célja véleményem szerint e rendelkezések olyan értelmezése mellett szól, amely a kedvezményes héamérték alkalmazását azokra a termékekre korlátozza, amelyeket az egyik alapvető emberi szükséglet, a táplálkozási szükséglet kielégítése, azaz a szervezet tápanyagokkal való ellátása céljából fogyasztanak.

35. Azon kifogást illetően, amely szerint táplálkozási szempontból nem az összes, általában az élelmiszerekhez sorolt termék elengedhetetlen, megismétlem a jelen indítvány 22–26. pontjában kifejtett érveket: az a tény, hogy bizonyos élelmiszerek a pusztán tápértéken felül további értékes tulajdonságokkal rendelkeznek, például ízletesek, és az, hogy fogyasztásukat túlzásba lehet vinni, semmit nem változtat azon a tényen, hogy fogyasztásuk elsődleges célja a táplálkozási szükséglet kielégítése.

36. Ezenfelül nehéz lenne objektíven különbséget tenni az étkezési célokból szükséges és a fényezésre szolgáló élelmiszerek között. Az egyszerű vajás kenyeret ugyanis szintén lehet pusztán élvezetből, nem pedig csak az éhség csillapítása céljából fogyasztani.

37. Ezenfelül fel kell hívni a figyelmet arra, hogy a kedvezményes héamértéknek a 2006/112 irányelv 98. cikke szerinti alkalmazása kivételes és fakultatív jellegű. Ennélfogva a tagállamok csak a 2006/112 irányelv III. mellékletének egyes pontjaiban felsorolt bizonyos termék vagy szolgáltatáskategóriák tekintetében alkalmazhatják a kedvezményes adómértéket, illetve ezen áruk vagy szolgáltatások bizonyos kategóriáit kizárhatják annak alkalmazásából. E tekintetben csak e termék vagy szolgáltatáskategóriák pontos meghatározása és az adósemlegesség elvének tiszteletben tartása szükséges.(9)

38. A tagállamok tehát kizárhatják a kedvezményes héamérték alkalmazása alól az élelmiszerek bizonyos kategóriáit, ha úgy ítélik meg, hogy azok nem szolgálnak az ilyen adómérték alkalmazását igazoló szükségletek kielégítésére.

39. Az uniós jogalkotó maga is élt ezzel a lehetőséggel, amikor a 2006/112 irányelv III. melléklete 1. pontjának hatálya alól kizárta az alkoholos italokat. E jogalkotó nyilvánvalóan úgy ítélte meg, hogy az ilyen italok, noha köznap értelemben élelmiszerek közé tartoznak, számos függőséget és megbetegedést okozhatnak, így a héa mértékének csökkentésével nem kellene ösztönözni a fogyasztásukat.

40. A 2006/112 irányelv ezen irányelv III. mellékletének 1. pontjával összefüggésben értelmezett 98. cikkének teleologikus értelmezése tehát nem teszi lehetővé, hogy e rendelkezés hatálya kiterjedjen az olyan, az alapügy tárgyát képező afrodiziákumokhoz hasonló termékekre, amelyek a táplálkozástól eltérő szükségletek kielégítésére szolgálnak.

Az adósemlegesség elve

41. Végül fontos megjegyezni, hogy – amint azt a holland kormány észrevételeiben helyesen kiemeli – az adósemlegesség elvét sértheti az az értelmezés, amely szerint az alapügy tárgyát képezőhöz hasonló, szájon át történő használatra szánt afrodiziákumoknak a 2006/112 irányelv III. melléklete 1. pontjának hatálya alá kell tartozniuk, és ezért azokat a kedvezményes héamértékkel kell adóztatni.

42. Ezen elvvel ellentétes, ha az egymással versenyző hasonló árukat vagy szolgáltatásokat a héa szempontjából eltérően kezelik.(10)

43. Márpedig nem vitatott, hogy a szájon át történő használatra szánt afrodiziákumokon kívül is vannak olyan hasonló hatású termékek, amelyeket más módon történő használatra szánnak. E termékeket a szájon át történő használatra szánt, alapügy tárgyát képező afrodiziákumokkal versenyzőknek kell tekinteni. Nem részesülhetnek azonban a kedvezményes héamértékben, mivel nem tartoznak a 2006/112 irányelv III. mellékletében felsorolt kategóriák egyikébe sem.

44. A fentiek értelmében a nemi vágy felkeltésére szolgáló termékek különböző kategóriái közötti, használatuk módja miatt eltérő bánásmód ellentétes lenne az adósemlegesség elvével.

A 178/2002 rendelet 2. cikkének hatása

45. A kérdést előterjesztő bíróság kérdése konkrétan arra vonatkozik, hogy az „emberi fogyasztásra szolgáló élelmiszerek” 2006/112 irányelv III. mellékletének 1. pontja értelmében vett fogalmát a 178/2002 rendelet 2. cikkében szereplő „élelmiszer” fogalmának alapulvételével kell-e értelmezni.

46. Véleményem szerint e kérdésre nemleges választ kell adni. Amint arra a holland kormány és a Bizottság észrevételeikben helyesen rámutatnak, e rendelet a 2006/112 irányelv 98. cikkétől és III. mellékletétől teljesen eltérő célokat szolgál.

47. Az említett rendelet 1. cikke szerint a rendelet célja, hogy biztosítsa az emberi egészség magas szintű védelmét és az élelmiszerekkel összefüggő fogyasztói érdekvédelmet. E rendelet alkalmazásában az „élelmiszer” fogalom meghatározása magában foglal tehát minden olyan terméket és anyagot, „amelyet emberi fogyasztásra szánnak, illetve amelyet várhatóan emberek fogyasztanak el”, mivel minden olyan termék és anyag, amelyet várhatóan emberek fogyasztanak el, (akár negatív) hatással lehet az emberi egészségre, függetlenül attól, hogy milyen célból fogyasztják. Az egyetlen kivételt e téren azok a termékek képezik, amelyekre az emberi egészséggel kapcsolatos biztonságosságot garantáló más előírások vonatkoznak, mint például a gyógyászati termékek. Az említett rendeletben szereplő meghatározás ugyanakkor nem foglalja magában azokat a termékeket, amelyek nem gyakorolnak közvetlen hatást az emberi egészségre,

mivel az emberek azokat általában nem fogyasztják, ilyen például a takarmányok, az él?állatok vagy a növények a betakarítás el?tt.(11)

48. A 2006/112 irányelv III. melléklete 1. pontjának tárgyi hatálya azonban eltér. E melléklet ugyanis az ezen irányelv 98. cikke szerinti kedvezményes héamérték hatályának meghatározására szolgál. A héamérték csökkentésének célja ugyanis egyes olyan termékek és szolgáltatások árának csökkentése, amelyek a jogalkotó szerint a fogyasztók alapvet? szükségleteit elégítik ki.(12) Ennélfogva a 2006/112 irányelv III. mellékletének 1. pontja nemcsak az emberi fogyasztásra szolgáló termékekre vonatkozik, hanem az e termékek el?állítására szolgáló termékekre is, mint például a takarmányok és általában élelmiszer?készítésre szolgáló és él? állatok, magvak, növények és összetev?k.(13) Az uniós jogalkotó ugyanakkor kizárta e rendelkezés hatálya alól az alkoholos italokat, mivel azok nem felelnek meg a héamérték csökkentése teleologikus kritériumainak.

49. A 2006/112 irányelv III. mellékletének 1. pontja és a 178/2002 rendelet 2. cikke tehát eltér? célokat szolgál, ami e rendelkezések eltér? tárgyi hatályából következik. Az említett rendelet 2. cikke tehát nem szolgálhat hivatkozási alapként a 2006/112 irányelv III. melléklete 1. pontjának értelmezéséhez.

50. Amint arra a Bizottság észrevételeiben helyesen rámutat, a Bíróság hasonló következtetésre jutott, amikor megvizsgálta az „általában élelmiszer?készítésre szolgáló él? állatok” 2006/112 irányelv III. mellékletének 1. pontja szerinti fogalma és az 504/2008 rendelet(14) lovak tekintetében fennálló tárgyi hatálya közötti kapcsolatot.(15)

51. Következésképpen a 178/2002 rendelet 2. cikke véleményem szerint nincs hatással az „emberi fogyasztásra szolgáló élelmiszerek” 2006/112 irányelv III. mellékletének 1. pontja értelmében vett fogalmának értelmezésére.

52. Azt javaslom tehát, hogy a Bíróság az el?zetes döntéshozatalra el?terjesztett els? kérdésre azt a választ adja, hogy a 2006/112 irányelv III. mellékletének 1. pontját úgy kell értelmezni, hogy az abban szerepl? „emberi fogyasztásra szolgáló élelmiszerek” fogalma azokat a termékeket foglalja magában, amelyek tápanyagokat tartalmaznak, és amelyeket alapvet?en az emberi szervezet tápanyagokkal való ellátása céljából fogyasztanak.

Az el?zetes döntéshozatalra el?terjesztett második kérdés?

53. El?zetes döntéshozatalra el?terjesztett második kérdésével a kérdést el?terjeszt? bíróság azt kívánja megtudni, hogy hogyan kell értelmezni az „általában élelmiszer kiegészítésére vagy helyettesítésére szolgáló termékek” fogalmát. Ezt a kérdést azzal összefüggésben tették fel, hogy az el?zetes döntéshozatalra el?terjesztett els? kérdésben említett afrodiziákumok esetleg ebbe a termékkörbe sorolhatók?e.

54. Emlékeztetek arra, hogy az el?zetes döntéshozatalra el?terjesztett els? kérdésre általam javasolt válasznak megfelelően az említett rendelkezés értelmében vett élelmiszerek közé a bennük található tápanyagok vagy a táplálkozás során játszott szerepük miatt fogyasztott termékeket kell sorolni.

55. Az „általában élelmiszer kiegészítésére vagy helyettesítésére szolgáló termékek” fogalmának értelmezése során is hasonló gondolatmenetet lehet követni. Ha az élelmiszereket tápanyagtartalmuk és az jellemzi, hogy azokat épp a szervezet tápanyagokkal való ellátása céljából fogyasztják, az élelmiszerek?adalékokanyagoknak és az élelmiszerek helyettesít?inek ugyanezen jellemz?ekkel kell rendelkezniük.

56. Véleményem szerint az élelmiszerek helyettesítési alatt különösen azokat a termékeket kell érteni, amelyek nem minősülnek élelmiszernek, ugyanakkor tápanyagokat tartalmaznak, és azokat az élelmiszerek helyett a szervezet tápanyagokkal való ellátása céljából fogyasztanak abban az esetben, ha azok bevitele szokásos étrend mellett nem megfelel?

57. Ezenkívül az élelmiszer-adalékanyagok közé tartozhatnak olyan termékek is, amelyeket az élelmiszerek tápláló funkciójának, például a tápanyagok felszívódásának javítása révén történő támogatása céljából fogyasztanak. Itt kétségtelenül a gyógyszerészeti termékektől eltérő termékekről van szó, mivel azok a 2006/112 irányelv III. mellékletének 3. pontjában szereplő külön szabályozás tárgyát képezik.

58. Ez a következtetés a 2006/112 irányelv 98. cikkének a jelen indítvány 33. pontjában felidézett céljaival is összhangban áll.

59. Ez azt jelenti, hogy ki kell zárni az „általában élelmiszer kiegészítésére vagy helyettesítésére szolgáló termékek” fogalmának hatálya alól azokat a termékeket, amelyek bár emberi fogyasztásra alkalmasak, a fent említett értelemben vett élelmiszerfogyasztással nem állnak összefüggésben, és a szervezet tápanyagokkal való ellátásától eltérő célt szolgálnak. Ez vonatkozik többek között az alapügy tárgyát képező afrodiziákumokra is.

Végkövetkeztetések

60. A fenti megfontolások összességére tekintettel azt javaslom a Bíróságnak, hogy a Hoge Raad der Nederlanden (Hollandia legfelsőbb bírósága) által elzetes döntéshozatalra elterjesztett kérdésekre a következő válaszokat adja:

A közös hozzáadottértékadórendszerrel szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv III. mellékletének 1. pontját úgy kell értelmezni, hogy az abban szereplő „emberi fogyasztásra szolgáló élelmiszerek” fogalma azokat a termékeket foglalja magában, amelyek tápanyagokat tartalmaznak, és amelyeket alapvetően az emberi szervezet tápanyagokkal való ellátása céljából fogyasztanak, az „általában élelmiszer kiegészítésére vagy helyettesítésére szolgáló termékek” fogalma pedig azokat a termékeket foglalja magában, amelyek nem minősülnek élelmiszernek, ugyanakkor tápanyagokat tartalmaznak, és azokat élelmiszerek helyett a szervezet tápanyagokkal való ellátása céljából, valamint az élelmiszerek és azok helyettesítési tápláló funkciójának támogatása céljából fogyasztanak.

1. Eredeti nyelv: lengyel.

2. Lásd különösen: 2011. március 3-i Bizottság kontra Hollandia ítélet (C-41/09, EU:C:2011:108); 2011. március 10-i Bog és társai ítélet (C-497/09, C-499/09, C-501/09 és C-502/09, EU:C:2011:135); 2017. november 9-i AZ ítélet (C-499/16, EU:C:2017:846).

3. HL 2002. L 31., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 15. fejezet, 6. kötet. 463. o.; helyesbítések: HL 2014. L 327., 9. o.; HL 2016. L 11., 19. o.

4. HL 2006. L 347., 1. o.; helyesbítések: HL 2007. L 335., 60. o.; HL 2015. L 323., 31. o.

5. Lásd legutóbb: 2019. július 29-i Spiegel Online ítélet (C-516/17, EU:C:2019:625, 65. pont).

- 6 Az ismert szólás szerint a Teremtő, midőn enni kényszeríti az embert, hogy élhessen, az étvágygal szólít fel erre bennünket, s az élvezettel jutalmaz meg érte („Le Créateur, en obligeant l’homme à manger pour vivre, l’y invite par appétit et l’en récompense par le plaisir”; Brillat-Savarin, J. A., *Physiologie du goût*, Paris 1825).
- 7 Lásd legutóbb: 2017. március 9-i Oxycure Belgium ítélet (C-573/15, EU:C:2017:189, 22. pont); valamint az élelmiszereket illetően: 2011. március 3-i Bizottság kontra Hollandia ítélet (C-41/09, EU:C:2011:108, 53. pont).
- 8 2011. március 3-i Bizottság kontra Hollandia ítélet (C-41/09, EU:C:2011:108, 53. pont).
- 9 Az élelmiszerek sajátos csoportja tekintetében lásd: 2017. november 9-i AZ ítélet (C-499/16, EU:C:2017:846, 23. és 24. pont).
- 10 Lásd különösen: 2017. november 9-i AZ ítélet (C-499/16, EU:C:2017:846, 30. pont).
- 11 Lásd a 178/2002 rendelet 2. cikke harmadik bekezdésének a), b) és c) pontjában szereplő kizárást.
- 12 Lásd a jelen indítvány 33. pontját.
- 13 Az élőállatoknak a 2006/112 irányelv III. mellékletének 1. pontjában való figyelembevételére irányuló ilyen célkitűzést a Bíróság a 2011. március 3-i Bizottság kontra Hollandia ítéletében (C-41/09, EU:C:2011:108, 54–57. pont) erősítette meg.
- 14 A 90/426/EGK és a 90/427/EGK tanácsi irányelvnek a lófélék azonosítási módszereinek tekintetében történő végrehajtásáról szóló, 2008. június 6-i bizottsági rendelet (HL 2008. L 149., 3. o.; HL 2012. L 120., 16. o.).
- 15 2011. március 3-i Bizottság kontra Hollandia ítélet (C-41/09, EU:C:2011:108, 61–64. pont).