

Ideiglenes változat

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (nyolcadik tanács)

2017. május 18.(*)

„Elzeter döntéshozatal – Közösségi Vámkódex – 2913/92/EGK rendelet – A 94. cikk (1) bekezdése és a 96. cikk – Közösségi küls? árutovábbítási eljárás – A f?kötelezett felel?ssége – A 203., 204. és a 206. cikk (1) bekezdése – Vámtartozás keletkezése – Vámfelügyelet alóli elvonás – Valamely vámeljárás igénybevételeb?l ered? kötelezettségek egyikének nemteljesítése – Az áru teljes megsemmisülése vagy helyrehozhatatlan károsodása az áru tényleges jellege, el?re nem látható körülmények vagy vis maior eredményeként – 213. cikk – A vámtartozás megfizetésének egyetemleges kötelezettsége – 2006/112/EK irányelv – Hozzáadottérték?adó (h?a) – A 2. cikk (1) bekezdése, valamint a 70. és 71. cikk – Adóztatandó tényállás és az adófizetési kötelezettség keletkezése – A 201., 202. és 205. cikk – Az adó megfizetésére köteles személyek – A rakomány hiányának a rendeltetési vámhivatal általi megállapítása – Tartályvagon rosszul elzárt vagy hibás alsó leereszt?csapja”

A C?154/16. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott elzeter döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet az Augst?k?s tiesas Administrat?vo lietu departaments (legfels?bb bíróság, közigazgatási ügyek tanácsa, Lettország) a Bírósághoz 2016. március 15?én érkezett, 2016. március 9?i határozatával terjesztett el?

a „**Latvijas Dzēlce?š**” VAS

és

a **Valsts ie?mumu dienests**

közt folyamatban lév? eljárásban,

A BÍRÓSÁG (nyolcadik tanács),

tagjai: M. Vilaras tanácselnök, M. Safjan (el?adó) és D. Šváby bírák,

f?tanácsnok: M. Campos Sánchez?Bordona,

hivatalvezet?: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következ?k által el?terjesztett észrevételeket:

– a lett kormány képviselőében G. Bamb?ne és D. Pelše és I. Kalni?š, meghatalmazotti min?ségben,

– az Európai Bizottság képviselőében L. Grønfeldt, M. Wasmeier és A. Sauka, meghatalmazotti min?ségben,

tekintettel a f?tanácsnok meghallgatását követ?en hozott határozatra, miszerint az ügy

elbírálására a f?tanácsnok indítványa nélkül kerül sor,

meghozta a következ?

Ítéletet

1 Az el?zetes döntéshozatal iránti kérelem a 2005. április 13?i 648/2005/EK európai parlamenti és tanácsi rendelettel (HL 2005. L 117., 13. o.) módosított, a Közösségi Vámkódex létrehozásáról szóló, 1992. október 12?i 2913/92/EGK tanácsi rendelet (HL 1992. L 302., 1. o.; magyar nyelv? különkiadás 2. fejezet, 4. kötet, 307. o.; a továbbiakban: Vámkódex) 94. cikke (1) bekezdésének, 96., 203. és 204. cikkének, 206. cikke (1) bekezdésének, 213. cikkének, valamint a közös hozzáadottértékadó?rendszer?l szóló, 2006. november 28?i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL 2006. L 347., 1. o., a továbbiakban: héairányelv) 2. cikke (1) bekezdése d) pontjának, valamint 70., 71., 201., 202. és 205. cikkének értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet a „**Latvijas Dzēlce?š**” **VAS** (a továbbiakban: LDz), állami tulajdonban lév? részvénytársaság mint a Vámkódex értelmében vett f?kötelezett és a Valsts ie??mumu dienests (adóhatóság, Lettország) (a továbbiakban: VID) között vámtartozás, illetve behozatali hozzáadottértékadó (héa) tartozás megfizetésének tárgyában folyamatban lév? jogvitában terjesztették el?.

Jogi háttér

Az uniós jog

A Vámkódex

3 A Vámkódex 4. cikkének 9., 10., 12–14., 19. és 21. pontja értelmében:

„E Kódex alkalmazásában a következ? meghatározásokat kell alkalmazni:

[...]

9. »Vámtartozás« valamely személynek a hatályban lév? közösségi rendelkezések alapján az adott árura vonatkozó [...] behozatali vámok (behozatali vámtartozás) összegének megfizetésére való kötelezettsége.

10. »Behozatali vámok«:

– az áruk behozatalakor fizetend? vámok és az azokkal azonos hatású díjak,

[...]

[...]

12. »Kötelezett«: a vámtartozás megfizetéséért felel?s bármely személy;

13. »Vámhatósági intézkedések« általában a vámhatóságok által a vámjogszabályok és – adott esetben – ilyen intézkedés alatt lév? árura vonatkozó egyéb rendelkezések betartásának biztosítása céljából tett intézkedés;

14) »Vámellen?rzés« a vámhatóságok által végrehajtott egyedi intézkedések, amelyeket abból a célból végeznek, hogy biztosítsák a Közösség vámterülete és harmadik országok között mozgó áruk beléptetésére, kiléptetésére, továbbítására, átszállítására és meghatározott célra történ? felhasználására, valamint a nem közösségi vámjogi helyzet? áruk jelenlétére vonatkozó

vámszabályok és egyéb jogszabályok helyes alkalmazását; ezen intézkedések körébe tartozhat többek között az áru megvizsgálása, a vámáru?nyilatkozatban feltüntetett adatok ellen?rzése, az elektronikus vagy papíralapú írott okmányok meglétének és hitelességének ellen?rzése, a vállalkozások elszámolásának és egyéb nyilvántartásainak megvizsgálása, a szállítóeszközök átvizsgálása, a poggyász, illetve a személyek által szállított vagy rajtuk lév? egyéb áru átvizsgálása, valamint hivatalos vizsgálatok lefolytatása és egyéb hasonló intézkedések megtétele.

[...]

19. »Az áru vám elé állítása«: a vámhatóság erre megállapított módon történ? értesítése az árunak a vámhivatalba vagy a vámhatóságok által kijelölt vagy jóváhagyott egyéb helyre történ? megérkezésér?l.

[...]

21) »A vámeljárási jogosultja« az a személy, akinek nevében a vámáru?nyilatkozatot tették, vagy akire az el?bb említett személy jogai és kötelezettségei a vámeljárási tekintetében átszálltak.”

4 E kódex 37. cikke el?írja:

„(1) A Közösség vámterületére behozott áru a beléptetése id?pontjától kezdve vámfelügyelet alatt áll. Az áru a hatályban lév? rendelkezéseknek megfelel?en vámmellen?rzés alá vonható.

(2) Az áru adott esetben addig marad az említett vámfelügyelet alatt, amíg erre vámjogi helyzetének meghatározásához szükség van; nem közösségi áru esetében pedig, a 82. cikk (1) bekezdésének sérelme nélkül addig, amíg a vámjogi helyzete meg nem változik, vámszabad területre vagy vámszabad raktárba kerül, vagy a 182. cikknek megfelel?en újraexportálják vagy megsemmisítik.

5 Az említett kódex 38. cikke (1) bekezdésének a) pontja értelmében:

„A Közösség vámterületére beléptetett árut az azt a Közösségbe behozó személy haladéktalanul továbbszállítja – ha van ilyen – a vámhatóság által kijelölt útvonalon és utasításainak megfelel?en:

a) a vámhatóság által kijelölt vámhivatalhoz vagy bármely más olyan helyre, amit e hatóságok kijelöltek vagy jóváhagytak.”

6 Ugyanezen kódex 40. cikke a következ?képpen rendelkezik:

„A Közösség vámterületére belép? árut az a személy állítja vám elé, aki azt erre a területre beszállítja, vagy – adott esetben – aki az áru ilyen beléptetést követ? fuvarozásáért felel?sséget vállal [...]”.

7 A Vámkódex 59. cikkének (2) bekezdése ekképp rendelkezik:

„A kiviteli, passzív feldolgozási, árutovábbítási vagy vámraktározási eljárásra bejelentett közösségi áru vámfelügyelet alatt áll a vámáru?nyilatkozat elfogadásától számítva addig az id?pontig, amíg elhagyja a Közösség vámterületét, vagy megsemmisítésre kerül, vagy a vámáru?nyilatkozatot érvénytelenítik.”

8 E kódex 91. cikke (1) bekezdésének a) pontja el?írja:

„A küls? árutovábbítási eljárás lehet?vé teszi az alábbiakban meghatározott áru elszállítását a Közösség vámterületén belül egy adott pontról egy másikra:

a) nem közösségi áru anélkül, hogy arra behozatali vámok és más terhek, vagy kereskedelempolitikai intézkedések vonatkoznának;

9 Az említett kódex 92. cikke értelmében:

„(1) A küls? árutovábbítási eljárás befejez?dik, és az eljárás jogosultja teljesíti kötelezettségét, ha az eljárás alá vont árut és a szükséges okmányokat a rendeltetési vámhivatalnál a szóban forgó eljárásra vonatkozó rendelkezéseknek megfelel?en bemutatják.

(2) A vámhatóságok akkor zárják le az eljárást, ha meg tudják állapítani – az indító hivatal rendelkezésére álló adatokat összehasonlítva a rendeltetési vámhivatalnál rendelkezésére álló adatokkal –, hogy az eljárás szabályszer?en befejez?dött.”

10 Ugyanezen kódex 94. cikkének (1) bekezdése a következ?képpen rendelkezik:

„A f?kötelezettnek biztosítékot kell nyújtania minden olyan vámtartozás vagy más díj megfizetésére, amely az áruval kapcsolatban felmerülhet.”

11 A Vámkódex 96. cikke értelmében:

(1) A f?kötelezett a közösségi küls? árutovábbítási eljárás jogosultja, akinek:

a) az el?írt határid?n belül és az azonosítás biztosítására a vámhatóság által hozott rendelkezések megfelel? betartásával sértetlenül be kell mutatnia az árut a rendeltetési vámhivatalnál;

b) be kell tartania a közösségi árutovábbítási eljárásra vonatkozó rendelkezéseket.

(2) A f?kötelezett (1) bekezdésben rögzített kötelezettségeit?l függetlenül, az áru fuvarozója vagy címzettje, aki abban a tudatban veszi át az árut, hogy azokat közösségi árutovábbítási eljárás keretében szállítják, szintén felel?s azért, hogy az árut az el?írt határid?n belül sértetlenül és az azonosítás biztosítására a vámhatóság által hozott rendelkezések megfelel? betartásával, a rendeltetési vámhivatalnál bemutassák.”

12 Az említett kódex 202. cikke (1) bekezdésének a) pontja értelmében:

„A behozatalkor vámtartozás keletkezik:

a) a behozatalivám?köteles árunak a Közösség vámterületére történ? jogellenes bejuttatásakor, vagy

[...]”.

13 Ugyanezen kódex 203. cikke el?írja:

„(1) A behozatalkor vámtartozás keletkezik:

– a behozatalivám?köteles áru vámfelügyelet alóli jogellenes elvonása esetén.

(2) A vámtartozás az áru vámfelügyelet alóli jogellenes elvonásakor keletkezik.

(3) Adós:

- az a személy, aki az árut elvonta a vámfelügyelet alól,
- bármely személy, aki részt vett az előbb említett elvonásban, és tudomása volt, vagy tudomása kellett legyen arról, hogy az árut elvonják a vámfelügyelet alól,
- bármely személy, aki a szóban forgó árut megszerezte vagy birtokában tartotta, és az áru megszerzésekor vagy átvételekor tudomása volt, vagy tudomása kellett legyen arról, hogy azt elvonták a vámfelügyelet alól, és
- adott esetben, az áru átmeneti megőrzéséből vagy az adott vámeljárással alkalmazásából származó kötelezettségek teljesítésére kötelezett személy.”

14 A Vámkódex 204. cikke értelmében:

„(1) A behozatalkor vámtartozás keletkezik:

a) behozatalivámköteles áru vonatkozásában, annak átmeneti megőrzéséből vagy az adott vámeljárással alkalmazásából származó kötelezettségek valamelyikének nem teljesítése miatt, vagy

[...]

a 203. cikkben említett eseteken kívül, kivéve, ha megállapítják, hogy e mulasztások nincsenek jelentős hatással a szóban forgó átmeneti megőrzés vagy vámeljárással helyes lefolytatására.

(2) A vámtartozás akkor keletkezik, amikor azt a kötelezettséget, amelynek nem teljesítése a vámtartozást keletkezteti, már nem teljesítik, vagy amikor az árut a vonatkozó vámeljárással alá vonják, amennyiben utólag megállapítják, hogy az árunak az említett eljárás alá vonására vagy az áru meghatározott célra történő felhasználása alapján csökkentett vagy nulla behozatali vámtétel megadására vonatkozó feltétel ténylegesen nem került teljesítésre.

(3) Az adós az a személy, akit, a körülményektől függően, vagy a behozatalivámköteles áru vonatkozásában annak átmeneti megőrzéséből vagy az adott vámeljárással alkalmazásából származó kötelezettségek teljesítésére köteleztek, vagy akinek meg kell felelnie azoknak a feltételeknek, amelyek az árunak ez alá az eljárás alá vonására vonatkoznak.”

15 E kódex 206. cikkének (1) bekezdése ekképp rendelkezik:

„A 202. cikk és a 204. cikk (1) bekezdésének a) pontjától eltérően, úgy kell tekinteni, hogy a behozatalkor nem keletkezik vámtartozás azon meghatározott áruk vonatkozásában, amelyeknél az érintett személy bizonyítja, hogy:

- a 38–41. cikk és a 177. cikk második francia bekezdésének rendelkezéseiből, vagy
- a szóban forgó áru átmeneti megőrzés alatt tartásából, vagy
- annak a vámeljárással alkalmazásából, amely alá az árut helyezték,

származó kötelezettségek nem teljesítése az áru tényleges jellege, előre nem látható körülmények vagy *vis maior* eredményeként, vagy a vámhatóság engedélyének következményeként az említett áru teljes megsemmisülése vagy helyrehozhatatlan károsodása miatt következett be.

E bekezdés alkalmazásában az áru helyrehozhatatlanul károsodott, ha azt használhatatlannak

min?sítik.”

16 Az említett kódex 213. cikke értelmében:

„Ha több személy felel egy vámtartozás megfizetéséért, egyetemlegesen felel?sek az ilyen tartozásért.”

A 2454/93/EGK rendelet

17 A 2009. április 30-i 414/2009/EK bizottsági rendelettel (HL 2009. L 125., 6. o.) módosított, a 2913/92 tanácsi rendelet végrehajtására vonatkozó rendelkezések megállapításáról szóló 1993. július 2-i 2454/93/EGK bizottsági rendelet (HL 1993. L 253., 1. o.; magyar nyelv? különkiadás 2. fejezet, 6. kötet, 3. o.) 360. cikkének (1) bekezdése ekképp rendelkezik:

„A fuvarozó köteles bejegyezni a szükséges adatokat az árutovábbítási kísér?okmány – árutovábbítási/biztonsági kísér?okmány, és azt a szállítmánnyal együtt bemutatni azon tagállam vámhatóságainak, amelynek területén a szállítóeszköz található:

[...]

e) olyan esemény vagy baleset esetén, amely befolyásolhatja a f?kötelezett vagy a fuvarozó képességét kötelezettségeik teljesítésére.”

A héairányelv

18 A héairányelv 2. cikkének (1) bekezdése értelmében:

„A h?a hat?lya alá a következ? ügyletek tartoznak:

[...]

d) a termékimport.”

19 Ezen irányelv 60. cikke kimondja:

„A termékimport teljesítési helye azon tagállam, amelynek területén a termék a Közösség területére történ? belépéskor található.”

20 Az említett irányelv 61. cikkének els? bekezdése el?írja:

„A 60. cikkt?l eltérve, amennyiben a termék, amely nincs szabad forgalomban, és a Közösségbe történ? behozatala óta a 156. cikkben említett eljárások valamelyike alatt áll, vagy az importvám alóli teljes mentesség? ideiglenes behozatali, illetve a küls? közösségi árutovábbítási eljárás alatt áll, akkor e termék importjának teljesítési helye az a tagállam, amelynek területén a termék már nem áll ezen eljárások egyike alatt sem.”

21 Ugyanezen irányelv 70. cikke értelmében:

„Az adóztatandó tényállás akkor valósul meg, és az adófizetési kötelezettség akkor keletkezik, amikor a termékimport megtörténik.”

22 A héairányelv 71. cikke ekként rendelkezik:

„(1) Amennyiben a termék a Közösségbe történ? behozatalakor [...] az importvám alóli teljes mentesség? ideiglenes behozatali, illetve a küls? közösségi árutovábbítási eljárás alatt áll, az

adóztatandó tényállás csak akkor valósul meg, és az adófizetési kötelezettség akkor keletkezik, amikor a termék már nem áll ezen eljárások egyike alatt sem.

Amennyiben azonban az importált termékre vámok, mezőgazdasági lefölözések vagy más közös politika által megállapított azonos hatású közterhek vonatkoznak, az adóztatandó tényállás akkor valósul meg és az adófizetési kötelezettség akkor keletkezik, amikor az adóztatandó tényállás e terhek tekintetében megvalósul, és e terhek fizetési kötelezettsége keletkezik.

(2) Amennyiben az importált termékre az (1) bekezdés második albekezdésében meghatározott közösségi közterhek egyike sem vonatkozik, a tagállamok az adóztatandó tényállásra és az adófizetési kötelezettség keletkezésének időpontjára vonatkozóan a vámokra érvényes hatályos rendelkezéseket alkalmazzák.”

23 Ezen irányelv 201. cikke értelmében:

„Import esetén a hía az import szerinti tagállam által adófizetésre kijelölt vagy olyanként elismert személyt vagy személyeket terheli.”

24 Az említett irányelv 202. cikke elírja:

„A héát annak a személynek kell megfizetnie, aki révén a termék kikerül a 156., 157., 158., 160. és 161. cikkben felsorolt eljárások hatálya alól.”

25 Ugyanezen irányelv 205. cikke ekképp rendelkezik:

„A 193–200. és a 202., 203. és 204. cikkben említett helyzetekben a tagállamok elírhatják, hogy az adófizetésre kötelezett személytől eltérő személy az adófizetésre kötelezett személlyel egyetemlegesen felelős legyen a hía megfizetéséért.”

A lett jog

26 A 2012. december 31-ig hatályos 1995. március 9-i likums par pievienotās vārtašanas nodokli (héatörvény) (*Latvijas Vēstnesis*, 1995., 49. sz.) 2. cikkének (2) bekezdése elírta:

„Ha a jelen törvény másképp nem rendelkezik, minden termékimport adóköteles.”

27 E törvény 12. cikkének (2) bekezdése értelmében:

„Termékimport esetén az adó megfizetésére az a személy köteles, aki a terméket szabad forgalomba bocsátja. A behozott termékekre vonatkozó adó ezért ugyanattól az időponttól kezdve hajtható be, amikor a vámok.”

Az alapeljárás és az elzetes döntéshozatalra elterjesztett kérdések

28 Az elzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy 2011. február 25-én az LDz, főkötelezettként eljárva, a Vámkódex 91. cikke értelmében külső árutovábbítási eljárás alá vont néhány tartályvagont, vasúti fuvarlevelet benyújtva. A továbbított árut, konkrétan oldószert, a fuvarozónak, a Baltijas Transzporta Servissnek kellett a rendeltetési vámhivatalba, a jelen ügyben Ventspils (Lettország) kikötőjének vámellenőrzési pontjára szállítania.

29 Ezen áru lett területen történő szállítása során az egyik tartályvagon alsó leeresztő csapjánál szivárgást állapítottak meg. 2011 február 28-án, illetve március 1-jén az érintett tartály hibájára és a meghibásodás megszüntetésére vonatkozó típusjegyzékönyveket, nevezetesen egy ellenőrzési és egy, e vagon műszaki állapotát rögzítő jegyzékönyvet állítottak ki. 2011 március

17. jén a meghibásodást rögzít? jegyz?könyvben az is feltüntetésre került, hogy az érintett tartály rakományából 2448 kilogramm (kg) hiányzott.

30 2011. március 10-én a rendeltetési vámhivatal megállapította, hogy a rakományból hiányzik 2448 kg, ami annak a következménye volt, hogy a szóban forgó tartályvagon alsó leereszt? csapját nem zárták el rendesen, illetve az meghibásodott. Mivel a vámhivatalhoz nem nyújtottak be a hiányzó rakományra és a küls? közösségi árutovábbítási eljárás szabályos lezárására vonatkozó okmányt, továbbá, mivel nem bizonyították, hogy a rakomány hiánya a feladó cselekményének következménye, a VID határozatot fogadott el, amelyben az LDz vámtartozását 63,26 lett lat (LVL) (mintegy (90,01 euró), héatartozását pedig 228,02 LVL (mintegy 324,44 euró) összegben állapította meg. Az LDz megtámadta ezt a határozatot. A VID vezérigazgatója 2011. szeptember 16-i határozatával helybenhagyta a korábbi határozatot.

31 Az LDz ekkor az ez utóbbi határozat megsemmisítésére irányuló keresetet nyújtott be az adminisztrat?v? rajona tiesához (körzeti közigazgatási bíróság, Lettország), és azt állította, hogy a jelen ügyben az egyetemleges felel?sség okán több személy is felelhet a szóban forgó vámtartozás megfizetéséért, különösen a fuvarozás m?szaki végrehajtásáért és a meghibásodást rögzít? jegyz?könyv megfelel? kiállításáért felel?s személyek. Ezenfelül az LDz arra hivatkozik, hogy a VID nem vette figyelembe azt a tényt, hogy a rakomány hiánya az érintett áru teljes megsemmisüléséb?l vagy helyrehozhatatlan károsodásából következett az áru tényleges jellege, el?re nem látható körülmények vagy *vis maior* eredményeként.

32 Az említett bíróság 2013. augusztus 6-i ítéletével elutasította az keresetét.

33 2014. december 8-i ítéletével az Adminisztrat?v? apgabaltiesa (regionális közigazgatási bíróság, Lettország) elutasította az LDz által az els?fokú ítélettel szemben benyújtott fellebbezést.

34 Az LDz által benyújtott felülvizsgálati kérelem keretében az Augst?k?s tiesas Adminisztrat?v?o lietu departaments (legfels?bb bíróság, közigazgatási ügyek tanácsa, Lettország) el?ször is kétségeit fejezi ki azon kérdés tekintetében, hogy a VID és az alsóbb fokú bíróságok a jelen ügyben helyesen támaszkodtak-e a Vámkódexnek az áruk vámfelügyelet alóli jogellenes elvonásáról szóló 203. cikke (1) bekezdésére. E bíróság e tekintetben megállapítja, hogy egyfel?l a VID azt állítja, hogy az Európai Bizottság Adóügyi és Vámuniós F?igazgatósága 2009. szeptember 15-i „Árutovábbítási kézikönyve” (Taxud/2033/2088 – LV Rev.4. sz. munkadokumentum) 2.2 pontját kell alkalmazni minden olyan esetben, amikor a rendeltetési vámhivatal az áru hiányát állapítja meg, másfel?l pedig az LDz azokra a megállapításra hivatkozik, amelyek a jelen ügyben az oldószernak a az érintett tartálykocsiból m?szaki okok miatt történ? szivárgását, és a hiba elhárítására tett intézkedéseket megemlíti? aktusokra.

35 Ezen összefüggésben a kérdést el?terjeszt? bíróság azt a kérdést teszi fel, hogy nem inkább a Vámkódex 204. cikke (1) bekezdésének a) pontját kellene-e alkalmazni – az e kódex 206. cikkének (1) bekezdésében foglalt eltéréssel összefüggésben –, ami lehetővé teszi a behozatali vámtartozás megállapításának mell?zését, ha bebizonyosodik az áruk megsemmisülése, ami kizárja az Unió gazdasági körforgalmába való bekerülésüket.

36 Ezt követ?en e bíróság emlékeztet arra, hogy a behozatali vám megfizetése alóli mentesség kérdése a héamentesség kérdéséhez kapcsolódik. E tekintetben abból az elvb?l indul ki, miszerint tekintettel arra, hogy a Vámkódex nem írja el?, hogy behozatali vámot kell számítani azon áruk tekintetében, amelyek megsemmisültek a küls? közösségi árutovábbítási eljárás során, és ezért nem kerülhettek be az Unió gazdasági körforgásába, héát sem kell fizetni.

37 Végül az említett bíróság megállapítja, hogy még ha a Vámkódex 94. cikkének (1) bekezdéséb?l és 96. cikkének (1) bekezdéséb?l az is következik, hogy a f?kötelezett mint olyan

felel a vámtartozás megfizetéséért, és bár a Bíróság ítélkezési gyakorlatában hangsúlyozta a f?kötelezett felel?sségének jelent?ségét az Unió és a tagállamok pénzügyi érdekeinek védelme keretében, további kérdések állnak fenn a Vámkódexnek a más személyek felel?sségét el?író rendelkezései hatálya tekintetében a küls? közösségi árutovábbítási eljárás végrehajtásából ered? kötelezettségek, illetve a vámtartozás megfizetését illet?en. Ugyanis, mind a Vámkódex 203. cikkének, mind pedig 204. cikkének értelmében azon személyek köre, akiknek a felel?ssége fennállhat az érintett szivárgás okán, túlterjed a f?kötelezeten.

38 E körülmények között az Augst?k?s tiesas Administrat?vo lietu (legfels?bb bíróság, közigazgatási ügyek tanácsa) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és el?zetes döntéshozatal céljából a következ? kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

- „1) Úgy kell?e értelmezni a [Vámkódex] 203. cikkének (1) bekezdését, hogy az akkor alkalmazandó, ha a küls? árutovábbítási eljárás szerinti rendeltetési vámhivatalban nem mutatják be hiánytalanul az árut, még abban az esetben is, ha megfelel?en bizonyítják az áru megsemmisülését vagy helyrehozhatatlan károsodását?
- 2) Az els? kérdésre adandó nemleges válasz esetén, az áruk megsemmisülésének megfelel? bizonyítása és következésképpen az a körülmény, hogy az áruknak a tagállam gazdasági körforgásába való bejuttatása kizárt, megalapozhatja?e a [Vámkódex] 204. cikke (1) bekezdése a) pontjának és 206. cikkének alkalmazását oly módon, hogy a vámtartozás számítása során nem veszik figyelembe a küls? árutovábbítási eljárás alatt megsemmisült áru mennyiségét?
- 3) Amennyiben a [Vámkódex] 203. cikkének (1) bekezdése, 204. cikke (1) bekezdésének a) pontja és 206. cikke úgy értelmezhet?, hogy a küls? árutovábbítási eljárás során megsemmisült árumennyiség után behozatali vámot kell fizetni, a [héairányelv] 2. cikke (1) bekezdésének d) pontja, 70. és 71. cikke értelmezhet??e úgy, hogy a behozatali vámmal a [héát] is meg kell fizetni akkor is, ha kizárt az áruk tényleges belépése a tagállam gazdasági körforgásába?
- 4) Úgy kell?e értelmezni a [Vámkódex] 96. cikkét, hogy a f?kötelezett mindig felel?s a küls? árutovábbítási eljárásban felmerül? vámtartozás megfizetéséért, függetlenül attól, hogy a fuvarozó teljesítette?e az említett [kódex] 96. cikkének (2) bekezdésében el?írt kötelezettségeket?
- 5) Úgy kell?e értelmezni a [Vámkódex] 94. cikkének (1) bekezdését, 96. cikkének (1) bekezdését és 213. cikkét, hogy a tagállami adóhatóság köteles minden olyan személy egyetemleges felel?sségét megállapítani, aki [e kódex] szabályai alapján a konkrét ügyben a f?kötelezettel együtt a vámtartozás megfizetéséért felel?snek tekinthet??
- 6) Az el?z? kérdésre adandó igenl? válasz esetén, és ha a tagállami törvények a termékbehozatal miatt a héafizetési kötelezettséget általában véve olyan eljárásokhoz kötik, amelyekben lehet?vé válik az áruk kiszállítása a forgalomba hozatalra irányuló eljárás keretében, úgy kell?e értelmezni a [héairányelv] 201., 202. és 205. cikkét, hogy a tagállam köteles minden olyan személy egyetemleges felel?sségét megállapítani a [héa] megfizetése tekintetében, akik a konkrét esetben a [Vámkódex] szabályai alapján a vámtartozásért felel?snek tekinthet?k?
- 7) Amennyiben az ötödik és hatodik kérdésre igenl? választ kell adni, a [Vámkódex] 96. cikkének (1) bekezdése és 213. cikke, illetve a [héairányelv] 201., 202. és 205. cikke értelmezhet??e úgy, hogy amennyiben a tagállami vámhivatal tévedés okán nem alkalmazta a f?kötelezettel együtt néhány felel?s személy tekintetében a vámtartozásra vonatkozó egyetemleges felel?sséget, ezen egyetlen körülmény hitelesítheti?e a f?kötelezett mentesítését a vámtartozás miatti felel?sség alól?”

Az elzeteres döntéshozatalra elterjesztett kérdésekről

Az első kérdésről

39 Első kérdésével a kérdést elterjesztő bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy úgy kell-e értelmezni a Vámkódex 203. cikkének (1) bekezdését, hogy ezt a rendelkezést abban az esetben kell alkalmazni, ha a külső árutovábbítási eljárás alá vont áruknak nem a teljes mennyisége került bemutatásra az ezen eljárás keretében elírt rendeltetési vámhivatalban ezen áruk egy részének kelléppen bizonyított megsemmisülése vagy helyrehozhatatlan károsodása okán.

40 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a Vámkódex 203. cikkének (1) bekezdése értelmében a behozatalkor vámtartozás keletkezik a behozatalivámköteles áru vámfelügyelet alóli jogellenes elvonása esetén.

41 A Bíróság ítélkezési gyakorlata a „vámfelügyelet alóli elvonásnak” a Vámkódex 203. cikkének (1) bekezdésében szereplő fogalmába tartozik bármely olyan cselekmény vagy mulasztás, amely akár átmenetileg is megakadályozza abban a hatáskörrel rendelkező vámhatóságot, hogy hozzáférjen valamely vámfelügyelet alatt álló áruhoz, és elvégezze a Vámkódex 37. cikkének (1) bekezdése szerinti ellenőrzéseket (lásd: 2001. február 1-jei D. Wandel ítélet, C-66/99, EU:C:2001:69, 47. pont, 2014. június 12-i SEK Zollagentur ítélet, C-75/13, EU:C:2014:1759, 28. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

42 Ily módon az árunak a vámfelügyelet alóli, az említett kódex 203. cikke (1) bekezdése értelmében vett elvonását jelenti a vámfelügyelet alá vont bármely árunak a jóváhagyott megőrzési helyről történő akár szándékos, akár nem szándékos elvonása, illetve eltulajdonítása (lásd ebben az értelemben: 2001. február 1-jei D. Wandel ítélet, C-66/99, EU:C:2001:69, 48. és 50. pont; 2004. február 12-i Hamann International ítélet, C-337/01, EU:C:2004:90, 36. pont, 2013. július 11-i Harry Winston ítélet, C-273/12, EU:C:2013:466, 30 és 33. pont). A Bíróság hasonlóképpen megállapította, hogy az átmeneti megőrzésbe helyezett árut elvonják a vámfelügyelet alól, ha azt bejelentik ugyan a külső közösségi árutovábbítási eljárásra, azonban az nem hagyja el a megőrzési helyet, és nem mutatják be a rendeltetési vámhivatalnál, jöllehet az utóbbi vámhivatalnál bemutatják az árutovábbítási dokumentumokat (lásd: 2014. június 12-i SEK Zollagentur ítélet, C-75/13, EU:C:2014:1759, 33. pont).

43 A jelen ügyben az elzeteres döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy a rendeltetési vámhivatal megállapította a rakomány hiányosságát, nevezetesen 2448 kg oldószer azon tény okán bekövetkezett hiányát, hogy a tartálykocsi alsó leeresztő csapját nem zárták el rendesen, vagy az meghibásodott. E tekintetben a kérdést elterjesztő bíróság szerint az Administratívappabalties (regionális közigazgatási bíróság) nem határozta meg pontosabban a rakomány elvesztésének körülményeit.

44 Mindazonáltal a kérdést elterjesztő bíróság az áru teljes megsemmisülését vagy helyrehozhatatlan károsodását feltételezi.

45 E tekintetben a Vámkódex 37. cikkének (1) bekezdése értelmében a vámfelügyelet alatt álló áru vámmellenőrzés alá vonható.

46 E kódex 4. cikkének 14. pontja értelmében az ilyen ellenőrzés célja a vámszabályok helyes alkalmazásának biztosítása, és ezen ellenőrzés – többek között – az áru megvizsgálására, a vámárnyilatkozatban feltüntetett adatok ellenőrzésére, az okmányok meglétének és hitelességének ellenőrzésére, valamint a szállítóeszközök átvizsgálására irányulhat.

47 Márpedig, a Bíróságnak a jelen ítélet 41. és 42. pontjában hivatkozott ítélkezési gyakorlata értelmében a külső közösségi árutovábbítási eljárás alá vont áru egy részének eltérése fűszabály szerint az árunak a vámfelügyelet alóli elvonását jelenti az említett kódex 203. cikkének (1) bekezdése értelmében, mivel ebben az esetben a vámhatóság ténylegesen akadályoztatva van abban, hogy hozzáférjen az áru e részéhez, és elvégezze az ugyanezen kódex 37. cikkének (1) bekezdésében előírt ellenőrzéseket.

48 Mindazonáltal a Vámkódex 203. cikke (1) bekezdésének alkalmazása igazolt, ha az áru eltérése azzal a veszéllyel jár, hogy az vámkezelés nélkül kerül be az Európai Unió gazdasági körforgásába (lásd ebben az értelemben: 2005. január 20-ai Honeywell Aerospace ítélet, C-300/03, EU:C:2005:43, 20. pont, 2014. május 15-ai X ítélet, C-480/12, EU:C:2014:329, 35. és 36. pont).

49 Márpedig, az alapügyben szereplő oldószerhez hasonló folyadéknak a tartályból szállítása közben történő szivárgása esetén nem arról van szó, hogy valamely áru teljes megsemmisülése vagy helyrehozhatatlan károsodása miatt tér el, mivel ez utóbbi a Vámkódex 206. cikke (1) bekezdésének második albekezdése szerinti meghatározás értelmében akkor következik be, ha az árut használhatatlannak minősítik. Valamely áru ugyanis, amely már nem létezik vagy használhatatlan, e pusztán tény okán nem kerülhet be az Unió gazdasági körforgásába.

50 A fenti megfontolásokra figyelemmel az első kérdésre azt a választ kell adni, hogy a Vámkódex 203. cikkének (1) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy ezt a rendelkezést nem kell alkalmazni abban az esetben, ha a külső közösségi árutovábbítási eljárás alá vont áruknak nem a teljes mennyisége került bemutatásra az ezen eljárás keretében előírt rendeltetési vámhivatalban ezen áruk egy részének kellőképpen bizonyított megsemmisülése vagy helyrehozhatatlan károsodása okán.

A második kérdésről

51 Az első kérdésre adandó nemleges válasz esetén előterjesztett második kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy úgy kell-e értelmezni a Vámkódex 204. cikke (1) bekezdésének a) pontját és 206. cikkét, hogy e rendelkezéseket abban az esetben kell alkalmazni, ha a külső közösségi árutovábbítási eljárás alá vont áruknak nem a teljes mennyisége került bemutatásra az ezen eljárás keretében előírt rendeltetési vámhivatalban ezen áruk egy részének kellőképpen bizonyított megsemmisülése vagy helyrehozhatatlan károsodása okán.

52 E tekintetben előzetesen meg kell állapítani, hogy a Vámkódex 203. cikkének és 204. cikkének alkalmazási köre eltérő. E kódex 204. cikkének megfogalmazásából az következik, hogy e cikket kizárólag olyan esetekben kell alkalmazni, amelyek nem tartoznak e kódex 203. cikkének hatálya alá, amely cikknek a jelen ügy tényállására való alkalmazhatóságát első helyen kell megvizsgálni (2004. február 12-ai Hamann International ítélet, C-337/01, EU:C:2004:90, 28–30. pont, 2015. október 29-ai B & S Global Transit Center ítélet, C-319/14, EU:C:2015:734, 25–27. pont).

53 Márpedig, mivel az első kérdésre adott válasznak megfelelően a Vámkódex 203. cikkének (1) bekezdése a jelen ügyben nem alkalmazható, azt kell megvizsgálni, hogy az alapügyben

szereplő helyzet e kódex 204. cikke (1) bekezdése a) pontjának hatálya alá tartozik?

54 Ezen utóbbi rendelkezés értelmében a 203. cikkben említett eseteken kívül behozatali vámtartozás keletkezik behozatalivámköteles áru vonatkozásában az adott vámeljárás alkalmazásából származó kötelezettségek valamelyikének nem teljesítése miatt.

55 A külső közösségi árutovábbítási rendszert illetően e kódex 96. cikke (1) bekezdésének a) pontja értelmében e kötelezettségek közé tartozik többek között a sértetlen árunak a rendeltetési vámhivatalnál történő bemutatása.

56 E tekintetben meg kell állapítani, hogy az alapügyben szereplőhöz hasonló körülmények között a külső közösségi árutovábbítási eljárásban a kiindulási vámhivatalnál bejelentett mennyiségnél az áru teljes megsemmisüléséből vagy helyrehozhatatlan károsodásából következően kisebb árumennyiség bemutatása a rendeltetési vámhivatalnál nem minősíthető sértetlen áru bemutatásának e kódex 96. cikke (1) bekezdésének a) pontja értelmében.

57 Ebből következik, hogy az ilyen bemutatást ugyanezen kódex 204. cikke (1) bekezdésének a) pontja értelmében a külső közösségi árutovábbítási eljáráshoz kapcsolódó kötelezettségek egyike megsértésének kell minősíteni, ami behozatalivámtartozást keletkeztet az áru azon része tekintetében, amelyet nem mutattak be a rendeltetési vámhivatalban.

58 Mindazonáltal meg kell állapítani, hogy a Vámkódex 206. cikkének (1) bekezdése elírja, hogy a 204. cikk (1) bekezdésének a) pontjától eltérően úgy kell tekinteni, hogy a behozatalkor nem keletkezik vámtartozás azon meghatározott áruk vonatkozásában, amelyeknél az érintett személy bizonyítja, hogy az annak a vámeljárásnak az alkalmazásából származó kötelezettségek nem teljesítése, amely alá az árut helyezték, az áru tényleges jellege, elre nem látható körülmények vagy *vis maior* eredményeként az említett áru teljes megsemmisülése vagy helyrehozhatatlan károsodása miatt következett be.

59 Következésképpen azt kell megvizsgálni, hogy valamely, oldószerhez hasonló folyadéknak egy tartályból annak okán történő szivárgása, hogy az érintett tartályvagon alsó leeresztő csapját nem zárták el rendesen, vagy az meghibásodott, elre nem látható körülménynek vagy *vis maiornak* minősíthető-e.

60 E tekintetben a Bíróság azon állandó ítélkezési gyakorlatára kell emlékeztetni, amelynek értelmében, mivel a „vis maior” fogalmának tartalma az uniós jog különböző alkalmazási területein eltérő, annak jelentését mindig arra a jogi háttérre tekintettel kell meghatározni, amelyben az joghatással jár (2007. december 18-ai Société Pipeline Méditerranée et Rhône ítélet, C-314/06, EU:C:2007:817, 25. pont, 2012. június 14-ai CIVAD ítélet, C-533/10, EU:C:2012:347, 26. pont).

61 A vámszabályozás szövegkörnyezetében a „vis maior” és az „elre nem látható körülmények” fogalma egyfelől egy objektív, a gazdasági szereplőtől független és rendkívüli körülményekre vonatkozó elemet foglal magában, másfelől pedig egy olyan szubjektív elemet, amely azzal függ össze, hogy az érdekelt köteles védekezni a rendkívüli esemény következményei ellen, megtéve ennek során – anélkül, hogy túlzott áldozatot hozna – a megfelelő intézkedéseket (lásd ebben az értelemben: 2007. december 18-ai Société Pipeline Méditerranée et Rhône ítélet, C-314/06, EU:C:2007:817, 24. pont; 2012. június 14-ai CIVAD ítélet, C-533/10, EU:C:2012:347, 28. pont; 2012. szeptember 21-ai Noscira kontra OHIM végzés, C-69/12 P, nem tették közzé, EU:C:2012:589, 39. pont; a Bíróság elnökének 2014. szeptember 30-ai Faktor B. i W. G-sina kontra Bizottság végzése, C-138/14 P, nem tették közzé, EU:C:2014:2256, 19. pont, 2016. február 4-ai C & J Clark International és Puma ítélet, C-659/13 és C-34/14, EU:C:2016:74, 192. pont).

62 Egyébiránt, mivel a Vámkódex 206. cikkének (1) bekezdése az ugyanezen kódex 204. cikke (1) bekezdésének a) pontjában rögzített szabálytól való eltérésnek minősül, a „vis maior” és az „előre nem látható körülményeknek” ez előbbi rendelkezés értelmében vett fogalmát szigorúan kell értelmezni (lásd analógia útján: 2012. június 14-i CIVAD ítélet, C-533/10, EU:C:2012:347, 24. pont; 2016. február 4-i C & J Clark International és Puma ítélet, C-659/13 és C-34/14, EU:C:2016:74, 190 és 191. pont, 2017. január 25-i Vilkas ítélet, C-640/15, EU:C:2017:39, 56. pont).

63 Márpedig a jelen ítélet 61. pontjában említett kritériumok fényében meg kell állapítani, hogy az alapügyben szereplő hűző hasonló oldószer szívargását, amennyiben azt a leeresztő csap nem megfelelő elzárása okozta, nem rendkívüli, vagy a folyékony anyagok szállításának területén tevékenységet végző gazdasági szereplő független körülménynek kell minősíteni, hanem inkább e gazdasági szereplő tevékenysége keretében megkövetelt szokásos gondosság elmulasztása következményének, így módon nem áll fenn a jelen ügyben az említett pontban említett azon objektív, illetve szubjektív elem sem, amelyek a „vis maior” és az „előre nem látható körülmények” fogalmát jellemzik.

64 A leeresztő csap meghibásodásának feltételezését illetően nem zárható ki, hogy ez a körülmény megfelelhet a jelen ítélet 61. pontjában említett kritériumoknak, amennyiben e meghibásodás rendkívülinek és az ilyen gazdasági szereplő függetlennek minősül, illetve amennyiben ennek következményeit a lehető legnagyobb gondosság ellenére sem lehetett elkerülni. Mindazonáltal a nemzeti bíróság feladata annak vizsgálata, hogy e kritériumok teljesülnek-e. E vizsgálat keretében e bíróságnak elsősorban azt kell figyelembe vennie, hogy a főkötelezettséghez és a fuvarozóhoz hasonló gazdasági szereplők tiszteletben tartották-e a hatályos szabályokat és követelményeket a tartályok műszaki állapotát, valamint az oldószerhez hasonló folyékony anyagok szállításának biztonságát illetően.

65 A fenti megfontolásokra figyelemmel a második kérdésre azt a választ kell adni, hogy a Vámkódex 204. cikke (1) bekezdésének a) pontját úgy kell értelmezni, hogy ha a külső közösségi árutovábbítási eljárás alá vont árunak azon okból nem mutatták be a teljes mennyiségét az ezen eljárás keretében előírt rendeltetési vámhivatalnál, hogy az áru egy része teljesen megsemmisült vagy helyrehozhatatlanul károsodott, és ez kellőképpen bizonyítást nyert, ez a helyzet, amely az ezen eljáráshoz kapcsolódó kötelezettségek egyike, nevezetesen azon kötelezettség nemteljesítésének minősül, hogy a rendeltetési vámhivatalnak sértetlen árut kell bemutatni, fűszabály szerint behozatalivámkötelezettséget keletkeztet az áru azon részének tekintetében, amelyet nem mutattak be e hivatalnál. A kérdést előterjesztő bíróság feladata annak vizsgálata, hogy egy olyan körülmény, mint a leeresztő csap meghibásodása, a jelen ügyben megfelel-e a „vis maior” és az „előre nem látható körülmény” fogalmát jellemző kritériumoknak a Vámkódex 206. cikke (1) bekezdésének értelmében, nevezetesen annak, hogy e körülmény a folyékony anyagok szállításának területén tevékenységet végző gazdasági szereplő tekintetében rendkívülinek és e szereplő függetlennek bizonyul-e, illetve hogy e következményeket a lehető legnagyobb gondosság ellenére sem lehetett-e elkerülni. E vizsgálat keretében e bíróságnak elsősorban azt kell figyelembe vennie, hogy a főkötelezettséghez és a fuvarozóhoz hasonló gazdasági szereplők tiszteletben tartották-e a hatályos szabályokat és követelményeket a tartályok műszaki állapotát, valamint az oldószerhez hasonló folyékony anyagok szállításának biztonságát illetően.

A harmadik kérdésről

66 Harmadik kérdésével a kérdést elterjesztő bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy úgy kell-e értelmezni a héairányelv 2. cikke (1) bekezdésének d) pontját, valamint 70. és 71. cikkét, hogy héát kell fizetni egy külső közösségi árutovábbítási eljárás alá vont áru teljesen megsemmisült vagy helyrehozhatatlanul károsodott része után.

67 A héairányelv 2. cikke (1) bekezdésének d) pontja értelmében a héa alá tartozik a termékimport. Ezen irányelv 70. cikke lefekteti azt az elvet, miszerint az adóztatandó tényállás akkor valósul meg, és az adófizetési kötelezettség akkor keletkezik, amikor a termékimport megtörténik. Ily módon a héairányelv 71. cikke (1) bekezdésének első albekezdése különösen elírja, hogy amennyiben a termék az Unióba történő behozatalakor külső közösségi árutovábbítási eljárás alatt áll, az adóztatandó tényállás csak akkor valósul meg, és az adófizetési kötelezettség akkor keletkezik, amikor a termék már nem áll ezen eljárás alatt (lásd ebben az értelemben: 2013. július 11-ii, Harry Winston ítélet, C-273/12, EU:C:2013:466, 40. pont).

68 E rendelkezésekből az következik, hogy egy külső árutovábbítási közösségi eljárás alá vont áru teljes megsemmisülése vagy helyrehozhatatlan károsodása csak akkor keletkeztet adóztatandó tényállást és fizetési kötelezettséget a héa tekintetében, ha ezen események egyenértékűnek tekinthetők az ilyen árunak az ezen eljárás alól történő kikerülésével.

69 E tekintetben meg kell állapítani, hogy mivel a héa jellegénél fogva fogyasztási adó, azt olyan termékekre és szolgáltatásokra kell alkalmazni, amelyek bekerülnek az Unió gazdasági körforgásába, és fogyasztás tárgyát képezhetik (lásd ebben az értelemben: 2013. november 7-ii Tulic és Plavojin ítélet, C-249/12 és C-250/12, EU:C:2013:722, 35. pont, 2016. június 2-ii Eurogate Distribution és DHL Hub Leipzig ítélet, C-226/14 és C-228/14, EU:C:2016:405, 65. pont).

70 Következésképpen valamely árunak a külső közösségi árutovábbítási eljárás alóli kikerülését – ami adóztatandó tényállást és héafizetési kötelezettséget keletkeztet – úgy kell értelmezni, hogy az ennek az árunak az Unió gazdasági körforgásába való bekerülésére irányul, ami kizárt valamely nem létező vagy használhatatlan áru esetében (lásd ebben az értelemben: 2010. április 29-ii Dansk Transport og Logistik ítélet, C-230/08, EU:C:2010:231, 93. és 96. pont).

71 Következésképpen, mivel a külső közösségi árutovábbítási eljárás során teljesen megsemmisült vagy helyrehozhatatlanul károsodott áru nem kerülhet be az Unió gazdasági körforgásába, és ezért nem kerülhet ki ezen eljárás alól, ezen árut nem lehet a héairányelv 2. cikkének (1) bekezdése értelmében „importálnak” tekinteni, és e jogcímen a héa hatálya sem vonatkozik rá.

72 A fenti megfontolásokra figyelemmel a harmadik kérdésre azt a választ kell adni, hogy a héairányelv 2. cikke (1) bekezdésének d) pontját, valamint 70. és 71. cikkét úgy kell értelmezni, hogy nem kell héát fizetni a külső közösségi árutovábbítási eljárás alá vont áru teljesen megsemmisült vagy helyrehozhatatlanul károsodott része után.

A negyedik kérdésről

73 Negyedik kérdésével a kérdést elterjeszt? bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy úgy kell-e értelmezni a Vámkódex 96. cikke (1) bekezdésének a) pontját, valamint 204. cikke (1) bekezdésének a) pontját és (3) bekezdését, hogy a f?kötelezett?l követelhet? egy küls? közösségi árutovábbítási eljárás alá vont áru tekintetében keletkezett vámtartozás megfizetése, még akkor is, ha a fuvarozó nem tartotta tiszteletben az e kódex 96. cikkének (2) bekezdéséb?l ered? kötelezettségeit, különösen azt, hogy ezt az árut az el?írt határid?n belül sértetlenül kell bemutatni a rendeltetési vámhivatalnál.

74 Az említett kódex 96. cikke (1) bekezdésének a) pontja értelmében, a 204. cikk (1) bekezdésének a) pontjával összefüggésben behozatalivám?tartozást keletkeztet az a tény, ha a küls? közösségi árutovábbítási eljárás alá vont árut nem mutatják be érintetlenül a rendeltetési vámhivatalnál. Ugyanezen kódex 204. cikkének (3) bekezdése értelmében pedig az adós az a személy, akit az adott vámeljárás alkalmazásából származó kötelezettségek teljesítésére köteleztek.

75 Ily módon a Vámkódex 96. cikkének (1) bekezdése értelmében a f?kötelezett feladata, hogy sértetlenül bemutassa az árut a rendeltetési vámhivatalnál. E kódex 96. cikkének (2) bekezdése értelmében a f?kötelezett kötelezettségeit?l függetlenül az említett áru fuvarozójának is sértetlenül kell ezen árut bemutatnia a rendeltetési vámhivatalnál.

76 E tekintetben a Bíróság már megállapította, hogy a Vámkódex 204. cikke a vámszabályozás helyes alkalmazásának biztosítására irányul. A vámkódex 96. cikkének (1) bekezdése és 204. cikkének (1) bekezdése értelmében ugyanis a f?kötelezett, a küls? közösségi árutovábbítási eljárás jogosultjaként az ezen eljárásra vonatkozó rendelkezések figyelmen kívül hagyásából ered? vámtartozás adósa. A f?kötelezetre hárított felel?sség az ezen eljárásra vonatkozó rendelkezések alapos és egységes alkalmazását, valamint az árutovábbítási ügyletek megfelelő lebonyolítását szolgálja az Európai Unió és tagállamai pénzügyi érdekeinek védelmét biztosítva (2010. július 15?i DSV Road ítélet, C?234/09, EU:C:2010:435, 30. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

77 Hasonlóképpen, e felel?sség független a f?kötelezett jóhiszem?ségét?l, valamint attól a tényt?l, hogy a küls? közösségi árutovábbítási eljárás szabályainak megsértése a f?kötelezett?l független tény miatt következett be (lásd ebben az értelemben: 2008. április 3?i Militzer & Münch ítélet, C?230/06, EU:C:2008:186, 49. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

78 Ezenfelül, ezt a felel?sséget az a tény sem teszi megkérd?jelezhet?vé, hogy az a Vámkódex 96. cikkének (2) bekezdése értelmében e felel?sség más, olyan személyekre is kiterjed, mint például az áru fuvarozója, mivel e kódexnek a küls? közösségi árutovábbítási eljárásra vonatkozó rendelkezései semmiféle mentességet nem írnak el? e jogcímen a f?kötelezett javára. Az említett kódex 96. cikke (2) bekezdésének megfogalmazásából ugyanis az következik, hogy a f?kötelezett azon kötelezettsége, hogy az árut sértetlenül mutassa be a rendeltetési vámhivatalnál, e tekintetben a „f?kötelezett [...] kötelezettségeit?l független”.

79 Ebb?l következik, hogy a f?kötelezett köteles a küls? közösségi árutovábbítási eljárás alá vont áru tekintetében keletkezett vámtartozás megfizetésére még akkor is, ha a fuvarozó nem tartotta tiszteletben az ugyanezen kódex 96. cikkének (2) bekezdéséb?l ered? kötelezettségeit.

80 Mindazonáltal ebb?l a következtetésb?l nem következik szükségszer?en az, hogy kizárólag a f?kötelezett köteles a vámtartozás megfizetésére.

81 Amint ugyanis az a jelen ítélet 74. és 75. pontjából is következik, hogy ha a fuvarozó nem teljesítette azt a kötelezettségét, hogy sértetlenül mutassa be a küls? közösségi árutovábbítási

eljárás alá vont árut a rendeltetési vámhivatalnál, e tény okán ?t is úgy lehet tekinteni, mint a vámtartozás adósát, amib?l az következik, hogy a Vámkódex 213. cikkének értelmében a f?kötelezettel együtt egyetemlegesen felel?s e tartozás megfizetéséért.

82 A fenti megfontolásokra figyelemmel a negyedik kérdésre azt a választ kell adni, hogy a Vámkódex 96. cikke (1) bekezdésének a) pontját 204. cikke (1) bekezdésének a) pontjával és (3) bekezdésével összefüggésben úgy kell értelmezni, hogy a f?kötelezett köteles a küls? közösségi árutovábbítási eljárás alá vont áru tekintetében keletkezett vámtartozás megfizetésére, még akkor is, ha a fuvarozó nem tartotta tiszteletben az e kódex 96. cikkének (2) bekezdéséb?l ered? kötelezettségeit, különösen azt a kötelezettségét, hogy ezt az árut az el?írt határid?n belül sértetlenül mutassa be a rendeltetési vámhivatalnál.

Az ötödik kérdésr?l

83 Ötödik kérdésével a kérdést el?terjeszt? bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy úgy kell-e értelmezni a Vámkódex 96. cikke (1) bekezdésének a) pontját és (2) bekezdését, 204. cikke (1) bekezdésének a) pontját és (3) bekezdését, valamint 213. cikkét, hogy valamely tagállam vámhatósága köteles megállapítani azon fuvarozó egyetemleges felel?sségét, akit a f?kötelezett mellett a vámtartozás adósának kell min?síteni.

84 E tekintetben meg kell állapítani, hogy a Vámkódex 213. cikke anélkül rögzíti az egyetemlegesség elvét arra az esetre, ha ugyanazon vámtartozásnak több adósa van, hogy ezen egyetemlegesség végrehajtására vonatkozóan e kódex más rendelkezései, illetve annak végrehajtási rendelkezései pontosabb szabályokat írnának el? (lásd ebben az értelemben: 2011. február 17?i Berel és társai ítélet, C?78/10, EU:C:2011:93, 42. és 43. pont).

85 Márpedig magának az egyetemleges felel?sségnek a jellegéb?l az következik, hogy minden egyes adós felel?s a tartozás teljes összegéért, a hitelez? pedig f?szabály szerint szabadon dönthet, hogy egy vagy több adóstól követeli e tartozás megfizetését.

86 Amint az a jelen ítélet 76–79. és 82. pontjából is következik, a Vámkódex 96. cikke (1) bekezdésének a) pontja, valamint 204. cikke (1) bekezdésének a) pontja és (3) bekezdése értelmében a f?kötelezett köteles a küls? közösségi árutovábbítási eljárás alá vont áru tekintetében keletkezett vámtartozás megfizetésére akkor is, ha a fuvarozó nem tartotta tiszteletben az ugyanezen kódex 96. cikkének (2) bekezdéséb?l ered? kötelezettségeit.

87 Ebb?l következik, hogy a Vámkódex – a f?kötelezett objektív felel?sségének el?írásával – olyan jogi alapmechanizmust hoz létre, amely többek között az árutovábbítási m?veletek megfelel? lefolytatását könnyíti meg az Unió és tagállamai pénzügyi érdekeinek védelmében (2010. július 15?i DSV Road ítélet, C?234/09, EU:C:2010:435, 30. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

88 E tekintetben a Bíróság megállapította, hogy az egyetemlegességnek az e kódex 213. cikkében el?írt mechanizmusa a nemzeti hatóságok rendelkezésére álló kiegészít? jogi eszköz a vámtartozás beszedését és az Unió saját forrásai védelmét érint? aktusaik hatékonyságának meger?sítése céljából (2011. február 17?i Berel és társai ítélet, C?78/10, EU:C:2011:93, 48. pont).

89 Következésképpen meg kell állapítani, hogy az alapügyben szerepl?khöz hasonló körülmények között a tagállam vámhatósága köteles megállapítani a f?kötelezett felel?sségét. Mindazonáltal az egyetemlegességnek a jelen ítélet 85. pontjában említett mechanizmusa jellegéb?l az következik, hogy e hatóság megállapíthatja a fuvarozó egyetemleges felel?sségét is, azonban erre nem köteles.

90 Hangsúlyozni kell, hogy az a tény, hogy a tagállam vámhatósága ezen egyetemleges felelősség alapján nem követeli a fuvarozótól, hogy fizesse meg a vámtartozást, egyáltalán nem érinti a főkötelezett azon jogát, hogy kereset útján követelje az összeget a fuvarozótól.

91 A fenti megfontolásokra figyelemmel az ötödik kérdésre azt a választ kell adni, hogy a Vámkódex 96. cikke (1) bekezdésének a) pontját és (2) bekezdését, 204. cikke (1) bekezdésének a) pontját és (3) bekezdését, valamint 213. cikkét úgy kell értelmezni, hogy valamely tagállam vámhatósága nem köteles megállapítani azon fuvarozó egyetemleges felelősségét, akit a főkötelezett mellett a vámtartozás adósának kell minősíteni.

A hatodik és hetedik kérdésre?

92 Az ötödik kérdésre adott válaszra tekintettel a hatodik és a hetedik kérdésre nem szükséges válaszolni.

A költségekről

93 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 (nyolcadik tanács) a következőképpen határozott:

1) **A 2005. április 13-ai 648/2005/EK európai parlamenti és tanácsi rendelettel módosított, a Közösségi Vámkódex létrehozásáról szóló, 1992. október 12-ai 2913/92/EGK tanácsi rendelet 203. cikkének (1) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy ezt a rendelkezést nem kell alkalmazni abban az esetben, ha a külső közösségi árutovábbítási eljárás alá vont áruknak nem a teljes mennyisége került bemutatásra az ezen eljárás keretében előírt rendeltetési vámhivatalban ezen áruk egy részének kellőképpen bizonyított megsemmisülése vagy helyrehozhatatlan károsodása okán.**

2) A 648/2005 rendelettel módosított 2913/92 rendelet 204. cikke (1) bekezdésének a) pontját úgy kell értelmezni, hogy ha a külső közösségi árutovábbítási eljárás alá vont árunak azon okból nem mutatták be a teljes mennyiségét az ezen eljárás keretében előírt rendeltetési vámhivatalnál, hogy az áru egy része teljesen megsemmisült vagy helyrehozhatatlanul károsodott, és ez kellőképpen bizonyítást nyert, ez a helyzet, amely az ezen eljáráshoz kapcsolódó kötelezettségek egyike, nevezetesen azon kötelezettség nemteljesítésének minősül, hogy a rendeltetési vámhivatalnak sértetlen árut kell bemutatni, fűszabály szerint behozatalivámkötelezettséget keletkeztet az áru azon részének tekintetében, amelyet nem mutattak be a hivatalnál. A nemzeti bíróság feladata annak vizsgálata, hogy egy olyan körülmény, mint a leeresztőcsap meghibásodása a jelen ügyben megfelel-e a „vis maior” és az „előre nem látható körülmény” fogalmát jellemző kritériumoknak a 648/2005 rendelettel módosított 2913/92 rendelet 206. cikke (1) bekezdésének értelmében, nevezetesen annak, hogy e körülmény a folyékony anyagok szállításának területén tevékenységet végző gazdasági szereplő tekintetében rendkívülinek és e szereplőtől függetlennek bizonyul-e, illetve hogy e következményeket a lehető legnagyobb gondossággal ellenőrizni sem lehetett-e elkerülni. E vizsgálat keretében a bíróságnak elsősorban azt kell figyelembe vennie, hogy a fűkötelezetthez és a fuvarozóhoz hasonló gazdasági szereplők tiszteletben tartották-e a hatályos szabályokat és követelményeket a tartályok műszaki állapotát, valamint az oldószerhez hasonló folyékony anyagok szállításának biztonságát illetően.

3) A közös hozzáadottértékadórendszerrel szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 2. cikke (1) bekezdésének d) pontját, valamint 70. és 71. cikkét úgy kell értelmezni, hogy nem kell héát fizetni a külső közösségi árutovábbítási eljárás alá vont áru teljesen megsemmisült vagy helyrehozhatatlanul károsodott része után.

4) A 648/2005 rendelettel módosított 2913/92 rendelet 96. cikke (1) bekezdésének a) pontját 204. cikke (1) bekezdésének a) pontjával és (3) bekezdésével összefüggésben úgy kell értelmezni, hogy a fűkötelezett köteles a külső közösségi árutovábbítási eljárás alá vont áru tekintetében keletkezett vámtartozás megfizetésére, még akkor is, ha a fuvarozó nem tartotta tiszteletben az e kódex 96. cikkének (2) bekezdéséből eredő kötelezettségeit, különösen azt a kötelezettségét, hogy ezt az árut az előírt határidőn belül sértetlenül mutassa be a rendeltetési vámhivatalnál.

5) A 648/2005 rendelettel módosított 2913/92 rendelet 96. cikke (1) bekezdésének a) pontját és (2) bekezdését, 204. cikke (1) bekezdésének a) pontját és (3) bekezdését, valamint 213. cikkét úgy kell értelmezni, hogy valamely tagállam vámhatósága nem köteles megállapítani azon fuvarozó egyetemleges felelősségét, akit a fűkötelezett mellett a vámtartozás adósának kell minősíteni.

Aláírások

* Az eljárás nyelve: lett.