

62018CJ0026

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (első tanács)

2019. július 10. (*1)

„Előzetes döntéshozatal – Vámunió – 2913/92/EGK rendelet – 202. és 203. cikk – Behozatali vámok – Vámtartozásnak a vámszabályozás megsértése folytán való keletkezése – Adózás – Hozzáadottértékadó (héta) – 2006/112/EK irányelv – A 2. cikk (1) bekezdésének d) pontja és 30. cikk – Behozatali héa – Adóztatandó tényállás – A termék »importjának« a fogalma – A termék Európai Unió gazdasági körforgásába történő belépésére vonatkozó követelmény – E terméknek a vámtartozás keletkezése helye szerinti tagállamtól eltérő tagállamba történő szállítása”

A C-26/18. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Hessisches Finanzgericht (hesseni pénzügyi bíróság, Németország) a Bírósághoz 2018. január 16-án érkezett, 2017. november 2-i határozatával terjesztett elő

a Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung

és

a Hauptzollamt Frankfurt am Main

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (első tanács),

tagjai: J.-C. Bonichot tanácselnök, C. Toader, A. Rosas, L. Bay Larsen és M. Safjan (előadó bírák,

előtanácsnok: M. Campos Sánchez-Bordona,

hivatalvezető: D. Dittert egységvezető,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2018. december 5-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

–

a Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung képviseletében R. Welzel és U. Reimer Steuerberater,

–

a Hauptzollamt Frankfurt am Main képviseletében U. Beck, meghatalmazotti minőségben,

–

a görög kormány képviseletében K. Georgiadis és M. Tassopoulou, meghatalmazotti minőségben,

—
az Európai Bizottság képviselőjében F. Clotuche-Duvieusart és B. R. Killmann, meghatalmazotti minőségben,

a f?tanácsnok indítványának a 2019. február 27-i tárgyaláson történt meghallgatását követ?en,
meghozta a következ?

Ítéletet

1

Az el?zetes döntéshozatal iránti kérelem a közös hozzáadottértékadó?rendszer?l 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) 2. cikke (1) bekezdése d) pontjának és 30. cikkének az értelmezésére vonatkozik.

2

E kérelmet a Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung (a továbbiakban: FedEx) és a Hauptzollamt Frankfurt am Main (Frankfurt am Main-i f?vámhivatal, Németország; a továbbiakban: német f?vámhivatal) között a vámtartozásnak a vámszabályozás Németország területén való megsértése miatti keletkezése következtében a hozzáadottérték?adó (h?a) e tagállamban történ? megfizetésére vonatkozó kötelezettség tárgyában folyamatban lév? jogvita keretében terjesztették el?.

Jogi háttér

Az uniós jog

A 2913/92/EGK rendelet

3

Az Unió Vámkódex létrehozásáról szóló, 2013. október 9-i 952/2013/EU európai parlamenti és tanácsi rendelet (HL 2013. L 269., 1. o.; helyesbítések: HL 2013. L 287., 90. o.; HL 2016. L 267., 2. o.; HL 2018. L 173., 35. o.) 2016. május 1-jét?l hatályon kívül helyezte a Közösségi Vámkódex létrehozásáról szóló, 1992. október 12-i 2913/92/EGK tanácsi rendeletet (HL 1992. L 302., 1. o.), és annak helyébe lépett. Az alapeljárás tényállására való tekintettel azonban a 2006. november 20-i 1791/2006/EK tanácsi rendelettel (HL 2006. L 363., 1. o.; helyesbítés: HL 2014. L 201., 38. o.) módosított 2913/92 rendelet (a továbbiakban: Vámkódex) továbbra is alkalmazandó a jelen ügyben.

4

A Vámkódex 40. cikke a következ?ket mondta ki:

„A Közösség vámterületére belépő árut az a személy állítja vám elé, aki azt erre a területre beszállítja, vagy – adott esetben – aki az áru ilyen beléptetést követő fuvarozásáért felelősséget vállal, az olyan szállítóeszközzel fuvarozott áruk kivételével, amelyek a Közösség vámterületének felségvizein vagy légterén megállás nélkül haladnak át. Az árut vám elé állító személynek hivatkoznia kell az áruval kapcsolatban korábban benyújtott gyűjtő vámárnyilatkozatra vagy vámárnyilatkozatra.”

5

A Vámkódex 50. cikke a következőket írta el:

„A vám elé állított áru a vám elé állítást követően mindaddig átmeneti megőrzés alatt áll, amíg vámjogi sorsa nem rendeződik. Az ilyen áru a továbbiakban »átmeneti megőrzés alatt álló áru«.”

6

A Vámkódex 91. cikke (1) bekezdésének a) pontja a következőképpen rendelkezett:

„A külső árutovábbítási eljárás lehetővé 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.”

7

A Vámkódex 202. cikkének (1) és (2) bekezdése a következőképpen szólt:

„(1) A behozatalkor vámtartozás keletkezik:

a)

a behozatalivámköteles árunak a Közösség vámterületére történő jogellenes bejuttatásakor;
vagy

b)

a vámszabad területen vagy vámszabad raktárban elhelyezett ilyen árunak a vámterület más részére történő jogellenes bejuttatásakor.

E cikk alkalmazásában jogellenes bejuttatás a 38–41. cikk és a 177. cikk második francia bekezdése rendelkezéseinek megsértésével történő bejuttatás.

(2) A vámtartozás az áru jogellenes bejuttatásakor keletkezik.”

8

A Vámkódex 203. cikkének (1) és (2) bekezdése alapján:

„(1) A behozatalkor vámtartozás keletkezik:

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

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

A héairányelv

9

A héairányelv 2. cikke (1) bekezdésének d) pontja értelmében:

„A héa hatálya alá a következ? ügyletek tartoznak:

[...]

d)

termékimport.”

10

Ezen irányelv 30. cikke így szól:

„»Termékimportnak« kell tekinteni azon termék behozatalát a Közösségbe, amely a Szerz?dés 24. cikkének értelmében nincs szabad forgalomban.

Az els? albekezdésben megállapított ügyleteken kívül termékimportnak kell tekinteni a szabad forgalomban lév? terméknek a Közösség vámterületének részét alkotó harmadik területr?l történ? behozatalát a Közösségbe.”

11

Az említett irányelv 60. cikke a következ?képpen rendelkezik:

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

12

Ugyanezen irányelv 61. cikke 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.

Hasonlóképpen, amennyiben a szabad forgalomban lév? termék Közösség területére való behozatalakor a 276. és 277. cikkben említett eljárások alá tartozik, az import teljesítési helye azon tagállam, amelynek területén a termékre már nem vonatkoznak ezek az eljárások.”

13

A héairányelv 70. cikkének szövege a következő:

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

14

Ezen irányelv 71. cikke így szól:

„(1) Amennyiben a termék a Közösségbe történő behozatalakor a 156., 276. és 277. cikkben meghatározott eljárások valamelyike alatt vagy az importvám alóli teljes mentesség ideiglenes behozatali, illetve a 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 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.”

A német jog

15

A 2005. február 21-ii Umsatzsteuergesetz (a forgalmi adóról szóló törvény, BGBl. 2005. I, 386. o.; a továbbiakban: UStG) „Adóköteles ügyletek” elnevezésű 1. §-a (1) bekezdése 4. pontjának alapügyben alkalmazandó változata a következőképpen szól:

„Az alábbi ügyletek a forgalmi adó hatálya alá tartoznak:

[...]

4.

a belföldre irányuló termékimport [...] (behozatali terhelő forgalmi adó);

[...]”

16

Az UStG-nak „Az adófizetési kötelezettség keletkezése” című 13. §-ának (2) bekezdése a következőket mondja ki:

„A 21. § (2) bekezdése alkalmazandó behozatali terhelő forgalmi adóra.”

17

Az UStG-nak „A behozatalt terhelő forgalmi adóra vonatkozó különös szabályok” című 21. §-ának (2) bekezdése a következőket írja elő:

„A vámjogi szabályokat, analógia alapján, a behozatalt terhelő forgalmi adó tekintetében is alkalmazni kell.”

18

Az 1992. augusztus 11-ii Einfuhrumsatzsteuer-Befreiungsverordnung (a behozatalt terhelő forgalmi adó alóli mentességről szóló szövetségi rendelet, BGBl. 1992. I, 1526. o.) „Visszatérítés vagy elengedés” című 14. §-a (1) bekezdésének alapügyben alkalmazandó változata a következőket írja elő:

„A behozatalt terhelő forgalmi adót a Vámkódex 235–242. cikkében meghatározott esetekben vissza kell fizetni vagy el kell engedni, és az említett rendelkezéseket és azok végrehajtási rendelkezéseit analógia útján alkalmazni kell.”

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

19

A FedEx 2008 januárjában Izraelből, Mexikóból és az Egyesült Államokból származó behozatalivámköteles termékeket (a továbbiakban: a szóban forgó termékek) szállított Görögországban található különböző címzetteknek, e termékek végső rendeltetési helyére. Ezeket a termékeket 18 különböző szállítmányban (a továbbiakban: 18 szállítmány) repülőgéppel szállították Frankfurt am Mainig (Németország), ahol Görögországba való szállításuk céljából egy másik légi járműbe rakodták át azokat.

20

2008. október 23-ii levelében az athéni repülőtéri vámhivatal (Görögország) arról tájékoztatta a német fővámhivatalt, hogy a 18 szállítmányt a vámszabályok megsértésével szállították Görögországba.

21

Ezen információk alapján a német fővámhivatal megállapította, hogy a 18 szállítmány közül 14 esetében nem történt meg Németországban a Vámkódex 40. cikkében előírt, vám elé állítás, és ebből arra a következtetésre jutott, hogy ezeket a szállítmányokat szabálytalanul léptették be az Európai Unió vámterületére. Ezért úgy vélte, hogy a Vámkódex 202. cikke alapján e szállítmányok szabálytalan beléptetése behozatalivámtartozást keletkeztetett.

22

A 18 szállítmány közül 3 esetében a német f?vámhivatal megállapította, hogy az érintett termékek a Frankfurt am Main-i repül?terre való megérkezésükkor átmeneti meg?rzésben voltak, azokat anélkül szállították Athénba, hogy közösségi küls? árutovábbítási eljárás alá vonták volna ?ket, és hogy ezért azokat engedély nélkül távolították el a meg?rzési hely?l. Az utolsó szállítmány esetében megállapították, hogy a termékek Athénba történ? szállítását megelőzte egy szabályszer?en lezajlott, küls? árutovábbítási eljárás azok Párizsból (Franciaország) Frankfurt am Mainba történ? szállítása során, azonban e termékeket szintén engedély nélkül távolították el a meg?rzési hely?l. E négy szállítmány esetében a német f?vámhivatal úgy ítélte meg, hogy a vámszabályok megsértése a Vámkódex 203. cikke alapján behozatalivám?tartozást keletkeztetett.

23

Következésképpen a 18 szállítmány esetében a német f?vámhivatal 2010. november 30-án és 2010. december 1-én a FedExszel szemben öt határozatot fogadott el a behozatali vámok beszedésére vonatkozóan. Ugyanezen vámhivatal megállapította, hogy e szállítmányok után – Németországban behozatalt terhel? forgalmi adónak min?sül? – behozatali héát kell fizetni azon az alapon, hogy az UStG 21. §-ának (2) bekezdésével összhangban a vámjogi szabályokat analógia útján alkalmazni kell ezen adóra.

24

A FedEx megfizette az ezen öt határozatból adódó behozatali vámokat és a behozatalt terhel? forgalmi adót. E társaság 2011 novemberében azonban többek között azzal az indokkal kérte e vámok és ezen adó visszatérítését, hogy azok kett?s beszédés tárgyát képezték, ami ellentétes az uniós joggal. E tekintetben a FedEx azt állította, hogy a szóban forgó termékeket Athénba történ? megérkezésüket követ?en szabad forgalomba bocsátották, és hogy kivetették a behozatali vámokat, illetve a behozatalt terhel? görög forgalmi adót is. 2013. április 9-i és 10-i határozatával a német f?vámhivatal elutasította e visszatérítés iránti kérelmeket.

25

A FedEx által e határozatokkal szemben indított panasztételi eljárások nyomán az adóhatóság módosította a 2010. november 30-i és december 1-jei öt határozatból kett?ben alkalmazott adókulcsokat, és az e két határozatban szerepl?, behozatalt terhel? forgalmi adót részben visszatérítette.

26

2014. június 13-án a FedEx keresetet indított ezen öt határozattal szemben a Hessisches Finanzgericht (hesseni pénzügyi bíróság, Németország) el?tt. A tárgyalás során a FedEx visszavonta keresetét a behozatali vámokkal kapcsolatban, azonban fenntartotta a behozatalt terhel? forgalmi adóval kapcsolatos kérelmét. E tekintetben azzal érvelt, hogy ezen adó fogyasztási adó, amely csak a belföldön ténylegesen fogyasztás tárgyát képez? termékekre vonatkozik. Mivel a szóban forgó árukat anélkül szállították Görögországba, hogy azok bekerültek volna a német gazdasági körforgásba, azok nem tekinthet?k úgy, hogy azokat német területre importálták, és hogy ezen az alapon adóköteles ügylet tárgyát képezhetnék.

27

Ezért a kérdést el?terjeszt? bíróságnak kétségei vannak arra vonatkozóan, hogy a vámszabályok betartásának a jelen ítélet 21. és 22. pontjában említett elmulasztása következtében, amely behozatalivám?tartozás keletkezéséhez vezetett, a szóban forgó áruk tekintetében kell-e

behozatali héát fizetni Németországban.

28

E tekintetben a kérdést elterjesztő bíróság a 2016. június 2-ai Eurole Distribution és DHL Hub Leipzig ítélet (C-226/14 és C-228/14, EU:C:2016:405) 65. pontját említi, amely az Európai Unió gazdasági körforgásába való bekerülés „kockázatának” a fogalmára utal. Az említett bíróság megjegyzi, hogy bár ezt a fogalmat alkalmazni kell, azokban az esetekben, amikor az Unió területére beléptetett árukat nem vonták vám eljárás alá, vagy azok az alól kikerülnek, csak azt kell vizsgálni, hogy fennáll-e annak a kockázata, hogy ezen áruk az érintett tagállam adóterületén belépnek az Unió gazdasági körforgásába. A jelen ügyben meg kell állapítani, hogy ilyen kockázat fennállt, mivel a szóban forgó áruk – szabálytalan beléptetésük vagy vámfelügyelet alóli kivonásuk miatt – nem vagy már nem álltak az említett felügyelet alatt. Az Unió vámterületére szabálytalanul beléptetett árukat különösen ki lehetett vonni észrevétlenül, és azok nem adóztatott fogyasztás tárgyai lehettek.

29

Tekintettel azonban a Bíróság 2017. június 1-jei Wallenborn Transports ítéletére (C-571/15, EU:C:2017:417) és 2017. május 18-ai Latvijas Dzezce š ítéletére (C-154/16, EU:C:2017:392), a kérdést elterjesztő bíróságban felmerül a kérdés, hogy csak akkor keletkezik-e behozatali héa azon tagállamot illetően, amelynek az adóterületén az árukat beléptették az Unióba, ha az említett áruk szintén az említett tagállam adóterületén lépnek be az Unió gazdasági körforgásába. Ebben az esetben csak akkor áll fenn az említett gazdasági körforgásba való belépés, ha a termékeket a vámjogszabályok alkalmazásával bocsátották szabad forgalomba, vagy ha a vámjogszabályok megsértése annak feltételezéséhez vezet, hogy a termékek az említett gazdasági körforgásba bekerültek, és hogy azok fogyasztás vagy felhasználás tárgyát képezhették. A héairányelv értelmében csak ez a két helyzet minősül „behozatalnak”.

30

E körülmények között a Hessisches Finanzgericht (hesseni pénzügyi bíróság) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és elzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„1)

A [héairányelv] 2. cikke (1) bekezdésének d) pontja és 30. cikke értelmében vett import feltételezi-e, hogy az Unió területére behozott termék bekerül az Unió gazdasági körforgásába, vagy elég annak pusztán kockázata, hogy a behozott termék bekerül az Unió gazdasági körforgásába?

2)

Amennyiben az import feltételezi, hogy a behozott termék bekerül az Unió gazdasági körforgásába:

Az Unió területére behozott termék bekerül-e már azáltal az Unió gazdasági körforgásába, hogy a termék a vámjogi szabályok megsértésével a [héairányelv] 61. cikkének első francia bekezdése értelmében vett egyik eljárás alatt sem áll, vagy bár kezdetben ilyen eljárás alatt áll, később egy vámjogi kötelezettségszegés miatt már kikerül az eljárás alól, vagy egy vámjogi kötelezettségszegés esetén az Unió gazdasági körforgásába való bekerülés azt feltételezi, hogy úgy lehessen tekinteni, hogy a termék abban a tagállamban került e vámjogi kötelezettségszegés útján az Unió gazdasági körforgásába, amelynek adóterületén a vámjogi kötelezettségszegést

elkövették, és a termék fogyasztás vagy használat tárgya lehetett?”

Az elzetes döntéshozatalra elterjesztett kérdésekről

Az első kérdésről

31

Első kérdésével a kérdést elterjesztő bíróság lényegében azt kívánja megtudni, hogy a héairányelv 2. cikke (1) bekezdésének d) pontját és 30. cikkét úgy kell-e értelmezni, hogy amennyiben valamely árut beléptetnek az Unió területére, akkor az e rendelkezések értelmében vett „termékimport” fogalma kizárólag ezen árunak az Unió gazdasági körforgásába való bekerülését jelenti, vagy hogy ez a fogalom magában foglalja-e az ilyen termék e körforgásba való bekerülésének a kockázatát is.

32

Elzetiesen emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság állandó ítélezési gyakorlata szerint a nemzeti bíróság által saját felelősségére meghatározott jogszabályi és ténybeli háttér alapján – amelynek helytállóságát a Bíróság nem vizsgálhatja – az uniós jog értelmezésére vonatkozóan elterjesztett kérdések releváns voltát vélelmezni kell. A Bíróság csak akkor utasíthatja el a nemzeti bíróságok által elterjesztett elzetes döntéshozatal iránti kérelmet, 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 (2019. március 28-*iCogeco Communications* ítélet, C-637/17, EU:C:2019:263, 57. pont, valamint az ott hivatkozott ítélezési gyakorlat).

33

A héairányelv 2. cikke (1) bekezdésének d) pontja értelmében a termékimport a hía hatálya alá tartozó ügylet. Ezen irányelv 30. cikkének első bekezdése szerint „termékimportnak” kell tekinteni azon termék behozatalát a Közösségbe, amely az EK 24. cikke értelmében nincs szabad forgalomban.

34

A Bíróság ítélezési gyakorlata szerint, mivel a hía jellegénél fogva fogyasztási adó, azt olyan termékekre és szolgáltatásokra kell alkalmazni, amelyek bekerülnek az Unió gazdasági körforgásába, és fogyasztás tárgyát képezhetik (2017. május 18-*iLatvijas Dzece*-*š* ítélet, C-154/16, EU:C:2017:392, 69. pont, valamint az ott hivatkozott ítélezési gyakorlat).

35

A jelen ügyben magából az elzetes döntéshozatalra utaló határozat szövegéből kitűnik, hogy a szóban forgó termékeket Görögországba, a végső rendeltetési helyükre szállították, ahol azok fogyasztás tárgyát képezték. Következésképpen nem vitatott, hogy e termékek a héairányelv értelmében bekerültek az Unió gazdasági körforgásába.

36

Ezért, amint a főtanácsnok az indítványának 43. pontjában megjegyezte, egy olyan ügyben, mint az alapeljárásban szóban forgó, hipotetikus jellegűnek tűnik az a kérdés, hogy azon „kockázat” fennállása, hogy valamely áru belép az Unió gazdasági körforgásába, elegendő-e annak

megállapításához, hogy ezen áru a héairányelv 2. cikke (1) bekezdésének d) pontja és 30. cikke értelmében vett „termékimport” tárgyát képezte.

37

Ezért a jelen ítélet 32. pontjában hivatkozott ítélkezési gyakorlatra való tekintettel az első kérdés elfogadhatatlan.

A második kérdésről

38

Második kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében azt kívánja megtudni, hogy a héairányelv 2. cikke (1) bekezdésének d) pontját és 30. cikkét úgy kell-e értelmezni, hogy valamely terméknek az Unió területére való beléptetése esetén elegendő, hogy e termék egy adott tagállamban a vámszabályozás – behozatalivámtartozás keletkezéséhez vezet – megsértésének a tárgyát képezze, annak megállapításához, hogy az adott termék e tagállamban bekerült az Unió gazdasági körforgásába.

39

E tekintetben meg kell jegyezni, hogy a héairányelv 60. cikke szerint a termékimport teljesítési helye azon tagállam, amelynek területén a termék a Közösség területére történő belépéskor található. Ezen irányelv 61. cikkének első bekezdése előírja, hogy a 60. cikktől eltérve, amennyiben a termék, amely nincs szabad forgalomban, és a Közösségbe történő behozatala óta az említett irányelv 156. cikkében említett eljárások valamelyike alatt áll, vagy az importvám alóli teljes mentesség ideiglenes behozatali, illetve a külső 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.

40

A héairányelv 70. cikke úgy rendelkezik, hogy az adóztatandó tényállás akkor valósul meg, és az adófizetési kötelezettség akkor keletkezik, amikor a termékimport megtörténik. A héairányelv 71. cikke (1) bekezdésének első albekezdése különösen előírja, hogy amennyiben a termék az Unióba történő behozatalakor vámraktározási 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. E cikk második albekezdése azonban azon különös helyzetre vonatkozik, amelyben a vámok, mezőgazdasági lefölözések vagy más közös politika keretében megállapított azonos hatású közterhek alatt álló importált termékek esetében 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.

41

A Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint a behozatali héa és a vám alapvetően annyiban összehasonlítható, hogy mindkettő az áruk Unió területére történő importja és a tagállamok gazdasági körforgásába történő bekerülése által válik felszámíthatóvá. E hasonlóságot megerősíti egyébiránt az a tény, hogy a héairányelv 71. cikke (1) bekezdésének második albekezdése lehetővé teszi a tagállamok számára, hogy az adóztatandó tényállás megvalósulását és a behozatali héafizetési kötelezettség keletkezését az adóztatandó tényállásnak a vám tekintetében történő megvalósulásához és a vámfizetési kötelezettség keletkezéséhez kösse (1984. február 28-ai Einberger ítélet, 294/82, EU:C:1984:81, 18. pont; 2013. július 11-iiHarry Winston ítélet,

42

A jelen ügyben az elzeter döntéshozatalra utaló határozatból kitnik, hogy a 2008. év folyamán a harmadik államokból származó, behozatalivámköteles különböz termékeket Németországba szállították, hogy ezt követen Görögországba, a végleges rendeltetési helyükre szállítsák azokat. E termékek egy részét nem mutatták be a német vámhatóságoknak, következésképpen azokat szabálytalanul léptették be az Unió vámterületére. A többi terméket szabályszeren léptették be az említett területre, Németországba, azonban ezt követen azokat a vámfelügyelet alól kivonva, a vámszabályozás megsértésével szállították Görögországba.

43

Nem vitatott, hogy az alapügyben a vámszabályozás megsértése Németországban a Vámkódex 202. cikke (1) bekezdésének a) pontja, illetve 203. cikkének (1) bekezdése alapján behozatalivámtartozást keletkeztetett azon társaságra nézve, amely a szóban forgó termékeket az Unió területére beléptette.

44

A Bíróság ítélezési gyakorlata szerint a vámtartozás kiegészülhetne héatartozással, ha a vámtartozást keletkeztet jogellenes magatartás alapján feltételezhet lenne, hogy az érintett áruk bekerültek az Unió gazdasági körforgásába, és ezért azok fogyasztás tárgyát képezhették, megvalósítva tehát a héa alapjául szolgáló tényállást (2016. június 2-i Eurogate Distribution és DHL Hub Leipzig ítélet, C-226/14 és C-228/14, EU:C:2016:405, 65. pont; 2017. június 1-jei Wallenborn Transports ítélet, C-571/15, EU:C:2017:417, 54. pont).

45

A Bíróság különösen kimondta, hogy azokban az esetekben, ha a behozatalivámköteles termékeket vámszabad területen belül vonják ki a vámfelügyelet alól, és azok már nem találhatók e területen, f szabály szerint vélelmezni kell, hogy azok bekerültek az Unió gazdasági körforgásába (2017. június 1-jei Wallenborn Transports ítélet, C-571/15, EU:C:2017:417, 55. pont).

46

A jelen ügyben egyrészt azon szóban forgó termékekkel kapcsolatban, amelyeket nem szabályszeren léptettek be az Unió vámterületére, a jelen ítélet 44. és 45. pontjában hivatkozott ítélezési gyakorlatra tekintettel f szabály szerint vélelmezni kell, hogy azok azon tagállamnak a területén kerültek be az Unió gazdasági körforgásába, amelyben azokat az Unióba beléptették, vagyis Németországban.

47

Másrészt, ami a vámfelügyelet alól kivont szóban forgó termékeket illeti, azok Németországban kerültek ki azon vámeljárás alól, amely alá vonták ket. Következésképpen a jelen ítélet 44. és 45. pontjában hivatkozott ítélezési gyakorlatot figyelembe véve vélelmezni kell azt is, hogy azok e tagállamban léptek be az Unió gazdasági körforgásába.

48

Amint ugyanakkor a ftanácsnok az indítványának 56. és 68. pontjában megjegyezte, az ilyen

vélelem megdönthet?, ha megállapítást nyer, hogy a vámszabályozás azon megsértése ellenére, amely behozatalivám?tartozást keletkeztet abban a tagállamban, amelyben a jogsértéseket elkövették, a termék az Unió gazdasági körforgásába azon másik tagállam területén került be, amelyben e terméket fogyasztásra szánták. Ebben az esetben a behozatali héa adóztatandó tényállása e másik tagállamban valósul meg.

49

Márpedig az el?zetes döntéshozatalra utaló határozatból kit?nik, hogy bár a szóban forgó termékek a német területen vámszabályozás megsértésének a tárgyát képezték, azokat e területen csak egyik légi járm?r?l egy másikra rakodták át.

50

Kétségtelen, hogy a vámszabályozás e megsértése miatt a szóban forgó termékek, amelyek fizikailag az Unió területén voltak, már nem álltak a német vámhatóságok felügyelete alatt, amelyeket megfosztottak attól a lehet?ségt?l, hogy ellen?rizzék e termékek mozgását.

51

A jelen ügyben azonban az el?zetes döntéshozatalra utaló határozatból kit?nik, hogy megállapításra került, hogy a szóban forgó termékeket Görögországba, a végs? rendeltetési helyükre szállították, ahol azok fogyasztás tárgyát képezték.

52

Ezért olyan esetben, mint amelyr?l az alapügyben szó van, a vámszabályozás német területen történ? megsértése önmagában nem min?sül elegend? elemnek annak megállapításához, hogy a szóban forgó termékek Németországban kerültek be az Unió gazdasági körforgásába.

53

Ilyen körülmények között meg kell állapítani, hogy egy ilyen ügyben a termékek a végs? rendeltetési helyük szerinti tagállamban léptek be az Unió gazdasági körforgásába, és ezért e termékek után e tagállamban keletkezett behozatalihéa?tartozás.

54

A fenti megfontolásokra tekintettel az el?zetes döntéshozatalra el?terjesztett második kérdésre azt a választ kell adni, hogy a héairányelv 2. cikke (1) bekezdésének d) pontját és 30. cikkét úgy kell értelmezni, hogy valamely terméknek az Unió területére történ? beléptetésekor nem elegend?, hogy e termék egy adott tagállamban a vámszabályozás – e tagállamban behozatalivám?tartozás keletkezését eredményez? – megsértésének tárgyát képezze annak megállapításához, hogy az említett termék e tagállamban került be az Unió gazdasági körforgásába, ha megállapításra kerül, hogy ugyanezen terméket egy másik tagállamba, a végs? rendeltetési helyére szállították, ahol az fogyasztás tárgyát képezte, az említett termék után tehát csak e másik tagállamban keletkezik behozatalihéa?tartozás.

A költségekr?

55

Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vev? felek számára a kérdést el?terjeszt? bíróság el?tt folyamatban lév? eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekr?l. Az

észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthetők meg.

A fenti indokok alapján a Bíróság (első tanács) a következőképpen határozott:

A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 2. cikke (1) bekezdésének d) pontját és 30. cikkét úgy kell értelmezni, hogy valamely terméknek az Unió területére történő beléptetésekor nem elegendő, hogy e termék egy adott tagállamban a vámszabályozás – e tagállamban behozatalivámtartozás keletkezését eredményez – megsértésének tárgyát képezze annak megállapításához, hogy az említett termék e tagállamban került be az Unió gazdasági körforgásába, ha megállapításra kerül, hogy ugyanezen terméket egy másik tagállamba, a végső rendeltetési helyére szállították, ahol az fogyasztás tárgyát képezte, az említett termék után tehát csak e másik tagállamban keletkezik behozatal utáni hozzáadottértékadó-tartozás.

Aláírások

(*1) Az eljárás nyelve: német.