

Ideiglenes változat

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (hatodik tanács)

2021. március 3.(*)

„Elzetes döntéshozatal – Vámunió – Uniós Vámkódex – 952/2013/EU rendelet – A 87. cikk (4) bekezdése – A vámtartozás keletkezésének helye – Hozzáadottértékadó (héta) – 2006/112/EK irányelv – A 2. cikk (1) bekezdése – 70. és 71. cikk – A behozatali hétadóztatandó tényállása és megfizetésének kötelezettsége – Az adótartozás keletkezésének helye – Az uniós vámszabályozás által előírt kötelezettség figyelmen kívül hagyásának megállapítása – Olyan termék, amely egy tagállamban került az Unió vámterületére, de egy másik tagállamban került be az Unió gazdasági körforgásába, abban, amelyben a megállapítást tették”

A C-7/20. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott elzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Finanzgericht Düsseldorf (düsseldorfi pénzügyi bíróság, Németország) a Bírósághoz 2020. január 9-én érkezett, 2019. december 11-i határozatával terjesztett elő

VS

és

a **Hauptzollamt Münster**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (hatodik tanács),

tagjai: L. Bay Larsen tanácselnök, R. Silva de Lapuerta, a Bíróság elnökhelyettese (előadó) és N. Jääskinen bíró,

előtanácsnok: M. Bobek,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- a Hauptzollamt Münster képviseletében K. Thode, meghatalmazotti minőségben,
- az Európai Bizottság képviseletében F. Clotuche-Duvieusart, J. Jokubauskaitis és R. Pethke, meghatalmazotti minőségben,

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

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az elztes döntéshozatal iránti kérelem a közös hozzáadottértékadórendszerl szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL 2006. L 347., 1. o.; helyesbítés: HL 2015. L 323., 31. o.; a továbbiakban: héairányelv) 71. cikke (1) bekezdése második albekezdésének értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet a VS és a Hauptzollamt Münster (münsteri f?vámhivatal, Németország) egy Törökországban nyilvántartásba vett, és VS által az Európai Unió területére behozott személygépjárm? importját terhel? vámok és hozzáadottérték?adó (h?a) megfizetésének tárgyában folyamatban lév? jogvitában terjesztették el?.

Jogi háttér

Az uniós jog

A héairányelv

3 A héairányelv 2. cikke (1) bekezdésének d) pontja értelmében a termékimport a h?a hatálya alá tartozik. Ezen irányelv 30. cikkének els? bekezdése értelmében termékimportnak kell tekinteni azon termék behozatalát a Közösségbe, amely nincs szabad forgalomban.

4 Az említett irányelv 60. cikke értelmében a termékimport teljesítési helye azon tagállam, amelynek területén a termék az Unió területére történ? belépéskor található.

5 Ugyanezen irányelv 62. cikke szerint:

„Ezen irányelv alkalmazásában:

1) »adóztatandó tényállás« az az esemény, amely bekövetkezésekor az adófizetési kötelezettség keletkezésének törvényes feltételei megvalósulnak;

[...]”

6 A héairányelv 70. cikke értelmében az adóztatandó tényállás akkor valósul meg, és az adófizetési kötelezettség akkor keletkezik, amikor a termékimport megtörténik.

7 Ezen irányelv 71. cikkének (1) bekezdése el?írja:

„Amennyiben a termék a[z] Unióba történ? behozatalakor a 156., 276. és 277. cikkben meghatározott eljárások valamelyike alatt vagy 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, mez?gazdasági lef?lözések 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.”

A Vámkódex

8 Az Uniós Vámkódex létrehozásáról szóló, 2013. október 9-i 952/2013/EU európai parlamenti és tanácsi rendelet (HL 2013. L 269., 1. o.; helyesbítés: HL 2013. L 287., 35. o.; a

továbbiakban: Vámkódex) „Szabályok be nem tartása miatt keletkezett vámtartozás” című 79. cikke (1) bekezdésének a) pontja és (3) bekezdésének a) pontja ekképp rendelkezik:

„(1) Behozatalivám-köteles áruk esetében behozatalivámtartozás keletkezik az alábbiak bármelyikének be nem tartása esetén:

a) az egyik olyan kötelezettség, amelyet a vámjogszabályok a nem uniós áruknak az Unió vámterületére való belépésével, vámfelügyelet alóli elvonásával, vagy ezen áruknak azon a területen való szállításával, feldolgozásával, tárolásával, átmeneti megőrzésével, ideiglenes behozatalával vagy az azokról történő rendelkezéssel kapcsolatban állapítanak meg;

[...]

(3) Az (1) bekezdés a) és b) pontjában említett esetekben az adós a következők bármelyike:

a) az a személy, akinek az érintett kötelezettségeket teljesítenie kellett;

[...]”

9 A Vámkódexnek „A vámtartozás keletkezésének helye” című 87. cikke (4) bekezdése elírja, hogy „Ha valamely vámhatóság megállapítja, hogy a 79. cikk vagy a 82. cikk értelmében egy másik tagállamban vámtartozás keletkezett és a tartozásnak megfelelő behozatali vagy kiviteli vám összege 10 000 [eurónál] alacsonyabb, úgy kell tekinteni, hogy a vámtartozás abban a tagállamban keletkezett, ahol a megállapítást tették.”

10 A Vámkódexnek „A megfelelő helyre történő szállítás” című 135. cikke (1) bekezdése kimondja:

„Annak a személynek, aki az Unió vámterületére árut szállít be, azt haladéktalanul tovább kell szállítania a vámhatóság által kijelölt útvonalon és utasításainak megfelelően – ha vannak ilyenek – a vámhatóságok által kijelölt vámhivatalhoz, vagy bármely más e hatóságok által kijelölt vagy jóváhagyott helyre, vagy valamely vámszabad területre.”

11 A Vámkódexnek „Az áruk vám elé állítása” című 139. cikkének (1) bekezdése úgy rendelkezik, hogy az Unió vámterületére beszállított árukat megérkezésükkor haladéktalanul vám elé kell állítania a kijelölt vámhivatalnál vagy a vámhatóság által kijelölt vagy jóváhagyott bármilyen egyéb helyen vagy a vámszabad területen – többek között – annak a személynek, aki az árukat az Unió vámterületére beszállította.

A német jog

12 A 2005. február 21-ii Umsatzsteuergesetznek (a forgalmi adóról szóló törvény; BGBl. 2005. I, 386. o.) az alapeljárásra alkalmazandó változata 21. cikke (2) bekezdése ekképp rendelkezik:

„A vámokra alkalmazandó szabályokat értelemszerűen a behozatalt terhelő héára is alkalmazni kell, kivéve a vámvisszatérítési eljárásban az aktív feldolgozási eljárásra vonatkozó és a passzív feldolgozási eljárásra vonatkozó szabályokat.”

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés

13 A Németországban lakóhellyel rendelkező VS2017 októberében Törökországban nyilvántartásba vett személygépkocsiját Törökországból Bulgárián, Szerbián, Magyarországon és Ausztrián keresztül hozta be e tagállam területére. A személygépjármű behozatalát egy 2018. február 26-ii németországi rendőrségi ellenőrzés során állapították meg. VS 2018 márciusában a

személygépjárművet ismét Törökországba vitte, és ott eladta.

14 Az említett ellenőrzést követően a münsteri vámhivatal, mivel úgy ítélte meg, hogy VS elmulasztotta a gépjárművet import vámhivatalba szállítani és azt vám elé állítani, megállapította, hogy az érdekelt behozatali vám címén 1589 euró, behozatali héa címén pedig 3021,01 euró megfizetésére köteles.

15 VS keresetet nyújtott be a kérdést előterjesztő bírósághoz, a Finanzgericht Düsseldorfhoz (düsseldorfi pénzügyi bíróság, Németország), és arra hivatkozott, hogy a gépjárművet rövid ideig használta, és kizárólag magánutakra szállítóeszközként. Következésképpen az említett gépjárműre nem kellett volna behozatali vámot kivetni.

16 A kérdést előterjesztő bíróság előjáróban hangsúlyozza, hogy – ellentétben azzal, amit keresetében közvetetten állít – VS nem részesülhet az ideiglenes behozatali vámeljárás kedvezményében, az érdekelt ugyanis az Unió területén rendelkezik lakóhellyel.

17 E bíróság úgy ítéli meg, hogy az alapügyben szóban forgó gépjárműnek az Unió területére történő behozatala során VS megsértette a vámjog bizonyos rendelkezéseit, különösen a Vámkódex 135. cikkének (1) bekezdését, amely az áruk vámhivatalhoz történő továbbszállításának kötelezettségére vonatkozik, illetve e kódexnek a vám elé állítás kötelezettségére vonatkozó 139. cikke (1) bekezdését. Következésképpen az említett kódex 79. cikke (1) bekezdésének a) pontja értelmében behozatalivámtartozás keletkezett, amelynek tekintetében az ugyanezen kódex 79. cikke (3) bekezdésének a) pontja értelmében az alapeljárás felperese adósnak minősül.

18 A kérdést előterjesztő bíróság szerint az nem vitatott, hogy a vámtartozás a Vámkódex 87. cikkének (4) bekezdése szerint Németországban keletkezett. Ugyanis – először is – bár a gépjármű fizikailag Bulgárián keresztül lépett az Unió területére és – következképpen – azt e tagállamban kellett volna a vámhatósághoz továbbszállítani, illetve vám elé állítani, a német hatóságok állapították meg a tartozás fennállását. Másodsorban, az e tartozásnak megfelelő vám összege kevesebb volt, mint 10 000 euró.

19 E körülmények között azt kell meghatározni, hogy alkalmazható-e analógia útján a vámkódex 87. cikkének (4) bekezdése a behozatalt terhelő héára, amiből – igenlő válasz esetén – az következne, hogy ezt az adót magát is úgy kellene tekinteni, mint amely Németországban keletkezett.

20 E tekintetben a kérdést előterjesztő bíróság arra emlékeztet, hogy a héairányelv 71. cikke (1) bekezdésének második albekezdése értelmében, amennyiben a szóban forgó termékekre vámok 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.

21 Ennek megfelelően a jelen ügyben, mivel a vámkódex 79. cikke (1) bekezdésének a) pontja és 87. cikkének (4) bekezdése értelmében az alapügyben szereplő gépjárműre vonatkozó vámtartozás Németországban keletkezett, azt a következtetést lehet levonni, hogy maga a héafizetési kötelezettség is e tagállamban keletkezett, még akkor is, ha e gépjármű fizikailag Bulgárián keresztül lépett az Unió területére.

22 Egyébiránt a kérdést előterjesztő bíróság szerint a jelen ügyben teljesülnek az ahhoz szükséges egyéb feltételek, hogy héatartozás álljon fenn. Az alapügyben szóban forgó gépjárművet ugyanis több hónapon keresztül használták az Unió területén anélkül, hogy azt bármiféle vámeljárás alá vonták volna. Ily módon, a Bíróság ítélkezési gyakorlatának megfelelően,

a vámjogi rendelkezések figyelmen kívül hagyása lehet?vé tette annak vélelmezését, hogy a gépjárm? bekerült az Unió gazdasági körforgásába, tehát fogyasztás tárgyát alkothatta.

23 Mindazonáltal a Finanzgericht Düsseldorf (düsseldorfi pénzügyi bíróság) kétségeket táplál azt illet?en, hogy alkalmazhatók?e analógia útján a Vámkódex 87. cikkének (4) bekezdésében foglalt szabályok egy behozatalihéa?tartozás keletkezésére. Egyfel?l ugyanis egymástól elkülönítve kell megvizsgálni a vámok, a jövedéki adók és a héa beszedésére vonatkozó hatásköröket (lásd ebben az értelemben: 2019. július 10?i Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung ítélet, C?26/18, EU:C:2019:579, 44. pont). Másfel?l, a héairányelv 71. cikke csak a héa keletkezésének id?pontjára vonatkozik, és nem tartalmaz semmiféle utalást az ezen irányelv 60. és 61. cikkében rögzített azon kritériumokra, amelyek lehet?vé teszik a behozatal helyének meghatározását.

24 E körülmények között a Finanzgericht Düsseldorf (düsseldorfi pénzügyi bíróság) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és el?zetes döntéshozatal céljából a következ? kérdést terjeszti a Bíróság elé:

„Úgy kell?e értelmezni a [héairányelv] 71. cikke (1) bekezdésének második albekezdését, hogy a [Vámkódex] 87. cikkének (4) bekezdésében foglalt rendelkezést a héa[tartozás] (behozatalt terhel? héa) keletkezésére megfelel?en alkalmazni kell?”

Az el?zetes döntéshozatalra el?terjesztett kérdés?l

25 Kérdésével a kérdést el?terjeszt? bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy úgy kell?e értelmezni a héairányelv 71. cikke (1) bekezdésének második albekezdését, hogy a vámköteles termékekre vonatkozó, a behozatalt terhel? héa keletkezhet abban a tagállamban, ahol megállapításra került egy, az uniós szabályozás által el?írt kötelezettség figyelmen kívül hagyása.

26 E tekintetben meg kell állapítani, hogy a héairányelv 2. cikke (1) bekezdésének d) pontja értelmében a héa hatálya alá tartozik a termékimport, és ezen irányelv 30. cikkének első bekezdése értelmében termékimportnak min?sül az olyan termék Unióba történ? behozatala, amely nincs szabad forgalomban.

27 Márpedig több tényez? is lehet?vé teszi annak megállapítását, hogy kapcsolat áll fenn a behozatali héa és a vámok között.

28 El?ször is, bár a héairányelv 60. cikke értelmében termékimport teljesítési helye azon tagállam, amelynek területén a termék az Unió területére történ? belépéskor található, ezen irányelv 71. cikke (1) bekezdésének második albekezdése azt írja el?, hogy amennyiben az importált termékekre vámok 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.

29 Ezt követ?en, a behozatali héa és a vám alapvet?en annyiban összehasonlítható, hogy mindkett? az áruk Unió területére történ? importja és a tagállamok gazdasági körforgásába történ? bekerülése által válik felszámíthatóvá. E hasonlóságot meger?síti az a tény, hogy a héairányelv 71. cikke (1) bekezdésének második albekezdése lehet?vé teszi a tagállamok számára, hogy az adóztatandó tényállás megvalósulását és a behozatali héafizetési kötelezettség keletkezését az adóztatandó tényállásnak a vám tekintetében történ? megvalósulásához és a vámfizetési kötelezettség keletkezéséhez kösse (2019. július 10?i Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung ítélet, C?26/18, EU:C:2019:579, 41. pont).

30 Végül, a Bíróság ítélkezési gyakorlata értelmében 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 (2019. július 10?i Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung ítélet, C?26/18, EU:C:2019:579, 44. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

31 Mindazonáltal e 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 (2019. július 10?i Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung ítélet, C?26/18, EU:C:2019:579, 48. pont).

32 E tekintetben hangsúlyozni kell, hogy a 2019. július 10?i Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung ítélet (C?26/18, EU:C:2019:579) alapjául szolgáló ügyben, bár a szóban forgó termékek vámszabályozással kapcsolatos mulasztások tárgyát képezték a német területen, e termékeket az említett területen csak átrakták egy repül?gépr?l a másikra, mielőtt azokat Görögországban szállították volna. E tagállam volt ugyanis e termékek végs? rendeltetési helye, valamint az a hely, ahol azokat elfogyasztották.

33 E körülmények között a Bíróság megállapította, hogy a szóban forgó termékek a végs? rendeltetési helyük szerinti tagállamban léptek be az Unió gazdasági körforgásába, és ezért e termékek után e tagállamban keletkezett behozatalihéa?tartozás (lásd ebben az értelemben: 2019. július 10?i Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung ítélet, C?26/18, EU:C:2019:579, 53. pont).

34 A jelen ügyben a Bíróság rendelkezésére álló információkból az következik, hogy a 2019. július 10?i Express Corporation Deutsche Niederlassung ítélet (C?26/18, EU:C:2019:579) alapjául szolgáló körülményekhez hasonlóan az alapügyben szóban forgó gépjárm? nyilvánvalóan Bulgárián keresztül lépett be az Unió területére, ily módon a vámkötelezettségeket e tagállamban nem tartották tiszteletben.

35 Mindazonáltal, ugyanezen információkból az is következik, hogy a kérdést el?terjeszt? bíróság feladata annak vizsgálata, hogy bár a szóban forgó gépjárm? a Törökországból Németországba tartó útja során először Bulgáriában is lépett az Unió vámterületére, majd egy harmadik országon, nevezetesen Szerbián áthaladva Magyarországon újból belépett az említett vámterületre, e gépjárm?vet ténylegesen Németországban, használták?e ténylegesen, amely tagállam VS lakóhelye. Következésképpen, mivel a gépjárm? Németországban került be az Unió gazdasági körforgásába, ez utóbbi tagállam az, ahol a behozatali héa keletkezett.

36 A fenti megfontolások összességére figyelemmel az el?terjesztett kérdésre azt a választ kell adni, hogy a héairányelv 71. cikke (1) bekezdésének második albekezdését úgy kell értelmezni, a vámköteles termékekre vonatkozó behozatali héa abban a tagállamban keletkezik, ahol megállapításra került, hogy figyelmen kívül hagytak egy, az uniós vámszabályozás által előírt kötelezettséget, amennyiben a szóban forgó termékek, még ha fizikailag egy másik tagállamban is kerültek az Unió vámterületére, abban a tagállamban kerültek be az Unió gazdasági körforgásába, amelyben az említett megállapítás történt.

A költségekr?l

37 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vev? felek számára a kérdést előterjeszt? bíróság előtt folyamatban lévő 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 (hatodik tanács) a következőképpen határozott:

A közös hozzáadottértékadó-rendszerrel szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 71. cikke (1) bekezdésének második albekezdését úgy kell értelmezni, hogy a vámköteles termékekre vonatkozó behozatali hozzáadottértékadó abban a tagállamban keletkezik, ahol megállapításra került, hogy figyelmen kívül hagytak egy, az uniós vámszabályozás által előírt kötelezettséget, amennyiben a szóban forgó termékek, még ha fizikailag egy másik tagállamban is kerültek az Unió vámterületére, abban a tagállamban kerültek be az Unió gazdasági körforgásába, amelyben az említett megállapítás történt.

Aláírások

* Az eljárás nyelve: német.