A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (harmadik tanács)

2015. december 17.*

„Előzetes döntéshozatal — Áruk szabad mozgása — Adórendelkezések — Belső adók — Fiskális vámok — Azonos hatású díjak — Határátlépéshez kapcsolódó alaki követelmények — EUMSZ 30. cikk — EUMSZ 110. cikk — 92/12/EGK irányelv — A 3. cikk (3) bekezdése — 2008/118/EK irányelv — Az 1. cikk (3) bekezdése — A nemzeti jogba való átültetés hiánya — Közvetlen hatály — Adó kivetése a gépjárművekre a tagállam területére való behozataluk időpontjában — A jármű nyilvántartásba vételéhez és esetleges forgalomba helyezéséhez kötődő adó — Az adó visszatérítésének megtagadása a nyilvántartásba vétel elmaradása esetén”

A C-402/14. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Dioikitiko Efeteio Athinon (athéni közigazgatási fellebbviteli bíróság, Görögország) a Bírósághoz 2014. augusztus 22-én érkezett, 2014. március 26-i határozatával terjesztett elő az előtte

a **Viamar – Elliniki Aftokiniton kai Genikon Epicheiriseon Anonymi Etaireia**

és

az **Elliniko Dimosio**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (harmadik tanács),

tagjai: M. Ilešič, a második tanács elnöke, a harmadik tanács elnökeként eljárva, C. Toader, E.Jarašiūnas (előadó), C. G. Fernlund és K. Jürimäe bírák,

főtanácsnok: M. Wathelet,

hivatalvezető: L. Hewlett főtanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2015. szeptember 16-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett írásbeli észrevételeket:

– a Viamar – Elliniki Aftokiniton kai Genikon Epicheiriseon Anonymi Etaireia képviseletében D. Christodoulou, S. Panagopoulou és K. Christodoulou dikigoroi,

– a görög kormány képviseletében G. Skiani, V. Stroumpouli és A. Spyropoulos, meghatalmazotti minőségben,

* Az eljárás nyelve: görög.

– az Európai Bizottság képviseletében D. Triantafyllou és M. Wasmeier, meghatalmazotti minőségben,

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

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem az EUMSZ 30. cikk, az EUMSZ 110. cikk, valamint a jövedéki adóra vonatkozó általános rendelkezésekről és a 92/12/EGK irányelv hatályon kívül helyezéséről szóló, 2008. december 16-i 2008/118/EK tanácsi irányelv (HL 2009. L 9., 12. o.) 1. cikke (3) bekezdésének az értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet a Viamar – Elliniki Aftokiniton kai Genikon Epicheiriseon AE (a továbbiakban: Viamar) és az athéni vámhivatal igazgatója (Telonio Athinon, a továbbiakban: vámhivatal) által képviselt Elliniko Dimosio (Görög Állam) között a Viamar által személygépkocsik görög területre való behozatala címén megfizetett regisztrációs adók visszatérítésének ez utóbbival szemben történő megtagadása tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették elő.

Jogi háttér

Az uniós jog

3 A jövedékiadó-köteles termékekre vonatkozó általános rendelkezésekről és e termékek tartásáról, szállításáról és ellenőrzéséről szóló, 1992. február 25-i 92/12/EGK tanácsi irányelv (HL L 76., 1. o.) 3. cikke értelmében:

„(1) Ezen irányelv közösségi szinten a megfelelő irányelvek által meghatározott következő termékekre vonatkozik:

– ásványolajok,

– alkohol és alkoholtartalmú italok,

– dohánygyártmányok.

[...]

(3) A tagállamok fenntartják a jogot arra, hogy adókat vezessenek be vagy tartsanak fenn az (1) bekezdésben felsorolt termékeken kívül más termékekre is, amennyiben ezen adók nem eredményeznek határátlépési formaságokat a tagállamok közötti kereskedelemben.

[...]”

4 A 92/12 irányelvet a 2008/118 irányelv 2010. április 1-jei hatállyal hatályon kívül helyezte.

5 A 2008/118 irányelv (5) preambulumbekezdése kimondja:

„A szabad mozgás biztosítása érdekében a jövedéki termékeken kívüli termékek adóztatása nem járhat a határátlépéshez kapcsolódó alakiságokkal.”

6 A 2008/118 irányelv 1. cikkének (3) bekezdése értelmében:

„A tagállamok adót vethetnek ki:

a) jövedéki terméknek nem minősülő termékekre;

b) szolgáltatásnyújtásra, ideértve a jövedéki termékekkel kapcsolatos szolgáltatások nyújtását is, amelyek forgalmi adóként nem határozhatók meg.

Az ilyen adók kivetése azonban nem járhat a határátlépéshez kapcsolódó alakiságokkal a tagállamok közötti kereskedelemben."

A görög jog

7 A nemzeti vámkódexről szóló 2960/2001. sz. törvény (FEK A' 265, a továbbiakban: vámkódex) 32. cikkének (1) bekezdése, amely ugyanezen kódex 131. cikke értelmében analógia útján alkalmazandó az uniós gépjárművekre kivetett terhekre, az alábbiak szerint rendelkezik:

„A vámhatóság által jogalap nélkül beszedett összegeket a jogosult részére kamatok nélkül kell visszafizetni, amennyiben a megállapítást követő hároméves jogvesztő határidőn belül a jogosult azt az illetékes vámhatóságnál a szükséges igazoló dokumentumok becsatolásával kérelmezi."

8 A vámkódex 121. cikke (1) bekezdésének szövege a következő:

„A Kombinált Nómenklatúra (a vám- és statisztikai nómenklatúráról, valamint a Közös Vámtarifáról szóló, 1987. július 23-i [2658/87/EGK] tanácsi rendelet [HL L 256., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 2. fejezet, 2. kötet, 382. o.]) szerinti 8703 vámtarifaszám alá tartozó személygépkocsikat adóztatandó értékük alapján regisztrációs adó terheli, amely, esettől függően, az e [kódex] 126. cikkében és a 1573/1985. sz. törvény (FEK A' 201) 4. cikkében foglalt hatályos rendelkezések alapján kerül kiszámításra."

9 E kódex 128. cikke értelmében:

„(1) Regisztrációs adó fizetési kötelezettség keletkezik:

a közösségi és a harmadik országból származó gépjárművek esetében az országba történő belépés alkalmával;

a hazai gyártmányú gépjárművek esetében a gyártás végeztével;

[...]

(2) A regisztrációs adó és annak megfizetése a gépjárművek forgalomba helyezését megelőzően válik esedékessé, az e kódex 121., 122. […] cikkében meghatározott gépjárművek vonatkozásában pedig legkésőbb az adófizetési kötelezettség felmerülésének hónapját követő hónap tizenötödik napjáig, amennyiben a gépjárműveket az Európai Unió (EU) más tagállamaiból hozták be vagy adták fel […]"

10 Az említett kódex 130. cikke szerint:

„[...]

(2) A regisztrációs adó megállapítása és beszedése céljából […] az illetékes vámhatósághoz egy különös bevallást kell benyújtani az adó esedékessé válása napjáig, de minden esetben a forgalomba helyezésre vonatkozó engedély kiállítását megelőzően.

[...]

(5) A regisztrációs adó és más terhek beszedését követően […] az illetékes vámhatóság kiállítja a beszedést igazoló dokumentumot, valamint a gépjármű nyilvántartásba vételére vonatkozó tanúsítványt vagy a vámhatósági igazolást.

[...]"

11 Ugyanezen kódex 141. cikkének (1) bekezdése az alábbiak szerint rendelkezik:

„Ahol e rendelkezésekben és az ezek alapján kiadott közigazgatási határozatokban a gépjárművek jövedéki adójára vagy az egyszeri különös kiegészítő adóra történik hivatkozás, az alatt a továbbiakban a regisztrációs adót kell érteni."

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

12 Amint az az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, a Viamar a 2009. és a 2012. év közötti időszakban 85 új, Csehországban gyártott személygépkocsit hozott be Görögországba.

13 E járművek Pireuszba (Görögország) érkezését és a vámkezelési eljárás lefolytatása céljából történő adóraktárba helyezését követően a Viamar elkészítette és benyújtotta az illetékes vámhatóság részére a vámkódex 130. cikkében előírt bevallást, és e 85 személygépkocsi mindegyike tekintetében megfizette a regisztrációs adót, azaz összesen 141 498,89 euró összeget.

14 E járműveket nem értékesítették Görögországban, és azokat újraexportálták Belgiumba, ahol a regisztrációs adó e tagállamban történő megfizetése után értékesítésre és forgalomba helyezésre kerültek. Ezt követően a Viamar kérelmet nyújtott be a vámhivatalhoz a Görögországban megfizetett regisztrációs adó visszatérítése iránt azzal az indokkal, hogy a szóban forgó gépjárművek sem nyilvántartásba vételre nem kerültek, sem forgalmi rendszámot nem kaptak ezen államban.

15 Mivel úgy ítélte meg, hogy ezen adó beszedésére jogosan került sor, és ennek következtében nem lehetett alkalmazni a vámkódex 32. cikkét annak visszatérítése érdekében, a vámhivatal 2012. július 25-i határozatával elutasította e kérelmet. A Viamar 2012. október 26-án keresetet nyújtott be e határozat ellen a Dioikitiko Efeteio Athinonhoz (athéni közigazgatási fellebbviteli bíróság).

16 A Viamar arra hivatkozik e bíróság előtt, hogy a kérdéses regisztrációs adó az EUMSZ 30. cikkel ellentétes, vámmal azonos hatású díjnak minősül. Álláspontja szerint, amennyiben a Bíróság úgy ítélné meg, hogy ezen adó az EUMSZ 110. cikk értelmében belső adónak minősül, azt az e cikkel való összeegyeztethetősége érdekében az értékesítés ugyanazon szakaszában és ugyanazon tényállás alapján kellene alkalmazni a hazai és a behozott termékekre. Mindazonáltal a Viamar álláspontja szerint ezen adó akként való beszedése, mint a gépjármű behozatala lezárásának a feltétele, a határátlépéshez kapcsolódó alaki követelményt, és ennek megfelelően az áruk szabad mozgásának jogszerűtlen korlátozását képezi. Ebből kifolyólag az említett adó megfizetésére irányuló kötelezettség, amely a gépjárműnek a tagállam területére való belépése időpontjában keletkezik, ellentétes az uniós joggal.

17 A kérdést előterjesztő bíróság megállapította, hogy a szóban forgó regisztrációs adó fiskális jellegű teher. Ennek megfelelően azt vagy vámmal azonos hatású díjként az EUMSZ 30. cikk, vagy belső adóként az EUMSZ 110. cikk alapján kell vizsgálni.

18 Mindazonáltal felhívja a figyelmet, hogy az EUMSZ 30. cikk kizárólag az árukat határátlépéssel összefüggésben sújtó terhekre alkalmazandó. E tekintetben megjegyzi, hogy az alapeljárásban szóban forgó regisztrációs adó adóztatandó tényállása nem a görög határnak a gépjárművek általi átlépése, hanem azok első Görögországon belüli nyilvántartásba vétele a közúthálózaton való használatuk érdekében, és hogy továbbá a kérdéses adót objektív feltételek alapján vetik ki, valamint hogy az a belső adók általános rendszerébe illeszkedik. Ekképpen nem behozatali vámról, és nem is az EUMSZ 30. cikk szerinti azonos hatású díjról van szó.

19 A kérdést előterjesztő bíróság megjegyzi, hogy a regisztrációs adókat a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint az EUMSZ 110. cikk értelmében vett belső adóknak tekintik. Ugyanakkor a szóban forgó regisztrációs adó, amely az új gépjárműveket terheli, nem tartozik az utóbbi cikkben rögzített tilalmak hatálya alá, amennyiben nincs hátrányosan megkülönböztető vagy protekcionista hatása, mivel az alapeljárás tényállása megvalósulásának időpontjában egyetlen gépjárművet sem gyártottak Görögországban.

20 Ezenfelül e bíróság jelzi, hogy a 2008/118 irányelv 1. cikkének (3) bekezdését nem ültették át a görög jogba. Következésképpen felmerül benne a kérdés, hogy e rendelkezés közvetlen hatállyal bír-e, és hogy a magánszemélyek közvetlenül hivatkozhatnak-e az általa a tagállamokkal szemben előírt azon kötelezettségre, amely szerint tilos az olyan adó, amely a határátlépéssel összefüggő alaki követelményeket von maga után.

21 Ezen túlmenően a kérdést előterjesztő bíróság arra keresi a választ, hogy a nemzeti jog azon rendelkezései, amelyek alapján a görög területre behozott uniós gépjárművek vámkezelési igazolásának kiadására a regisztrációs adó beszedését követően kerül sor – amely adó megfizetésének kötelezettsége e járművek belföldre való belépésének időpontjában keletkezik –, összeegyeztethetők-e az áruk szabad mozgásával.

22 E körülmények között a Dioikitiko Efeteio Athinon (athéni közigazgatási fellebbviteli bíróság) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„1. Jogilag elegendő és teljes/feltétlen, valamint eléggé egyértelmű-e a 2008. december 16-i [2008/118/EK] irányelv 1. cikkének (3) bekezdésében foglalt rendelkezés ahhoz, hogy [ezen] irányelv e konkrét rendelkezése – a tagállam/görög állam belső jogrendszerébe történő átültetésének elmulasztása ellenére is – közvetlen hatállyal bírjon, és hogy arra az annak alapján jogot szerző magánszemély hivatkozhasson a nemzeti bíróságok előtt, amelyek kötelesek azt figyelembe venni?

2. Mindenesetre összeegyeztethetőek-e az EGK-Szerződés 3. cikkének az áruk tagállamok közötti szabad mozgását gátló akadályok eltörlését előíró c) pontjában foglalt rendelkezésekkel a [vámkódex] 128. cikkének (1) bekezdésével összefüggésben értelmezett 130. cikkének (5) bekezdésében foglalt azon rendelkezések, amelyek értelmében a görög állam területére behozott [uniós gépjárművek] vámkezelési igazolása az ezen járműveknek az országba történő belépése alkalmával megfizetendő regisztrációs adó beszedését követően kerül kiállításra?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

Az első kérdésről

23 Első kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy a 2008/118 irányelv 1. cikkének (3) bekezdését úgy kell-e értelmezni, hogy az teljesíti azokat a feltételeket, amelyek alapján közvetlen hatállyal rendelkezhet, lehetővé téve a magánszemélyeknek, hogy hivatkozzanak rá a nemzeti bíróság előtt a valamely tagállammal szemben folyamatban lévő jogvitában.

24 Előzetesen emlékeztetni kell arra, hogy az alapeljárásban érintett gépjárművek behozatalának időszaka a 2009–2012. évek voltak. Ennek megfelelően e behozatalok egy részére a 92/12 irányelv volt irányadó, mivel azt a 2008/118 irányelv csak 2010. április 1-jei hatállyal helyezte hatályon kívül. Mivel a 92/12 irányelv 3. cikke (3) bekezdésének szövege lényegében azonos a 2008/118 irányelv 1. cikke (3) bekezdésének szövegével, az alábbi megfontolások az előbbi rendelkezésre is érvényesek.

25 A Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint valamennyi olyan esetben, amikor valamely irányelv rendelkezései a tartalmuk alapján feltétleneknek és kellően pontosaknak tűnnek, azokra a magánszemélyek a tagállammal szemben hivatkozhatnak, amennyiben az nem ültette át időben ezen irányelvet a nemzeti jogba, vagy amennyiben nem megfelelően ültette azt át (lásd: Stichting Natuur en Milieu és társai ítélet, C-165/09–C-167/09, EU:C:2011:348, 93. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

26 A jelen ügyben egyrészt az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból következik, hogy a 2008/118 irányelv 1. cikkének (3) bekezdését nem ültették át a görög jogba. Hasonlóképpen, a Bírósághoz benyújtott iratok egyikéből sem tűnik ki, hogy a 92/12 irányelv 3. cikkének (3) bekezdése ilyen átültetés tárgyát képezte volna.

27 Másrészt meg kell állapítani, hogy a 2008/118 irányelv 1. cikkének (1) bekezdése feltétlen és kellően pontos jellegű, amennyiben anélkül, hogy feltételeket írna elő vagy szükségessé tenné további rendelkezések elfogadását, egyértelműen arra kötelezi a tagállamokat, hogy ügyeljenek arra, hogy amikor adókat vetnek ki a jövedéki adó hatálya alá nem tartozó árukra és szolgáltatásokra, az ilyen adók ne vonjanak maguk után a határátlépéssel összefüggő alaki követelményeket a tagállamok közötti kereskedelemben.

28 A fentiekre tekintettel azt a választ kell adni az első kérdésre, hogy a 2008/118 irányelv 1. cikkének (3) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy az teljesíti azokat a feltételeket, amelyek alapján közvetlen hatállyal rendelkezhet, lehetővé téve a magánszemélyeknek, hogy hivatkozzanak rá a nemzeti bíróság előtt a valamely tagállammal szemben folyamatban lévő jogvitában.

A második kérdésről

29 Elöljáróban emlékeztetni kell arra, hogy a nemzeti bíróságok és a Bíróság között az EUMSZ 267. cikkel bevezetett együttműködési eljárásban a Bíróság kötelessége, hogy a nemzeti bíróság részére olyan hasznos választ adjon, amely annak lehetővé teszi az előtte folyamatban lévő ügy elbírálását. Ennek érdekében adott esetben a Bíróságnak át kell fogalmaznia a feltett kérdéseket (Brasserie Bouquet ítélet, C-285/14, EU:C:2015:353, 15. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

30 A jelen ügyben az előzetes döntéshozatal iránti kérelem indokolásából kitűnik, hogy a kérdést előterjesztő bíróság a 2008/118 irányelv értelmezéséről vár választ. Mindazonáltal tekintettel arra, hogy – amint az már megállapításra került a jelen ítélet 24. pontjában – az alapeljárásban érintett gépjárművek behozatalára a 2009 és 2012 közötti években került sor, tehát csakúgy ezen irányelv 2010. április 1-jei hatálybalépése előtt, mint azután, a 92/12 irányelv időbeli hatálya is kiterjed az alapügyre.

31 Emellett az említett kérelemből kitűnik, hogy az alapeljárásbeli jogvita tárgyát a Viamar által az általa Görögországba behozott, azonban az ottani nyilvántartásba vételük és forgalomba helyezésük nélkül más tagállamba újraexportált gépjárművek után megfizetett regisztrációs adó visszatérítésének a hatáskörrel rendelkező nemzeti hatóságok általi megtagadása képezi. Ennek megfelelően e jogvita megoldásához arra a kérdésre kell választ adni, hogy az uniós joggal ellentétes-e a nemzeti hatóságok ilyen gyakorlata.

32 Ilyen feltételek mellett úgy kell tekinteni, hogy a kérdést előterjesztő bíróság lényegében azt kívánja megtudni, hogy az EUMSZ 30. cikket, az EUMSZ 110. cikket és a 92/12 irányelv 3. cikkének (3) bekezdését, valamint a 2008/118 irányelv 1. cikkének (3) bekezdését úgy kell-e értelmezni, hogy azokkal ellentétes valamely tagállam olyan gyakorlata, mint amely az alapeljárásban felmerült, amelynek értelmében a más tagállamból származó gépjárművek behozatalakor beszedett regisztrációs adót nem térítik vissza, habár az érintett járműveket, amelyeket soha nem vettek nyilvántartásba az előbbi tagállamban, újraexportálták egy másik tagállamba.

33 Ebben a tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint a valamely tagállam által a gépjárműveknek a területén a forgalomba helyezés céljából történő nyilvántartásba vétele után kivetett adó nem tekinthető sem az EUMSZ 28. cikk szerinti vámnak, sem az EUMSZ 30. cikk szerinti, vámmal azonos hatású díjnak. Az ilyen adó ugyanis belső adó, és így azt az EUMSZ 110. cikk szempontjából kell megvizsgálni (Tatu-ítélet, C-402/09, EU:C:2011:219, 32. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

34 A jelen esetben a kérdést előterjesztő bíróság előadja, hogy az alapeljárásban érintett, a vámkódex 121. cikkének (1) bekezdése, valamint 128. cikke által előírt regisztrációs adót a gépjárművekre a Görögországban a belföldi forgalomba helyezésük céljából történő első nyilvántartásba vételük után vetik ki, nem pedig e tagállam határainak átlépése okán.

35 Ilyen körülmények között – amint azt a kérdést előterjesztő bíróság helyesen megállapította – az olyan terhet, mint az alapeljárásban érintett regisztrációs adó, az EUMSZ 110. cikk szerinti belső adónak kell tekinteni, és az önmagában nem minősül az EUMSZ 30. cikk értelmében vett vámmal azonos hatású díjnak. Azon egyszerű tény, hogy az adót a járművek érintett tagállamban való nyilvántartásba vételének időpontja előtt kell megfizetni, e tekintetben nem releváns (lásd analógia útján: Brzeziński -ítélet, C-313/05, EU:C:2007:33, 23. és 24. pont).

36 Ami az EUMSZ 110. cikket illeti, a Bíróság már megállapította, hogy erre a cikkre nem lehet hivatkozni a behozott termékeket terhelő belső adók tekintetében, amennyiben nincs a megadóztatott importáruhoz hasonló vagy azzal versenyző belső termék. E cikk alapján különösen nem kifogásolható a tagállamok által meghatározott termékekre kivethető adó túlzott mértéke, amennyiben az nem jár hátrányosan megkülönböztető vagy protekcionista hatással (Bizottság kontra Dánia ítélet, C-47/88, EU:C:1990:449, 10. pont és De Danske Bilimportører ítélet, C-383/01, EU:C:2003:352, 38. pont).

37 A jelen ügyben a kérdést előterjesztő bíróság jelzi, hogy Görögországban belföldön nem gyártanak gépjárművet, és a vámkódexnek a regisztrációs adóra vonatkozó rendelkezései nem tesznek különbséget a gépjárművek között származásuk vagy tulajdonosaik állampolgársága alapján. Ezenfelül a Bírósághoz benyújtott iratokból nem tűnik ki, hogy az alapügyben érintett regisztrációs adó összege olyan lenne, amelynek következtében csökkenne a Görögországba behozott és forgalomba helyezett új gépjárművek száma, és hogy az ekképpen – protekcionista hatása okán – befolyással lenne az ilyen áruk ezen és a többi tagállam közötti szabad mozgására.

38 Következésképpen az EUMSZ 110. cikket úgy kell értelmezni, hogy azzal nem ellentétes az alapeljárásban érintetthez hasonló regisztrációs adó, amennyiben az a gépjárművek belföldi forgalomba helyezése érdekében történő, első Görögországbeli nyilvántartásba vétele után kerül kivetésre.

39 Ami a 92/12 és a 2008/118 irányelvet illeti, meg kell jegyezni, hogy a gépjárművek nem tartoznak azon termékkategóriák közé, amelyek a 92/12 irányelv 3. cikkének (1) bekezdése és a 2008/118 irányelv 1. cikkének (1) bekezdése alapján minden tagállamban jövedékiadó-kötelesek, és ebből kifolyólag nem tartoznak a harmonizált jövedéki adó rendszerének hatálya alá. Habár a tagállamok jogosultak az ilyen termékeket terhelő terheket bevezetni vagy fenntartani, kötelesek e területen a hatáskörüket az uniós jog tiszteletben tartása mellett gyakorolni (lásd ebben az értelemben: Fendt Italiana ítélet, C-145/06 és C-146/06, EU:C:2007:411, 41. és 43. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

40 Konkrétan a tagállamoknak e tekintetben nemcsak az EUM-Szerződés rendelkezéseit – különösen annak 30. és 110. cikkét – kell tiszteletben tartaniuk, hanem a 92/12 irányelv 3. cikkének (3) bekezdésében és a 2008/118 irányelv 1. cikkének (3) bekezdésében foglaltakat is, amely utóbbi rendelkezések – amint az a jelen ítélet 27. pontjából következik – tiltják, hogy valamely adó kivetése a tagállamok közötti kereskedelemben a határátlépéssel összefüggő alaki követelményeket vonjon maga után (lásd ebben az értelemben: Fendt Italiana ítélet, C-145/06 és C-146/06, EU:C:2007:411, 42. és 44. pont).

41 A jelen esetben az előzetes döntéshozatal iránti kérelemből kitűnik, hogy a kérdést előterjesztő bíróság arra vár választ, hogy ilyen alaki követelményeket vonnak-e maguk után a vámkódex azon rendelkezései, amelyek szerint az érintett tagállamba behozott járművek vámkezelési igazolását kizárólag a regisztrációs adó beszedését követően állítják ki, amely adó megfizetésének kötelezettsége a jármű e tagállam területére való belépésekor keletkezik.

42 E tekintetben a görög kormány írásbeli észrevételeiben hangsúlyozza, hogy minden, a vámkódex által a regisztrációs adó kivetésével és beszedésével kapcsolatban előírt alakiság az ezen adót bevezető rendelkezések alkalmazásához kötődik, és egyrészt arra irányul, hogy a vámkezelési igazolásnak az adó beszedése utáni kiállításával meg lehessen bizonyosodni a szóban forgó adónak megfelelő összeg megfizetéséről, másrészt pedig arra, hogy az utólagos ellenőrzések során megkönnyítsék az ezen adó tényleges megfizetéséről való meggyőződést. Ugyanez irányadó a vámkódex 130. cikkének (2) bekezdése szerinti különös bevallás benyújtásának kötelezettségére, amely többek között a regisztrációs adó összegének utólagos meghatározásához kapcsolódik, és arra irányul, hogy a vámhatóságokat értesítsék a járművek belföldre való belépéséről.

43 Mindazonáltal az alapjogvita olyan tagállami gyakorlatra vonatkozik, amelynek értelmében a más tagállamból származó gépjárművek behozatalakor beszedett regisztrációs adót nem térítik vissza, habár az érintett járműveket, amelyeket soha nem vettek nyilvántartásba e tagállamban, újraexportálták egy másik tagállamba.

44 E tekintetben emlékeztetni kell a Bíróság azon ítélkezési gyakorlatára, amely szerint vámmal azonos hatású díjnak minősül minden olyan pénzügyi teher, amelyet egyoldalúan vetnek ki – bármi legyen is az elnevezése és alkalmazásának módja –, valamint amely a határ átlépésének tényéből eredően sújtja az árukat, amennyiben az nem minősül a szó szoros értelmében vett vámnak (lásd: Nádasdi és Németh ítélet, C-290/05 és C-333/05, EU:C:2006:652, 38. és 39. pont; Brzeziński-ítélet, C-313/05, EU:C:2007:33, 22. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

45 Márpedig, amennyiben valamely olyan regisztrációs adónak, mint amelyet az alapeljárásban érintett nemzeti szabályozás ír elő, főszabály szerint a gépjárművek valamely tagállamban való nyilvántartásba vétele képezi az adóztatandó tényállását, és ennek megfelelően az belső adónak minősül az EUMSZ 110. cikk értelmében, ezen adó elveszíti e minőségét, ha beszedik, és nem térítik vissza abban az esetben, amikor a más tagállamokból behozott járműveket soha nem veszik nyilvántartásba a szóban forgó tagállamban. Ilyen esetben ezen adót valójában kizárólag valamely tagállam határának átlépése okán szednék be, és így az EUMSZ 30. cikk által tiltott azonos hatású díjat képezne.

46 A fentiekre tekintettel a második kérdésre azt a választ kell adni, hogy az EUMSZ 30. cikket úgy kell értelmezni, hogy azzal ellentétes valamely tagállam olyan gyakorlata, mint amely az alapeljárásban felmerült, amelynek értelmében a más tagállamból származó gépjárművek behozatalakor beszedett regisztrációs adót nem térítik vissza, habár az érintett járműveket, amelyeket soha nem vettek nyilvántartásba az előbbi tagállamban, újraexportálták egy másik tagállamba.

A költségekről

47 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 (harmadik tanács) a következőképpen határozott:

1) **A jövedéki adóra vonatkozó általános rendelkezésekről és a 92/12/EGK irányelv hatályon kívül helyezéséről szóló, 2008. december 16-i 2008/118/EK tanácsi irányelv 1. cikkének (3) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy az teljesíti azokat a feltételeket, amelyek alapján közvetlen hatállyal rendelkezhet, lehetővé téve a magánszemélyeknek, hogy hivatkozzanak rá a nemzeti bíróság előtt a valamely tagállammal szemben folyamatban lévő jogvitában.**

2) **Az EUMSZ 30. cikket úgy kell értelmezni, hogy azzal ellentétes valamely tagállam olyan gyakorlata, mint amely az alapeljárásban felmerült, amelynek értelmében a más tagállamból származó gépjárművek behozatalakor beszedett regisztrációs adót nem térítik vissza, habár az érintett járműveket, amelyeket soha nem vettek nyilvántartásba az előbbi tagállamban, újraexportálták egy másik tagállamba.**

Aláírások