A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (hatodik tanács)

2021. március 3.*

„Előzetes döntéshozatal – Vámunió – Uniós Vámkódex – 952/2013/EU rendelet – A 87. cikk (4) bekezdése – A vámtartozás keletkezésének helye – Hozzáadottérték-adó (héa) – 2006/112/EK irányelv – A 2. cikk (1) bekezdése – 70. és 71. cikk – A behozatali héa adóztatandó 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 előzetes 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,

főtanácsnok: 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. Jokubauskaitė és R. Pethke, meghatalmazotti minőségben,

* Az eljárás nyelve: német.

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 a közös hozzáadottértékadó-rendszerről 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 fővámhivatal, Németország) egy Törökországban nyilvántartásba vett, és VS által az Európai Unió területére behozott személygépjármű importját terhelő vámok és hozzáadottérték-adó (héa) megfizetésének tárgyában folyamatban lévő jogvitában terjesztették elő.

Jogi háttér

Az uniós jog

A héairányelv

3 A héairányelv 2. cikke (1) bekezdésének d) pontja értelmében a termékimport a héa hatálya alá tartozik. Ezen irányelv 30. cikkének első 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 történő 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 előírja:

„Amennyiben a termék a[z] Unióba történő behozatalakor a 156., 276. és 277. cikkben meghatározott eljárások valamelyike alatt vagy az importvám alóli teljes mentességű 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.”

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 behozatalivám-tartozás 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 előírja, 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-i 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-i németországi rendőrségi ellenőrzés során állapították meg. VS 2018 márciusában a személygépjárművet ismét Törökországba vitte, és ott eladta.

14 Az említett ellenőrzést követően a münsteri fővámhivatal, 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 elöljáróban 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 behozatalivám-tartozás 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 – következésképpen – 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 lehetővé tette annak vélelmezését, hogy a gépjármű bekerült az Unió gazdasági körforgásába, tehát fogyasztás tárgyát alkothatta.

23 Mindazonáltal a Finanzgericht Düsseldorf (düsseldorfi pénzügyi bíróság) kétségeket táplál azt illetően, hogy alkalmazhatók-e analógia útján a Vámkódex 87. cikkének (4) bekezdésében foglalt szabályok egy behozatalihéa-tartozás keletkezésére. Egyfelől 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). Másfelől, a héairányelv 71. cikke csak a héa keletkezésének időpontjára vonatkozik, és nem tartalmaz semmiféle utalást az ezen irányelv 60. és 61. cikkében rögzített azon kritériumokra, amelyek lehetővé teszik a behozatal helyének meghatározását.

24 E körülmények között a Finanzgericht Düsseldorf (düsseldorfi pénzügyi bíróság) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő 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 terhelő héa) keletkezésére megfelelően alkalmazni kell?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésről

25 Kérdésével a kérdést előterjesztő 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 terhelő héa keletkezhet abban a tagállamban, ahol megállapításra került egy, az uniós szabályozás által előírt 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 minősül az olyan termék Unióba történő behozatala, amely nincs szabad forgalomban.

27 Márpedig több tényező is lehetővé teszi annak megállapítását, hogy kapcsolat áll fenn a behozatali héa és a vámok között.

28 Először is, bár a héairányelv 60. cikke értelmében termékimport teljesítési helye azon tagállam, amelynek területén a termék az Unió területére történő belépéskor található, ezen irányelv 71. cikke (1) bekezdésének második albekezdése azt írja elő, hogy amennyiben az importált termékre 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 követően, 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 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 (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 keletkeztető jogellenes magatartás alapján feltételezhető 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 megdönthető, 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 repülőgépről a másikra, mielőtt azokat Görögországban szállították volna. E tagállam volt ugyanis e termékek végső rendeltetési helye, valamint az a hely, ahol azokat elfogyasztották.

33 E körülmények között a Bíróság megállapította, hogy a szóban forgó termékek a végső 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 gépjármű 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 előterjesztő bíróság feladata annak vizsgálata, hogy bár a szóban forgó gépjármű 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 gépjárművet ténylegesen Németországban, használták-e ténylegesen, amely tagállam VS lakóhelye. Következésképpen, mivel a gépjármű Németországban került be az Unió gazdasági körforgásába, ez utóbbi tagállam az, ahol a behozatali héa keletkezett.

36 A fenti megfontolások összességére figyelemmel az előterjesztett 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 költségekről

37 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 (hatodik tanács) a következőképpen határozott:

A közös hozzáadottértékadó-rendszerről 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 hozzáadottérték-adó 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