

C-791/22. sz. ügy**Az előzetes döntéshozatal iránti kérelemről a Bíróság eljárási szabályzata
98. cikkének (1) bekezdése alapján készített összefoglalás****A benyújtás napja:**

2022. december 28.

A kérdést előterjesztő bíróság:

Finanzgericht Hamburg (hamburgi pénzügyi bíróság, Németország)

Az előzetes döntéshozatalra utaló határozat kelte:

2022. december 6.

Felperes:

G.A.

Alperes:Hauptzollamt Braunschweig (braunschweigi fővámhivatal,
Németország)**Az alapeljárás tárgya**

Harmadik államokból származó cigaretták, amelyeket adózatlanul kínáltak egy lengyelországi piacon, és továbbértékesítettek egy németországi vevőnek – 2006/112/EK irányelv – Közösségi Vámkódex – A németországi adóhatóságok behozatali hozzáadottérték-adó (héa) beszedésére való lehetősége

Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgya és jogalapja

Az uniós jog értelmezése, EUMSZ 267. cikk

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés

Ellentétes-e a 2006/112/EK irányelvvel, különösen annak 30. és 60. cikkével, ha valamely tagállami rendelkezés a 2913/92/EGK rendelet 215. cikkének (4) bekezdését a behozatali héára *mutatis mutandis* alkalmazandónak nyilvánítja?

Az uniós jog hivatkozott rendelkezései

A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv, különösen a 30., 60., 62., 70. és 71. cikk

A Közösségi Vámkódex létrehozásáról szóló, 1992. október 12-i 2913/92/EGK tanácsi rendelet (a továbbiakban: Vámkódex), különösen a 40., 202. cikk, a 215. cikk (4) bekezdése

A hivatkozott nemzeti rendelkezések

Umsatzsteuergesetz (a forgalmi adóról szóló törvény, UStG), különösen a 21. § (2) bekezdése, amelynek értelmében a vámjogi szabályokat *mutatis mutandis* a behozatalt terhelő forgalmi adó tekintetében is alkalmazni kell.

A tényállás és az eljárás rövid bemutatása

- 1 A felperes azt kifogásolja, hogy csempészett cigaretták tekintetében behozatali héa megállapítására került sor. 2012. szeptember 29-én a Lengyelországban lakóhellyel rendelkező felperes összesen 43 760 darab, csak ukrán és fehérorosz adójegyekkel ellátott cigarettát vásárolt Słubice (Lengyelország) egyik piacán. E cigarettákat a vámhatóságok értesítése nélkül Németországba szállította, ahol 2012. október 2-án Braunschweig közelében átadta azokat német vevőjének. Ezen átadás során a felperest őrizetbe vették, a cigarettákat pedig lefoglalták, majd megsemmisítették.
- 2 2015. február 3-i adómegállapító határozatával az alperes 2006,38 euró behozatali héát állapított meg a cigaretták tekintetében. A cigarettákat jogellenesen juttatták be az Unió vámterületére. Ezért a Vámkódex 202. cikke (1) bekezdésének a) pontja alapján vámtartozás keletkezett. Mivel a felperesnek tudomása kellett, hogy legyen erről, adósnak minősül a Vámkódex 202. cikke (3) bekezdésének harmadik franciabekezdése alapján. Az említett vámjogi szabályokat az UStG 21. §-ának (2) bekezdése alapján *mutatis mutandis* alkalmazva adótartozás keletkezett, és a felperes a behozatali héa megfizetésére köteles személlyé vált. Keresetével a felperes ezen adómegállapító határozatot vitatja.

Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem indokolásának rövid bemutatása

- 3 Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés lényegében azonos a C-368/21. sz. ügyben előzetes döntéshozatalra előterjesztett második kérdéssel. A Bíróság nem tudott e kérdésre választ adni a 2022. szeptember 8-i Hauptzollamt Hamburg (A héa keletkezésének helye II) ítéletben (C-368/21, EU:C:2022:647), mert az az előzetes döntéshozatalra előterjesztett első kérdésre adott válasz miatt nem volt releváns.

- 4 A C-368/21. sz. ügytől eltérően a kérdést előterjesztő bíróság kizártnak tartja, hogy a jelen ügyben szóban forgó áruk héajogi importjának teljesítési helye Németország legyen. A cigaretták importjának teljesítési helye sokkal inkább Lengyelország. A cigaretták nem uniós áruknak minősülnek, mert ukrán és fehérorosz adójegyekkel voltak ellátva. Azokat ismeretlen módon juttatták be Lengyelországba. Ott bekerültek az Unió gazdasági körforgásába, mert egy lengyel piacon eladásra kínálták azokat. A cigaretták tehát nem szállítás alatt álltak, mint a C-26/18. sz. ügy (2019. július 10-i Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung ítélet, C-26/18, EU:C:2019:579) tárgyát képező csomagküldemények vagy mint a C-368/21. sz. ügy tárgyát képező gépjármű. Semmi nem utal arra, hogy a cigarettákat kizárólag Lengyelországon kívüli fogyasztásra szánták volna. A cigarettákat ténylegesen egy Lengyelországban lakóhellyel rendelkező személy – a felperes – is megvásárolta. Csak ő döntött úgy, hogy továbbértékesíti azokat Németországba.
- 5 A kérdést előterjesztő bíróság ezért abból indul ki, hogy három adóköteles ügylet áll fenn:
1. a cigaretták harmadik országból Lengyelországba történő importja (a 2006/112 irányelv 2. cikke (1) bekezdésének d) pontja),
 2. a cigarettáknak az eladó által a felperes részére történő értékesítése a slubicei piacon (a 2006/112 irányelv 2. cikke (1) bekezdésének a) pontja),
 3. a cigaretták Közösségen belüli beszerzése Németországban a felperes ügyfele által (a 2006/112 irányelv 2. cikke (1) bekezdése b) pontjának iii. alpontja).
- 6 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyát csupán az első ügylet, a cigaretták Lengyelországba történő importjának adóztatása képezi. Mivel azonban a behozatali héa Lengyelországban keletkezett, a német vámhatóságok csak akkor rendelkeznek joghatósággal a behozatali héa megállapítására, ha a behozatali héát a Vámkódex 215. cikkének (4) bekezdése szerinti fikció alapján *mutatis mutandis* Németországban keletkezettnek kell tekinteni. Az UStG 21. §-ának (2) bekezdése szerint e vámjogi szabályt *mutatis mutandis* a behozatali héára is alkalmazni kell. A Vámkódex 215. cikkének (4) bekezdése szerinti feltételek *mutatis mutandis* teljesülnek a jelen esetben: az alperes német vámhatóság megállapította, hogy a cigaretták harmadik országból Lengyelországba történő jogellenes bejuttatása révén a Vámkódex 202. cikke (1) bekezdésének a) pontja szerint *mutatis mutandis* behozatalihéa-tartozás merült fel. A behozatalihéa-tartozás összege 5000 eurónál kevesebb, mégpedig 2006,38 euró. A behozatalihéa-tartozást tehát Németországban felmerültnek kell tekinteni.
- 7 Kérdéses azonban, hogy a Vámkódex 215. cikke (4) bekezdésének – az UStG 21. §-ának (2) bekezdésében előírt – *mutatis mutandis* alkalmazása ellentétes-e a 2006/112 irányelvvel. Ebben az esetben a Vámkódex 215. cikkének (4) bekezdése valószínűleg nem alkalmazható *mutatis mutandis* a behozatali héára. A Vámkódex

215. cikke (4) bekezdésének *mutatis mutandis* alkalmazása nem lenne kifogásolható az uniós jog szempontjából, ha maga a 2006/112 irányelv követelné meg e vámjogi szabálynak a szóban forgó helyzetre történő alkalmazását, és még ha a héairányelv nem követelné is meg a Vámkódex 215. cikke (4) bekezdésének *mutatis mutandis* alkalmazását, ezt az uniós jog lehetővé tenné, ha a héairányelv nem tiltaná.
- 8 A 2006/112 irányelv egyetlen olyan rendelkezése, amely a jelen esetben előírhatná a Vámkódex 215. cikke (4) bekezdésének a behozatali héára történő alkalmazását, ezen irányelv 71. cikke (1) bekezdésének második albekezdése. E szabály – az említett irányelv 71. cikkének (2) bekezdésével ellentétben – azt feltételezi, hogy a termékekre ténylegesen vámok vonatkoznak. A jelen ügyben ez a helyzet, mert a cigaretták jogellenes bejuttatása révén vámtartozás keletkezett a Vámkódex 202. cikke (1) bekezdésének a) pontja alapján. A 2011. szeptember 27-i 1006/2011/EU rendelettel módosított Kombinált Nómenklatúra 2402 2090 vámtarifaalszáma szerint a vámtartozást 57,6%-os vámtétel alapján kell kiszámítani. Többek között ezen esetre vonatkozóan azt írja elő a 2006/112 irányelv 71. cikke (1) bekezdésének második albekezdése, hogy „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”. Ezen irányelv 62. cikkének 1. pontja úgy határozza meg az adóztatandó tényállást, hogy az azon esemény, amely bekövetkezésekor az adófizetési kötelezettség keletkezésének törvényes feltételei megvalósulnak. Ezen irányelv 62. cikkének 2. pontja értelmében az adófizetési kötelezettség akkor keletkezik, amikor az adóhatóság jogosulttá válik, hogy az adót követelje.
- 9 Ez a rendelkezés – elvontan megfogalmazva – a héa alapjául szolgáló adóztatandó tényállást és a héafizetési kötelezettséget bizonyos tekintetben összekapcsolja a vámfizetési kötelezettséggel. A kérdést előterjesztő bíróság véleménye szerint két lehetőség van e vámjogszabályokra való utalás értelmezésére. Tág értelemben e rendelkezés a héa keletkezésének valamennyi feltételét illetően a vámjogszabályokra utal. Szűk értelemben a szabály csak a héa alapjául szolgáló adóztatandó tényállás és a héafizetési kötelezettség keletkezésének időpontja tekintetében utal a vámjogszabályokra.
- 10 A német Bundesfinanzhof (szövetségi pénzügyi bíróság, Németország) a vámjogszabályokra való átfogó utalásként értelmezi a 2006/112 irányelv 71. cikke (1) bekezdésének második albekezdését. Ezen értelmezés alapján a 2006/112 irányelv 71. cikke (1) bekezdésének második albekezdése nemcsak hogy nem tiltaná a Vámkódex 215. cikke (4) bekezdésének *mutatis mutandis* alkalmazását, hanem előírná azt. Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésre tehát egyértelműen nemleges választ kellene adni.
- 11 A kérdést előterjesztő bíróság ezzel szemben hajlik arra az álláspontra, hogy a 2006/112 irányelv 71. cikke (1) bekezdésének második albekezdése csak a héa alapjául szolgáló adóztatandó tényállás és a héafizetési kötelezettség

keletkezésének időpontja tekintetében utal a vámjogszabályokra. Ezen értelmezést támasztja alá a szabály szövege, keletkezéstörténete és szerkezete.

- 12 A 2006/112 irányelv 71. cikke (1) bekezdése második albekezdésének szövege a héa alapjául szolgáló adóztatandó tényállás és a héafizetési kötelezettség keletkezését csak a keletkezés időpontja tekintetében kapcsolja a vámjogszabályokhoz. A szabály szövege feltételezi, hogy ezen irányelv 62. cikke értelmében a héa alapjául szolgáló adóztatandó tényállás és héafizetési kötelezettség keletkezett. Ezen irányelv 71. cikke (1) bekezdése második albekezdésének ilyen szűk, szó szerinti értelmezése azért is logikus, mert a vámjogszabályokban több rendelkezés is foglalkozik a vámtartozás keletkezésének időpontjával, például a Vámkódex 201. cikkének (2) bekezdése, 202–204. cikke, 209. cikkének (2) bekezdése, 210. cikkének (2) bekezdése, valamint 211. cikkének (2) bekezdése. E vámjogi szabályok behozatali héára történő *mutatis mutandis* alkalmazása azt jelentené, hogy a behozatali héa is ezen időpontokban keletkezne.
- 13 A 2006/112 irányelv 71. cikke (1) bekezdése második albekezdésének fejlődése azonban emellett szól, hogy a szabály azt feltételezi, hogy már a héa alapjául szolgáló adóztatandó tényállás és héafizetési kötelezettség keletkezett. A vám és a behozatali héa közötti kapcsolatot először a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – a közös hozzáadottértékadó-rendszer struktúrájáról és alkalmazási módjairól szóló 67/2[2]8/EGK második irányelv (HL 1967. [71]., 1303. o.) 7. cikke szabályozta. Ezen irányelv 7. cikkének (2) bekezdése kifejezetten összekapcsolja egymással a vámtartozás és a héatartozás keletkezését és esedékességét. A tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadó-rendszer: egységes adóalap-megállapításról szóló, 1977. május 17-i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv (HL 1977. L 145., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 23. o.) eredeti változata 10. cikkének (3) bekezdése meglehetősen hasonlóan szól: „Behozott termékek esetén az adóköteles esemény [helyesen: adóztatandó tényállás] és az adó felszámíthatósága azon időpontban keletkezik, amikor a termék a 3. cikk szerinti belföldre belép. Amennyiben a behozott termékre vámok [...] vonatkoznak, akkor a tagállamok az adóköteles esemény [helyesen: adóztatandó tényállás] bekövetkeztét és az adó felszámíthatóvá válásának időpontját az említett közösségi kötelezettségek tényállásához és időpontjához köthetik.”
- 14 A hatodik irányelv 10. cikkének (3) bekezdését módosította a hozzáadottérték-adó közös rendszerének kiegészítéséről és a 77/388/EGK irányelv módosításáról, tekintettel a fiskális határok megszüntetésére [helyesen: A fiskális határok megszüntetésére tekintettel a hozzáadottérték-adó közös rendszerének kiegészítéséről és a 77/388/EGK irányelv módosításáról] szóló, 1991. december 16-i 91/680/EGK irányelv (HL 1991. L 376., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 160. o.) 1. cikkének 6. pontja. Ez a módosított változat szinte teljesen megegyezik a 2006/112 irányelv 71. cikke (1) bekezdése második albekezdésének a jelen ügyben alkalmazandó változatával. E változat a behozatali

héával és a vámmal kapcsolatos adóztatandó tényállás és adófizetési kötelezettség összekapcsolását a vám keletkezésének időpontjára korlátozza.

- 15 A 2006/112 irányelv 71. cikke (1) bekezdése második albekezdésének rendszertani elhelyezkedése szintén az olyan vámjogszabályokra való utalás ellen szól, amelyek a vám keletkezésének időpontjától eltérő más szempontokra vonatkoznak. Így az import teljesítési helyéről ezen irányelv V. címének 4. fejezete (60. és 61. cikk) rendelkezik. E cím kifejezetten „[a]z adóztatandó ügyletek teljesítési hely[ét]” szabályozza. Ezen irányelv 71. cikke (1) bekezdésének második albekezdése ezzel szemben az irányelv VI. címében szerepel, amely az „[a]dóztatandó tényállás[ra] és az adófizetési kötelezettség keletkezés[ére]” vonatkozik.
- 16 A 71. cikknek a 2006/112 irányelv VI. címének 4. fejezetében való elhelyezkedése szintén azt támasztja alá, hogy e szabály csak a héafizetési kötelezettség keletkezésének időpontjára, nem pedig annak helyére vonatkozik. E fejezet két cikkből áll (70. és 71. cikk). A 70. cikk meghatározza az import esetében az adóztatandó tényállás megvalósulásának és az adófizetési kötelezettség keletkezésének időpontját. Nem meglepő módon úgy rendelkezik, hogy ez az időpont az import időpontja. A 2006/112 irányelv 70. cikke tehát azt határozza meg az import tekintetében, amit ezen irányelv 63. cikke a termékértékesítés és a szolgáltatásnyújtás, 68. cikke pedig a Közösségen belüli termékbeszerzés tekintetében szabályoz: az adóztatandó tényállás megvalósulásának és az adófizetési kötelezettség keletkezésének időpontját.
- 17 Végül egy további rendszertani megfontolás is a 2006/112 irányelv 71. cikke (1) bekezdése második albekezdésének tág értelmezése ellen szól: ha e rendelkezés ténylegesen a vámjogszabályokra való átfogó utalást tartalmazna, a 2006/112 irányelv behozatali héára vonatkozó rendelkezései tárgytalanok lennének. Azon importok esetében, amelyekre vámok vonatkoznak, a behozatali héa minden szempontjára kizárólag a vámjogszabályok lennének irányadók. Minden más import esetében, amelyekre nem vonatkoznak ilyen közterhek, a vámjogszabályok alkalmazása a 2006/112 irányelv 71. cikkének (2) bekezdéséből következne.
- 18 A Bíróság ítélkezési gyakorlatából a kérdést előterjesztő bíróság nem tudja egyértelműen megállapítani, hogy a 2006/112 irányelv 71. cikke (1) bekezdésének második albekezdése a héatartozás keletkezési helye tekintetében is a vámjogszabályokra utal-e. A Dansk Transport og Logistik ítéletben a Bíróság az előzetes döntéshozatalra előterjesztett negyedik kérdésre adott válaszában egyfelől a vám és a behozatali héa önállóságát hangsúlyozta (2010. április 29-i Dansk Transport og Logistik ítélet, C-230/08, EU:C:2010:231, 102. pont). Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett harmadik kérdésre adott válaszában másfelől egyértelművé teszi, hogy a vám- és héa alapjául szolgáló tényállás, valamint a vám és a héa felszámíthatósága lényegében azonos (91. pont).

- 19 A 2013. július 11-i Harry Winston ítéletben (C-273/12, EU:C:2013:466, 41. pont) a Bíróság a következőket állapítja meg a 2006/112 irányelv 71. cikke (1) bekezdésének második albekezdésével kapcsolatban: „E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a behozatali héa és a vám alapvetően annyiban összehasonlítható, hogy mindkettő az áruk Unió területére történő importja és a tagállamok gazdasági körforgásába történő forgalomba hozatala 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 [...]”
- 20 E szövegrészlet második mondata úgy is értelmezhető, hogy a Bíróság a vámjogszabályokra való átfogó utalásként értelmezi a 2006/112 irányelv 71. cikke (1) bekezdésének második albekezdését. A kérdést előterjesztő bíróságnak azonban kétségei vannak azzal kapcsolatban, hogy a megállapításokat így kell-e értelmezni. E szövegrészlet *mutatis mutandis* idézi az 1990. december 6-i Witzemann ítéletet (C-343/89, EU:C:1990:445, 18. pont), és ennek során csupán a 2006/112 irányelv 71. cikke (1) bekezdésének második albekezdésével váltja fel a hatodik irányelv 10. cikkének (3) bekezdését. A Witzemann ítélet pedig az 1984. február 28-i Einberger ítéletet (294/82, EU:C:1984:81, 18. pont) idézi. Mindazonáltal mindkét hivatkozott ítélet a hatodik irányelv 10. cikke (3) bekezdésének a 91/680/EGK irányelv általi módosítását megelőzően született. Mivel a Bíróság a Harry Winston ítélet 41. pontjában kicserélte ugyan a rendelkezéseket, szóhasználatát azonban nem igazította a 2006/112 irányelv 71. cikke (1) bekezdése második albekezdésének szövegéhez (arról beszél, hogy a héairányelv 71. cikke (1) bekezdésének második albekezdése „lehetővé tesz” valamit a tagállamok számára, jóllehet a 91/680/EGK irányelv már régen „kötelezettséget” rótt rájuk), a kérdést előterjesztő bíróság nem szeretné ítéletét elhamarkodottan a Bíróság e megállapítására alapozni.
- 21 A Harry Winston ítélet 41. pontjának jelentőségét végül az is viszonylagossá teszi, hogy bár a Bíróság idézi ezt a szövegrészletet a 2019. július 10-i Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung ítéletben (C-26/18, EU:C:2019:579, 41. pont), ott azonban arra a következtetésre jut, hogy a vám keletkezése nem feltétlenül vezet a behozatali héa keletkezéséhez. E tekintetben a kérdést előterjesztő bíróság hivatkozik Campos Sánchez-Bordona főtanácsnok Eurogate Distribution és DHL Hub Leipzig egyesített ügyekre vonatkozó indítványának (C-226/14 és C-228/14, EU:C:2016:1) 91. pontjára, amely találóan jellemzi azt az elemzési keretet, amelyben a jelen ügyben előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdést is meg kell válaszolni.
- 22 Ezt követő 2016. június 2-i Eurogate Distribution ítéletében (C-226/14 és C-228/14, EU:C:2016:405), 2017. június 1-jei Wallenborn Transports ítéletében (C-571/15, EU:C:2017:417) és 2019. július 10-i Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung ítéletében (C-26/18, EU:C:2019:579) a Bíróság átvette

ezt az elemzési keretet, és esetről esetre feltette a kérdést, hogy héajogi szempontból megalapozható-e a behozatali héa keletkezése. E megfontolások értelmetlenek lennének, ha a 2006/112 irányelv 71. cikke (1) bekezdésének második albekezdését a vámjogszabályokra való átfogó utalásként kellene értelmezni. Ha a szabály nem értelmezhető úgy, hogy a vámtartozás keletkezése kvázi automatikusan a behozatalihéa-tartozás keletkezéséhez vezet, akkor nem indokolt feltételezni, hogy az egy vámjogi joghatósági szabálynak a behozatali héára vonatkozó jog területén történő *mutatis mutandis* alkalmazását követeli meg.

- 23 A kérdést előterjesztő bíróság továbbá abból indul ki, hogy a Bíróság nem válaszolta meg az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdést már a 2021. március 3-i Hauptzollamt Münster (A héa keletkezésének helye) ítéletben (C-7/20, EU:C:2021:161).
- 24 A 2006/112 irányelv 71. cikke (1) bekezdése második albekezdésének értelmezésére vonatkozó támpontokkal szolgál végül a 2022. április 7-i Kauno teritorinè muitinè ítélet (C-489/20, EU:C:2022:277) is, amelyben a Bíróság megtagadta, hogy az Unió Vámkódex 124. cikke (1) bekezdésének e) pontját *mutatis mutandis* alkalmazza a behozatali héára.
- 25 A Bíróság először megismétli a Dansk Transport og Logistik ítéletből és a Harry Winston ítéletből ismert megfogalmazást, miszerint a behozatali héa és a vám alapvetően „összehasonlítható”, és hogy hasonlóság áll fenn, amelyet megerősít a 2006/112 irányelv 71. cikke (1) bekezdésének második albekezdése (2022. április 7-i Kauno teritorinè muitinè ítélet, C-489/20, EU:C:2022:277, 47. pont). A Bíróság azonban – a Dansk Transport og Logistik ítélet 98. pontjában foglaltaktól eltérően – nem vonatkoztatja a hasonlóságot a behozatalihéa-tartozás megszűnésére is. Ellenkezőleg, megállapítja, hogy a héairányelv nem szabályozza a csempészett árukra vonatkozó vámtartozásnak a 952/2013 rendelet 124. cikke (1) bekezdésének e) pontja szerinti okokból történő megszűnését (2022. április 7-i Kauno teritorinè muitinè ítélet, C-489/20, EU:C:2022:277, 49. pont).
- 26 Még ha a jelen ügyben nem a vámjogi megszűnési okok, hanem a vámjogi joghatósági szabályok behozatali héára történő *mutatis mutandis* alkalmazásáról van is szó, a kérdést előterjesztő bíróság úgy értelmezi a 2022. április 7-i Kauno teritorinè muitinè ítéletet (C-489/20, EU:C:2022:277), hogy a 2006/112 irányelv 71. cikke (1) bekezdésének második albekezdése nem értelmezhető a vámjogszabályokra való átfogó utalásként. Csak így magyarázható meg, hogy a Bíróság hivatkozik e szabályra, és megjelöli annak a vám- és héa alapjául szolgáló tényállás megvalósulására gyakorolt következményeit, hogy aztán joghézagot azonosítson a héairányelvben a héatartozás megszűnése tekintetében.
- 27 A kérdést előterjesztő bíróságban végül felmerül a kérdés, hogy kimerítő jellegű-e a 2006/112 irányelvben foglalt joghatósági szabály. Ha ugyanis a Bíróság egyetért ezen irányelv 71. cikke (1) bekezdése második albekezdésének szűk értelmezésével, ez a kérdést előterjesztő bíróság véleménye szerint nem jelenti

automatikusan azt, hogy Németország az uniós jog alapján nem alkalmazhatja *mutatis mutandis* a Vámkódex 215. cikkének (4) bekezdését a behozatali héára. Kérdéses ugyanis, hogy az említett irányelv 71. cikke (1) bekezdésének második albekezdése előírja-e a Vámkódex 215. cikke (4) bekezdésének *mutatis mutandis* alkalmazását. Más kérdés, hogy megtiltja-e ezt, mert kimerítő jellegűnek kell tekinteni. Ezt értelmezés útján kell megállapítani.

- 28 Az import teljesítési helyét a 2006/112 irányelv 60. és 61. cikke szabályozza. Az a körülmény, hogy külön-külön kell vizsgálni a vámok és a héa kivetésére vonatkozó joghatóságot (2010. április 29-i Dansk Transport og Logistik ítélet, C-230/08, EU:C:2010:231, 102. pont), amellet szólhat, hogy a 60. és 61. cikk kimerítő jellegű.
- 29 A Bíróság ítélkezési gyakorlatából (2016. június 2-i Eurogate Distribution ítélet, C-226/14 és C-228/14, EU:C:2016:405; 2019. július 10-i Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung ítélet, C-26/18, EU:C:2019:579) mindazonáltal ettől eltérő értelmezés is levezethető lehet. Ugyanúgy, mint az említett eljárásokban, a jelen ügyben is a vámjogszabályok megsértésének héajogi következményeiről és arról a kérdéstről van szó, hogy melyik tagállam rendelkezik joghatósággal a behozatali héa beszedésére. A kérdést előterjesztő bírósági tanács úgy értelmezi az említett ítéleteket, hogy a héairányelv nem szabályozza kimerítően a vámjogszabályok megsértésének héajogi következményeit. Így lehetséges volt a Bíróság számára, hogy ezekben az esetekben a héajogi importot az adóztatandó tényállás íratlan elemétől, nevezetesen az uniós gazdasági körforgásba való bekerüléstől tegye függővé.
- 30 Ennek fényében elképzelhető, hogy a 2006/112/EK irányelv a behozatali héa beszedésének egyéb szempontjai tekintetében sem tekintendő kimerítő jellegűnek, amennyiben a behozatali héa a vámjogszabályok megsértésével összefüggésben keletkezik. A 2006/112 irányelv 60. cikkének szövege teret enged ennek. A Vámkódex 215. cikkének a behozatali héára *mutatis mutandis* alkalmazandó (4) bekezdése nem állapít meg a 2006/112 irányelv 60. cikkével ellentétes teljesítési helyet a termékimport tekintetében, hanem csupán – a héa hatékony beszedése céljából 5000 eurós értékhatárig – azt a fikciót állítja fel, hogy valamely más tagállam rendelkezik joghatósággal a héa beszedésére vonatkozóan.
- 31 A joghatóságnak a Vámkódex 215. cikkének (4) bekezdése által *mutatis mutandis* előidézett áthelyeződése mindazonáltal ellentétes lehet a héa tekintetében alkalmazandó területiség elvével. Ugyanis a területi adóztatás elve szerint a bevételek a végső fogyasztás helye szerinti tagállamot illetik (2007. szeptember 27-i Collée ítélet, C-146/05, EU:C:2007:549, 37. pont). Igaz ugyan, hogy a jelen esetben a felperes a cigarettákat lengyelországi megvásárlásukat követően továbbértékesítette egy németországi vevőnek. Mivel azonban azokat Lengyelországban kínálták általános jelleggel eladásra, azok ott kerültek be a gazdasági körforgásba.

- 32 E tekintetben a héa különbözik a vámtól, amelynek esetében az Unión belül nem játszik szerepet a területiség elve. Attól függetlenül ugyanis, hogy melyik tagállamban szedik be a vámokat, azok az Uniót illetik meg. A vámok esetében ezért a hatékony beszedésen van a hangsúly, amely a Vámkódex 215. cikkének (4) bekezdése révén valósul meg.

MUNKADOKUMENTUM