

**C-230/20. sz. ügy****Az előzetes döntéshozatal iránti kérelemről a Bíróság eljárási szabályzata  
98. cikkének (1) bekezdése alapján készített összefoglalás****A benyújtás napja:**

2020. június 3.

**A kérdést előterjesztő bíróság:**

Augstākā tiesa (Senāts) (Lettország)

**Az előzetes döntéshozatalra utaló határozat kelte:**

2020. június 2.

**Fellebbező:**

AAS „BTA Baltic Insurance Company”

**Ellenérdekű fél:**

Valsts ieņēmumu dienests

**Az alapjogvita tárgya**

Az adóhatóság azon határozatának megsemmisítése iránt benyújtott kereset, amely a kezessel szembeni [vám]tartozás végrehajtására vonatkozik.

**Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgya és jogalapja**

Az EUMSZ 267. cikk alapján a kérdést előterjesztő bíróság a 2913/92 rendelet 221. cikke (3) bekezdésének értelmezését kéri annak tisztázása céljából, hogy a kezest tág értelemben vett adósnak kell-e tekinteni, és – ebből következően – az adós esetén irányadó határidők alkalmazandók-e a kezes tekintetében is. Amennyiben nem ez a helyzet, [az a kérdés merül fel], hogy a kezes a határozat végrehajtása vagy a tartozás végrehajtása alá vont személynek, vagy a végrehajtással érintett személynek tekintendő-e, amely személyre – ennél fogva – a végrehajtás területén fennálló, többek között a határidőkre vonatkozó tagállami jogszabályokat kell alkalmazni. Amennyiben a kezes nem minősül adósnak, sem határozat végrehajtása alá vont személynek, vagy végrehajtással érintett személynek, a kérdést előterjesztő bíróság azt kérdezi, hogy a kezes tekintetében

is figyelembe kell-e venni a jogbiztonság elvéből eredő azon követelményt, miszerint valamely észszerű elévülési időt tiszteletben kell tartani.

### **Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések**

1. Úgy kell-e érteni, hogy a kezes, akire a 2000. november 16-i 2700/2000/EK európai parlamenti és tanácsi rendelettel módosított, a Közösségi Vámkódex létrehozásáról szóló, 1992. október 12-i 2913/92/EGK tanácsi rendelet 195. cikke vonatkozik, az [ugyanezen] rendelet 221. cikkének (3) bekezdése értelmében vett adósnak minősül, és ennél fogva tekintetében a hivatkozott 221. cikk (3) bekezdésében megállapított határidőt kell alkalmazni?

2. Ha az első kérdésre nemleges választ kell adni, úgy lehet-e tekinteni, hogy a kezes a hivatkozott rendelet 232. cikke (1) bekezdésének a) pontja alapján a határozat végrehajtása vagy a tartozás végrehajtása alá vont személy, illetve a végrehajtással érintett személy, és ebből következően a szóban forgó kezesre a végrehajtás területén fennálló, többek között, a határidőkre vonatkozó tagállami jogszabályokat kell alkalmazni?

3. Ha az alkalmazandó uniós szabályok alapján a kezes nem minősül a rendelet 221. cikkének (3) bekezdése értelmében vett adósnak, sem a határozat végrehajtása alá vont személynek vagy a végrehajtással érintett személynek, alkalmazható-e a kezes tekintetében a jogbiztonság elvéből eredő azon követelmény, miszerint be kell tartani egy észszerű elévülési időt?

### **A hivatkozott uniós jogi rendelkezések**

A 2000. november 16-i 2700/2000/EK európai parlamenti és tanácsi rendelettel módosított, a Közösségi Vámkódex létrehozásáról szóló, 1992. október 12-i 2913/92/EGK tanácsi rendelet: 1. cikk, 4. cikk (12) bekezdése, 195. cikk (1) bekezdése, 221., 222. cikk és 232. cikk (1) bekezdésének a) pontja.

### **A hivatkozott nemzeti jogi rendelkezések**

Likuma „Par nodokliem un nodevām” (az adókról és illetékekről szóló törvény): 23. cikk (1) és (2) bekezdése és 26. cikk (8) bekezdése.

Muitas likuma (2016. július 5-ig hatályos [vám törvény]): 12. cikk (1) bekezdése és 26. cikk (1) bekezdése.

Administratīvā procesa likuma (a közigazgatási eljárásról szóló törvény): 64. cikk és 360. cikk (4) bekezdése.

Ministru kabineta 2011.gada 6.septembra noteikumu Nr. 691 „Noteikumi par nodokļu parāda galvojumu preču muižošanai” ([az áruk vámkezelésekor keletkező vámkövetelésre irányuló biztosítéknyújtásra vonatkozó rendelkezésekről szóló,

2011. szeptember 6-i 691. sz. minisztertanácsi rendelet], amelyet 2017. augusztus 2-án hatályon kívül helyeztek): 2., 18., 19., 21., 46. cikk és 53. cikk 2. bekezdése.

## **Az Európai Unió Bíróságának ítélezési gyakorlata**

### **A Bíróság ítéletei**

- 2008. május 8-i Ecotrade ítélet, C-95/07 és C-96/07 (EU:C:2008:267), 48. pont (észszerű határidő);
- 2010. január 21-i Alstom Power Hydro ítélet, C-472/08 (EU:C:2010:32), 16. pont (az adóalany adójogi helyzetének meghatározhatatlan ideig való vitathatóságának tilalmáról), 21. pont (észszerű határidő);
- 2015. december 10-i Veloserviss ítélet, C-427/14 (EU:C:2015:803) (elévülés), 30. pont (jogbiztonság), 31. pont (az adóalany adójogi helyzetének meghatározhatatlan ideig való vitathatóságának tilalmáról);
- 2012. június 21-i Elsacom ítélet, C-294/11 (EU:C:2012:382), 29. pont (az adóalany adójogi helyzetének meghatározhatatlan ideig való vitathatóságának tilalmáról);
- 2010. december 22-i ASTIC ítélet, C-488/09 (EU:C:2010:820), 41. pont (határidő, amelynek lejárta után az adóssal már nem lehet közölni a vámtartozás összegét);
- 2017. november 22-i AEBTRI ítélet, C-224/16 (EU:C:2017:880), 97. és 105. pont (az „adós” fogalma);
- 2017. január 25-i Ultra-Brag ítélet, C-679/15 (EU:C:2017:40), 22. pont (az „adós” fogalma);
- 2011. november 17-i Jestel ítélet, C-454/10 (EU:C:2011:752), 12. pont (az „adós” fogalma);
- 2010. április 15-i Barth ítélet, C-542/08 (EU:C:2010:193), 28. pont (észszerű elévülési idő);
- 2012. június 14-i CIVAD ítélet, C-533/10 (EU:C:2012:347), 23. pont (észszerű elévülési idő).

### **A tényállás és az alapeljárás rövid bemutatása**

- 1 A fellebbező „BTA Baltic Insurance Company” biztosítótársaság (korábban: „InterRisk Vienna Insurance Group”) általános biztosítékot nyújtott a SIA „H9L” számára, amely alapján 2012. április 5. és 2013. április 4. között érvényes általánosgarancia-kötvényt állított ki.

- 2 2013. február 11-én a SIA „H9L” raktárában végzett vámellenőrzés során a Valsts ieņēmumu dienests (nemzeti adóhatóság, Lettország; a továbbiakban: VID) megállapította, hogy a vámraktározási eljárás okán bejelentett áruk nem voltak fellelhetők a raktárban. Ezért a VID 2013. április 8-i határozatával megállapította a SIA „H9L” által fizetendő behozatali vámot.
- 3 Mivel e határozatot – annak vitatását követően – ugyanezen hatóság helyben hagyta, de azt nem hajtották végre, a VID az adóhátralék behajtása iránt végrehajtást indított.
- 4 2016. szeptember 27-én a bírósági végrehajtó végrehajtás nélkül visszaküldte a beszedési határozatokat a VID számára, miután egy meghosszabbított időszakon keresztül is eredménytelen volt a végrehajtás a főadóssal szemben. Ezért 2017. május 12-én a VID a fellebbezővel, mint kezessel szemben indított eljárást a SIA „H9L” adótartozás követelése céljából.
- 5 A fellebbező megtámadta a fizetési felszólítást a felettes szervnél, de a VID 2017. június 16-i határozatával elutasította a kérelmet.
- 6 Ezt követően a fellebbező ez utóbbi határozat ellen keresetet indított az Administratīvā rajona tiesā (körzeti közigazgatási bíróság, Lettország) előtt, amely helyt adott a kereseti kérelmének.
- 7 Ezzel szemben a fellebbezést elbíráló Administratīvā apgabaltiesa (regionális közigazgatási bíróság, Lettország) 2018. december 28-i ítéletében elutasította a [jelen ügyben] fellebbező kérelmét.
- 8 Az Administratīvā apgabaltiesa (regionális közigazgatási bíróság) megállapította, hogy a jogvitában [a felek] nem vitatták, hogy a SIA „H9L” tartozása a fellebbező által kibocsátott kötvény érvényességi ideje alatt keletkezett. A 691. sz. minisztertanácsi rendelet 22. cikke alapján a kezes köteles az adótartozást az [ugyanezen rendelet] 24. cikkének 1. bekezdésében megállapított 10 napos határidőn belül megfizetni.
- 9 [Az említett bíróság szerint] a nemzeti szabályozásban az adótartozás megfizetésére, az adósnak címzett fizetési felszólításra és a tartozás adóssal szembeni végrehajtására előírt határidők az adósra, nem pedig a kezesre vonatkoznak, aki nem minősül a Vámkódex, az adókról és illetékekről szóló törvény, illetve a vámtörvény értelmében vett adósnak.
- 10 [Az Administratīvā apgabaltiesa (regionális közigazgatási bíróság) véleménye szerint], a VID a nemzeti szabályozásban a végrehajtás lefolytatására irányadó eljárási rendet alkalmazta, és először az adós ellen lépett fel, illetve miután bebizonyosodott, hogy az adósnál a tartozás nem hajtható végre, a kezes ellen indított eljárást. Hasonlóképpen, a nemzeti szabályozás alapján a kezessel szemben kizárólag az importvámok miatt keletkezett főtartozás összegét követelte.

- 11 [A szóban forgó bíróság megjegyezte, hogy] az adótartozás ellenőrzésekor sem volt, és jelenleg sincs olyan határidőt megállapító jogszabály, amelyen belül a kezessel szemben követelni lehetne az adótartozás megfizetését.
- 12 [Véleménye szerint] a VID mégis megfelelően járt el oly módon, hogy hét hónappal a tartozás végrehajtásának megghiúsulására vonatkozó információ tudomására jutását követően a kezestől kérte a SIA „H9L” tartozás megfizetését.
- 13 A fellebbező felülvizsgálati kérelmet nyújtott be a kérdést előterjesztő bírósághoz.

### **Az alapeljárás feleinek főbb érvei**

- 14 A fellebbező szerint nem tekinthető észszerűnek a vámtartozást megállapító közigazgatási aktus elfogadásától számított négy évet meghaladó határidő. Továbbá, véleménye szerint nincs jelentősége annak, hogy a VID (sikertelenül) megpróbálta végrehajtani a tartozást a SIA „H9L-lel” szemben.
- 15 Azzal érvel, hogy az Administratīvā apgabaltiesa (regionális közigazgatási bíróság) alkalmazhatta volna a közigazgatási eljárásról szóló törvényben a vámtörvény 221. cikkének (3) bekezdésében megállapított általános határidőket, vagy a más jogterületekkel fennálló analógia útján alkalmazható hároméves határidőt (biztosítási esemény bejelentése, kereskedelmi ügyletekből származó követelések).
- 16 A fellebbező azt sem érti, hogy miért nem lehetne vele szemben a jogbiztonság elvéből eredő, és a Senāts (legfelsőbb bíróság, Lettország) ítélkezési gyakorlata által is elismert, valamely észszerű határidő betartására irányuló követelményt, valamint a gondos ügyintézés elvét alkalmazni.
- 17 A fellebbező e tekintetben az Európai Unió Bíróságának az észszerű határidő fogalmára és az elévülésre vonatkozó ítélkezési gyakorlatára hivatkozik és kiemeli, hogy a Bíróság megállapította, hogy az adóalany adójogi helyzete nem lehet meghatározhatatlan ideig vitatható.
- 18 A fellebbező szerint az [Administratīvā] apgabaltiesa (regionális közigazgatási bíróság) ítéletében a jogi szabályok alkalmazásával és értelmezésével kapcsolatban kifejtett megközelítés ellentétes a Bíróság megállapításaival, és ezért azt kéri, hogy a kezes esetén az elévülési idővel kapcsolatban több kérdést terjesszenek előzetes döntéshozatal céljából a szóban forgó bíróság elé.

### **Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem indoklásának rövid ismertetése**

- 19 Az adókról és illetékekről szóló törvény 23. cikkének (1) bekezdésében foglalt rendelkezés értelmében az adóhatóság az adóellenőrzést követően az adószabályok alapján megállapítja vagy pontosítja az adatbejelentések és az adóbevallások kötelező részében feltüntetendő összeget, az adóköteles jövedelmet

(vagy a veszteségeket) és az adó (vagy illeték) megfizetési módját, továbbá bírságot vet ki a szabályozás szerinti fizetési határidő lejártát követő három éven belül. Az idézett törvény 26. cikkének (8) bekezdése értelmében pedig az adóhátralék beszedésére vonatkozó határozatot annak elfogadásától számított három éven belül végre kell hajtani. E határozat végrehajtásának elévülési ideje a közigazgatási eljárásról szóló törvény 360. cikkének (4) bekezdése értelmében három év. A vámtörvény megállapítja, hogy az adóhatóságoknak biztosítékot kell követelniük azon esetekben, amelyekben vámtartozás keletkezik vagy keletkezhet.

- 20 A Senāts (legfelsőbb bíróság) e tekintetben rámutat, hogy azt kell eldönteni, hogy indokolt-e a felperessel szemben követelni az általa biztosított vámtartozás megfizetését. Ennek érdekében fontos annak tisztázása, hogy a vámtartozásoknak be kell-e tartaniuk egy meghatározott határidőt a tartozás megfizetésének a kezessel szemben való követelését illetően.
- 21 Az adó fizetésére kötelezett személy és az állam közötti jogviszonyok egyértelműen szabályozottak, különösen azon határidőkkel kapcsolatban, amelyekben belül az állam az adós vagy a főadós ellen felléphet. Ezzel szemben a jogszabályokban *expressis verbis* nem szerepel a tartozás megfizetésének a kezessel szemben történő követelésére irányadó határidő. A Senāts (legfelsőbb bíróság) e tekintetben megjegyzi, hogy a Bíróság az ítélezési gyakorlatában (Veloserviss [ítélet]) elismeri az uniós jogrend részét képező jogbiztonság elvét, amely alapján az adóalany adójogi helyzete meghatározhatatlan ideig nem vitatható (30. pont).
- 22 A Senāts (legfelsőbb bíróság) megállapítja, hogy – ahogyan azt a Bíróság kiemelte – a Vámkódex 221. cikkének (3) bekezdése azon határidőt írja elő, amelynek lejárta után az adóssal már nem lehet közölni a vámtartozás összegét (Astic [ítélet], 41. pont). A Senātnak (legfelsőbb bíróság) kétségei vannak azzal kapcsolatban, hogy a jelen ügyben kizárt-e a hivatkozott rendelkezés alkalmazása, és úgy véli, hogy az sem tisztázott egyértelműen, hogy a jogalanyok mely típusára vonatkozik e szabály, illetve az kiterjed-e a kezesre is.
- 23 Az „adós” fogalmával kapcsolatban a Senāts (legfelsőbb bíróság) megállapítja, hogy a Vámkódex 4. cikkének 12. pontja alapján adósnak minősül a vámtartozás megfizetésére köteles bármely személy. Az ítélezési gyakorlatnak megfelelően adós lehet bármely olyan személy, akinek tudomása volt vagy tudomása kellett, hogy legyen arról, hogy a vámjogszabályokban meghatározott valamely kötelezettség nem teljesült, vagy a teljesítésre kötelezett személy nevében járt el, vagy olyan tevékenységekben vett részt, amelyek az előírt kötelezettségek megszegését eredményezték (AEBTRI [ítélet], 97. és 105. pont, és Ultra-Brag [ítélet], 22. pont). Mindenesetre adósnak minősülhet valamely vámeljárásban részt vevő személy. Továbbá, noha a Bíróság kimondta, hogy az „adós” tág és ugyanakkor teljes körű fogalomnak minősül (AEBTRI [ítélet], 95. pont; Jestel [ítélet], 12. pont), a Senāts (legfelsőbb bíróság) kétségbe vonja, hogy a kezes a fent hivatkozott klasszikus jelentése szerinti adósnak minősülhet, mivel az említett kezest minden egyes konkrét esetben bevonják a jogvitába, ha a vámjogszabályok

megsértését állapították meg, a tartozást lehetetlen volt a főadóssal szemben végrehajtani és a meg nem fizetett adót igazolt ok hiányában be kell szedni.

- 24 A lett jog értelmében a kezes jogállásával rendelkező személy akkor avatkozhat be az adózó és a VID között fennálló konkrét [adózási] jogviszonyokba, ha már adótartozás keletkezett, illetve akkor, és kizárólag a jövőben kialakulandó jogviszonyokba, ha még csak az adótartozás keletkezésének lehetősége áll fent. Következésképpen, a második esetben, némi bizonytalanság van a kezesnek az adózó és az adóhatóság közötti jogviszonyokban betöltött szerepét illetően. Ezenkívül, a jelen ügyben az adóhatóság csak akkor tájékoztatta a kezeset a keletkezett tartozásokról, amikor már bizonyos időszakon keresztül végrehajtási cselekményeket foganatosított.
- 25 A Senāts (legfelsőbb bíróság) az adóhatóság cselekményeinek jogszerűségét is kétségbe vonja, mivel nem egyértelmű, hogy a kezes, ha akkor avatkozik be az adóalany és az adóhatóság közötti jogviszonyokba, amikor azok keletkezése még csak egy lehetőség, a Vámkódex 221. cikkének (3) bekezdése értelmében vett adósnak kell-e minősíteni, vagy más független jogalanynak.
- 26 A 691. sz. minisztertanácsi rendelet 21. cikke elismeri a kezes azon jogát, hogy a VID-től azt kérje, hogy nyújtson számára tájékoztatást a biztosíték végrehajtásának viszonylatában felelős személy által végzett vagy elmulasztott különböző konkrét cselekményekről, az adótartozásra vonatkozó [információt] is beleértve. Ennélfogva a kezesnek rendelkezik bizonyos lehetőséggel arra, hogy maga ellenőrizze a helyzetet az általa nyújtott biztosítékok tekintetében. Nem világos azonban, hogy e lehetőség elegendő-e a (határidővel kapcsolatos) bizonytalanság igazolására a biztosítékokkal kapcsolatos jogviszonyokban.
- 27 Hasonlóképpen, a Vámkódex 195. cikkének első bekezdése alapján a kezes írásban kötelezettséget vállal arra, hogy az adóssal egyetemleges felelősége alapján megfizeti a megfizetendő vámtartozás biztosított összegét. Következésképpen, [ugyanezen Vámkódex] 221. cikkének (3) bekezdése szerint, a kezes adósnak minősülhet, és ezáltal azon jogalanyok körébe tartozik, akikkel az említett 221. cikk (3) bekezdése alapján három éven belül közölni kell a vámtartozás összegét.
- 28 Mivel a Vámkódex nem határozza meg pontosan a továbbiakban követendő végrehajtási eljárást, ezért azt az egyes tagállamoknak kell szabályozniuk. Mindazonáltal a Bíróság ítélezési gyakorlata értelmében a tagállami jogszabályoknak meg kell felelniük az uniós jognak, a jelen esetben a Vámkódexnek (Veloserviss [ítélet], 19. pont). Más szóval, tiszteletben kell tartaniuk a jogbiztonság elvét, konkrétan, észszerű elévülési időt [kell előírniuk] (Bart [ítélet], 28. pont, CIVAD [ítélet], 23. pont [és] Veloserviss [ítélet], 32. pont). Ez a lett jog szerint hároméves határidőt jelent (a közigazgatási eljárásról szóló törvény 360. cikkének (4) bekezdése; az adókról és illetékekről szóló törvény 26. cikkének (8) bekezdése).

- 29 Bár nyilvánvaló, hogy az adótartozás végrehajtása során az adóhatóságnak be kell tartania bizonyos határidőket, mivel nem állhat elő olyan helyzet, amelyben egyáltalán nem állapítanak meg semmilyen határidőt, nincs egyértelmű válasz arra a kérdésre, hogy az említett határidők a kezesre is alkalmazandók-e. A jelen kérelem elbírálásához tisztázni kell a kezes szerepét az adózó és az adóhatóság közötti kötelező vámjogi kapcsolatban a tartozás végrehajtásának szakaszában. Következésképpen a Senātsnak (legfelsőbb bíróság) kétségei vannak az európai uniós jog értelmezését illetően. Ha az első kérdésre igenlő választ kell adni, a kezesre a végrehajtási szakaszban vonatkozó határidővel kapcsolatos kérdés feleslegessé válik. Ellenben, ha az első kérdésre nemleges választ kellene adni, azt kellene tisztázni, hogy a kezeset – annak ellenére, hogy nem volt a tartozást megállapító határozat címzettje és [az e határozat] által közvetlenül érintett személy – úgy kell-e tekinteni, mint (az [adómegállapító] határozat végrehajtásával [kapcsolatos]) tartozás végrehajtására vonatkozó határozat címzettjét, vagy [az e határozat] által érintett személyt, és következésképpen, a kezesre a tagállamoknak a – többek között – a határidőkre vonatkozó végrehajtási szabályait kell-e alkalmazni. Ha egyik megoldás sem egyeztethető össze az uniós joggal, azt kell tisztázni, hogy lehetőség van-e a jogbiztonság elvéből eredő azon követelmény megállapítására, hogy tiszteletben kell tartani egy észszerű, minden egyes esetben a bíróság által megfelelő módon meghatározott elévülési időt.