

JULIANE KOKOTT

FŐTANÁCSNOK INDÍTVÁNYA

Az ismertetés napja: 2009. április 23.¹

I – Bevezetés

1. Jelen előzetes döntéshozatal iránti kérelmével a Hoge Raad der Nederlanden a vámmentességek közösségi rendszerének létrehozásáról szóló, 1983. március 28-i 918/83/EGK tanácsi rendelet² 27. cikkének értelmezését kéri, amely vámmentességet ír elő azon küldemények tekintetében, melyeket a címzett részére levél vagy postai csomag formájában adnak fel [helyesen: melyeket a Közösségen belüli címzett részére harmadik országból adnak fel] és elhanyagolható értékű árukat tartalmaznak. A kérdés lényegében az, hogy e mentesség vonatkozik-e, és ha igen, milyen feltételekkel, az olyan egyedi csomagok sokasága alkotta küldeményre és az e küldemény vonatkozásában tett vámáru-nyilatkozatra, amelyek minden esetben csak külön-külön tekinthetők a rendelkezésben előírt értékhatár alatti küldeményeknek.

1 – Eredeti nyelv: német.

2 – HL L 105., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 2. fejezet, 1. kötet, 419. o.; módosította a vámmentességek közösségi rendszerének létrehozásáról szóló 918/83/EGK rendelet módosításáról szóló, 1991. november 7-i 3357/91/EGK tanácsi rendelet (HL L 318., 3. o.; magyar nyelvű különkiadás 2. fejezet, 4. kötet, 236. o.) (a továbbiakban: 918/83 rendelet vagy rendelet).

II – Jogi háttér

2. A 918/83 rendelet³ 27. cikkének eredeti változata a következőképpen rendelkezett:

„A 28. cikktől függően, [helyesen: a 28. cikk sérelme nélkül] bármely küldemény, melyet a címzett részére levél vagy postai csomag formájában adnak fel, és 10 ECU-t⁴ meg nem haladó összértékű árucikkeket tartalmaz, importvámoktól mentesen hozható be.”

3. A 2287/83/EGK rendelet⁵ a 918/83 rendelet 27. cikke szerinti vámmentesség engedé-

3 – A 2. lágjegyzetben hivatkozott 918/83 rendelet.

4 – Az euró bevezetésével kapcsolatos egyes rendelkezésekről szóló, 1997. június 17-i 1103/97/ÉK tanácsi rendelet (HL L 162., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 10. fejezet, 1. kötet, 81. o.) úgy rendelkezik, hogy az ECU-re való minden hivatkozást – 1 euró = 1 ECU árfolyamon – az euróra való hivatkozás vált fel. A továbbiakban ezért – a szó szerinti idézetek kivéve – az „ECU”-t „euró”-val helyettesítem. Lásd a C-294/02. sz., Bizottság kontra AMI Semiconductor Belgium és társai ügyben 2005. március 17-én hozott ítélet (EBHT 2005., I-2175. o.) 32. pontját is.

5 – A vámmentességek közösségi rendszerének létrehozásáról szóló 918/83/EGK tanácsi rendelet 127. cikkének végrehajtásáról szóló, 1983. június 29-i 2287/83/EGK bizottsági rendelet (HL L 220., 12. o.).

lyezése tekintetében egy további feltételt állított fel. A következőképpen rendelkezett:

országból feladott – küldemények vámmentessége engedélyezhető.”

„A 918/83/EGK rendelet 27. cikke szerinti vámmentesség csak azokra a küldeményekre vonatkozik, amelyeket levél vagy postai csomag formájában és a Közösségen belüli természetes vagy jogi személy részére közvetlenül harmadik országból adnak fel.”

4. E módosítás indokaként a 2287/83 rendelet harmadik és negyedik preambulumbekézése a következőket említi:

„Mivel elkerülendő, hogy gazdasági társaságok e rendelkezést kifejezetten e célra rendelt tevékenységek létrehozása vagy meglévő tevékenységek mesterséges áthelyezése révén vegyék igénybe, és így versenytorzulásokat okozzanak a közös piacon; e torzulások elkerülése érdekében indokoltnak tűnik az előbb említett – szabad forgalomba bocsátásuk előtt egy másik vámeljárást alá vont – küldemények kizárása az importvám alóli mentesség alól; ezért csak a szóban forgó – a Közösségen belüli természetes vagy jogi személy részére közvetlenül harmadik

5. A 3357/91/EGK rendelet⁶ megszüntette a 918/83 rendelet 27. cikke által a postai úton történő feladás tekintetében megállapított korlátozást.

6. A 3357/91 rendelet első preambulumbekézése e módosítással kapcsolatban a következőket fejtette ki:

„mivel a legutóbb a 4235/88/EGK rendelettel módosított, a vámmentességek közösségi rendszerének létrehozásáról szóló, 1983. március 28-i 918/83/EGK tanácsi rendelet 27. cikkében a közigazgatási eljárások egyszerűsítését előíró rendelkezéseket, ha azok hatályba lépnek [helyesen: hogy azok hatékonyan érvényesülhessenek], minden elhanyagolható értékű árut tartalmazó szállítmány behozatala esetén alkalmazni kell;”

6 – A 2. lábjegyzetben hivatkozott 3357/91 rendelet.

7. A 3357/91 rendelettel módosított 918/83 rendelet 27. cikke jelenleg tehát így rendelkezik:

„A 28. cikktől függően bármely küldemény, melyet a címzett részére levél vagy postai csomag formájában adnak fel és elhanyagolható értékű árukat tartalmaz, importvámoktól mentesen hozható be [helyesen: a 28. cikk sérelme nélkül bármely küldemény, melyet a Közösségen belüli címzett részére közvetlenül harmadik országból adnak fel és elhanyagolható értékű árukat tartalmaz, importvámoktól mentesen hozható be].

»Elhanyagolható értékű áru« olyan tényleges belső értéket képviselő árut jelent, amelynek értéke szállítmányonként nem haladja meg a 22 ECU összértéket [helyesen: olyan árut jelent, amelynek értéke szállítmányonként nem haladja meg összesen a 22 eurót].”

8. A 918/83 rendelet 28. cikke bizonyos típusú árukat kiemeli a vámmentesség köréből.

III – Tényállás, előzetes döntéshozatal iránti kérelem és a Bíróság előtti eljárás

9. Az alapeljárás tárgya a Har Vaessen Douane Service BV vámügynök társasággal (a továbbiakban: Har Vaessen) szemben hozott adómegállapító határozat jogszerűsége.

10. A holland eljárás az előzetes döntéshozatal iránti kérelemben előadottak és a felek nyilatkozatai alapján alapvetően az alábbiak szerint folyt le.

11. A Har Vaessen a hollandiai székhelyű holland ECS Media BV (a továbbiakban: ECS) megbízásából az 1998. november 12. és 1999. október 28. közötti időszakban kompaktlemezek, kazetták és videoszalagok szabad forgalomba bocsátása céljából vámáru-nyilatkozatokat nyújtott be. Ezen árukat az ECS holland anyavállalatának, az ECI voor Boeken en Platen BV-nek (a továbbiakban: ECI) az egyéni ügyfelei rendelték meg az ECI-től. Az ECI és leányvállalata, az ECS között fennálló megállapodás értelmében az ECI e megrendeléseket az ECS-re ruházta át, amely a megrendelt árukat egy Svájcban található elosztóközpontból szállítja ki az ügyfeleknek.

12. Az árukat az ECS Svájcban készítette elő a szállítmányozásra. Ennek során az egyes ügyfelek által megrendelt árukat az adott ügyfélnek címzett külön-külön csomagokba csomagolták. A csomaghoz az ECI nevére kiállított fizetési utalványt mellékeltek, amelyvel az ügyfél átvétel után fizethet. A fizetési utalványon az áru ára mellett külön szerepel egy összeg a szállítási költségekre.

13. Az egyes csomagokat ezt követően a Har Vaessen összesítve a PTT Post BV (a továbbiakban: PTT) egyik hollandiai elosztóközpontjába szállította. Ebből az elosztóközpontból szállította ki végül a PTT az egyes csomagokat az ECI egyéni ügyfeleinek.

Vaessen összesen 4 468 110,70 NLG összegű forgalmi adó megfizetésére is felszólította.

14. A nyilatkozattal a Har Vaessen a 918/83 rendelet 27. cikke szerinti vámmentességet kérte, amelynek értelmében a 22 eurót meg nem haladó értékű árukat tartalmazó küldemények mentesek a vám alól. A formanyomtatvány⁷ 8. rovatában címzettként a PTT került megjelölésre, a 9. rovatban a pénzügyi felelősséget viselőként az ECS és a 15. rovatban feladó/kiviteli orszádként Svájc. A formanyomtatványokhoz csatolták azon magánszemélyek jegyzékét, akik az egyes csomagok címzettjei voltak, valamint a nekik kiszámlázott ellenértéket. Az nem vitatott, hogy az egyes csomagokban található áruk értéke a 22 eurót nem haladta meg.

16. A sikertelen panaszt követően a Har Vaessen keresetet nyújtott be e határozat ellen. A Gerechthof Amsterdam a forgalmi adót megállapító határozatokat hatályon kívül helyezte, a vámokra vonatkozó keresetet azonban mint megalapozatlant elutasította.

17. A Har Vaessen ezen ítélet ellen jogorvoslati kérelmet nyújtott be a Hoge Raad előtt. 2007. december 7-i határozatával a Hoge Raad az eljárását felfüggesztette, és az alábbi két kérdést terjesztette a Bíróság elé előzetes döntéshozatalra:

15. A Har Vaessen által kért vámmentességet a holland hatóságok megtagadták. Az 1999. december 29-i határozatban felszólították a Har Vaessen, hogy a szállított árukért fizessen meg összesen 436 907,60 NLG összegű vámot. Ezenfelül a határozat a Har

„1) Úgy kell-e értelmezni a 918/83 rendelet 27. cikkének a 3357/91/EGK rendelettel módosított szövegét, hogy az e cikkben foglalt mentességre hivatkozni lehet olyan áruküldemények esetén, amelyek önmagukban tekintve ugyan elhanyagolható értékkel bírnak, azonban csoportos küldeményként kerülnek feladásra, ahol az így feladott áruk összértéke meghaladja a 27. cikkben megállapított értékhatárt?

⁷ – A Közösségi Vámkódex létrehozásáról szóló 2454/93 rendelet 37. mellékletének II. címe.

2) Abból kell-e kiindulni az említett rendelet 27. cikkének alkalmazása során, hogy a »[Közösségen belüli] címzett részére [...] [harmadik országból] adnak fel« fordulat arra az esetre is kiterjed, amikor az áru a címzett részére történő feladás előtt ugyan harmadik országban található, a címzett szerződéses partnere azonban a Közösségben rendelkezik székhellyel?”

20. A 918/83 rendelet 27. cikke előírja, hogy „bármely küldemény, melyet a címzett részére levél vagy postai csomag formájában adnak fel, és elhanyagolható értékű árukat tartalmaz, importvámoktól mentesen hozható be [helyesen: bármely küldemény, melyet a Közösségen belüli címzett részére közvetlenül harmadik országból adnak fel és elhanyagolható értékű árukat tartalmaz, importvámoktól mentesen hozható be]”.

18. A Bíróság előtti eljárás során a Har Vaessen, a holland kormány, valamint az Európai Közösségek Bizottsága írásbeli és szóbeli észrevételeket terjesztettek elő.

21. A 27. cikkben foglalt mentességet tágan fogalmazták meg. A hely kritériumán túl nem határolja be sem a feladók, sem a címzettek körét. Következésképpen a 27. cikk szövege felöleli azon egyedi küldeményeket is, amelyeket más egyedi küldeményekkel együtt szállítanak és jelentenek be.

IV – Álláspont

A – Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett első kérdéstről

19. A kérdést előterjesztő bíróság első kérdésével lényegében azt kívánja megtudni, hogy a 918/83 rendelet 27. cikke szerinti vámmentesítést olyan egyedi küldemények összesített feladására és közös vámáru-nyilatkozatára is lehet-e alkalmazni, amelyek értéke egyenként nem haladja meg a 22 eurót, összességükben azonban átlépi ezt az értékhatárt.

22. Ugyanígy kétséges a kérdést előterjesztő bíróság számára az, hogy az alapeljárásban tárgyalthoz hasonló csomagküldési mód a mentesség körébe tartozik-e. A Bíróság előtti előzetes döntéshozatali eljárásban a felek e tekintetben két nézőpontot taglálnak.

23. Egyrészt felmerült a kérdés, hogy ki a „címzettje” az ilyen csoportos küldeménynek, azok-e, akik a csomagon feltüntetett végső címzettek, vagy pedig – miként a holland kormány előadja – a PTT, amely az összesített küldeményt megkapta az egyéni címzetteknek történő kiszállítás céljából.

24. Másrészt foglalkozni kell a kérdést előterjesztő bíróság azon ellenvetésével, hogy a mentesség értelméből és céljából alkalmazási területei egyfajta teleologikus szűkítésének kell-e következnie.

1. A címzett

25. A holland kormány nézőpontja szerint a küldemények címzettje a PTT. A szállítmányozó ugyanis a fuvarozás érdekében egyesített egyedi küldeményeket a határátlépést követően a PTT részére adta át, amelyet azzal bíztak meg, hogy ezeket az egyéni címzetteknek kiszállítsa. Ezért a PTT a 27. cikk értelmében vett Közösségen belüli címzett. Mivel a PTT olyan küldeményt kapott, amelynek az összértéke – mint az egyedi küldemények értékének az összege – messze meghaladja a 27. cikkben meghatározott értékhatárt, a szóban forgó mentesség nem alkalmazható.

26. Ezzel szemben a Bizottság nézőpontja szerint a 27. cikk értelmében vett címzettek jelen esetben az egyes csomagok egyéni címzettjei. A Bizottság tehát a kérdéses szállítmányt az egyes ügyfeleknek szánt különböző egyedi küldemények közös fuvarozásának, nem pedig a PTT-nek szánt küldeménynek tekinti, amely túllépné a 27. cikk szerinti értékhatárt. A Bizottság álláspontja

szerint a szóban forgóhoz hasonló helyzet a mentesség alkalmazási körébe tartozik.

27. A Bizottsággal egyet kell érteni abban, hogy a csomagok végső címzettjeit kell azok címzettjeinek tekinteni. A PTT csak közbenső állomás a logisztikai láncban, amely a szállítmányozó részére történő svájci átadással veszi kezdetét, és Hollandiában az egyes csomagok címzettjeinél, mint a 27. cikk értelmében vett címzetteknel végződik.

28. A csomagokat az ECS postai küldésre kész állapotban csomagolja be, és ellátja azokat az ügyfelek hollandiai címével. A csomagokat ezért minden további nélkül akár már a svájci postán is feladhatnák, és azokat kifelé egységes küldeményként elküldhetnék a holland címzetteknek. Ennek során azonban valószínűleg ugyanúgy a holland postán és így a szállítási lánc valamely további elemén keresztül teljesülne a végső kiszállítás a holland címzetteknek. Ebben az esetben teljesen távolinak tűnne a holland postáról mint a csomagok címzettjéről beszélni azért, mert az Hollandiában végrehajtja a kiszállítást a svájci posta részére.

29. Az azonban, hogy a csomagokat a svájci posta szállítja-e Hollandiába, ahol ezeket az ottani PTT szállítja ki a címzetteknek, vagy pedig a szállítási útvonal első szakaszát

egy szállítványozó veszi át, végeredményben nem befolyásolhatja az arra a kérdésre adandó választ, hogy kit kell a csomagok 27. cikk értelmében vett címzettjének tekinteni. A címzettek egyedül az egyes csomagoknak a már a szállítási lánc elején megjelölt címzettjei, nem pedig a holland PTT mint valamely többtagú szállítási lánc puszta közbelső állomása.

megszüntették. Következésképpen a mentesség független a szállítás módjától, tilos a megkülönböztetés aszerint, hogy a szállítás kizárólag magánvállalkozás vagy a magán- és a postai szállítás kombinációja útján történik. A többtagú szállítási lánc esetében sem a fuvarozók valamelyikét kell a 27. cikk értelmében vett címzettnek tekinteni.

30. A rendelet értelmének és céljának azonban nem felelhet meg az, hogy egy meghatározott szállítási módozat kedvezményben részesüljön másokkal szemben azáltal, hogy csak az egytagú szállítási mód tartozik a mentesség körébe, a többtagú szállítási lánc azonban nem.

33. Végül a szóban forgó esetben tett nyilatkozat benyújtásának módjából is következik, hogy az egyes ügyfeleket – és nem a PTT-t – kell az egyedi küldemények címzettjeinek tekinteni.

31. A szállítási lánc elemeként részt vevő fuvarozók egyike sem saját céljára „fogadja” az árut, hanem kizárólag a (tovább)szállítás céljából.

34. A vámáru-nyilatkozat 8. rovatában ugyan a PTT-t tüntették fel címzettként, és nem például „különböző személyeket”. Ez azonban – miként azt a Bizottság is előadja – nem releváns.⁸ Mivel a nyilatkozat benyújtása körülményeinek átfogó értékelése csak arra engedhet következtetni, hogy a szóban forgó szállítást mindazonáltal az egyes ügyfeleknek szánt különböző egyedi küldemények együttes szállításaként jelentették be. Ennek megfelelően a vámáru-nyilatkozathoz csatolták azon egyének listáját, akik az egyes csomagok címzettjei voltak.

32. A mentesség létrejöttének története is igazolja a norma ezen értelmezését. A 3357/91 módosító rendelet hatálybalépéséig a 27. cikk csupán olyan küldeményekre vonatkozott, amelyeket „levél vagy postai csomag formájában” adtak fel. A mentességgel összefüggő közigazgatási egyszerűsítés kiterjesztése érdekében e korlátozást a 3357/91 rendelet útján

8 – Lásd ehhez W. de Wit főtanácsnok 2006. július 13-i indítványának 4.3.18. pontjában kifejtettéket is, amelyek a Hoge Raad előzetes döntéshozatalra utaló határozatának a részét képezik.

35. Továbbá a mellékelt listából kitűnt minden egyes csomag értéke. Ezen információk feltüntetésének viszont csak nagyszámú egyéni címzettnek szánt egyedi küldemények bejelentésével összefüggésben van értelme.

36. Végezetül még egy lehetséges ellenvetéssel kell foglalkozni, amelyet ugyan a folyamatban lévő eljárásban a felek nem adtak elő, arra azonban röviden mégis ki kell térni. Ez azzal a követelménnyel függ össze, hogy az árukat a 27. cikk értelmében a Közösségen belüli címzett részére *közvetlenül* harmadik országból kell feladni. Azzal az ellenvetéssel lehetne élni, hogy a jelen esetben az árukat nem közvetlenül a címzett részére adták fel, mivel azokat először a PTT-nek szállították le. Azonban az alábbiakban kifejtettek szerint a „közvetlenség” feltételének a rendeletben más értelme van.

37. Azt a feltételt, hogy a küldeményt „közvetlenül harmadik országból” kell feladni, a 2287/83 módosító rendelet iktatta a 27. cikkbe. E rendelet harmadik és negyedik preambulumbekézése szerint meg kell akadályozni, hogy gazdasági társaságok kifejezetten e célra rendelt tevékenységek létrehozása vagy meglévő tevékenységek mesterséges áthelyezése révén versenytorzulásokat okozzanak a közös piacon. E versenytorzulások megakadályozása érdekében a szabad forgalomba bocsátásuk előtt más vámeljárással alá vont küldeményeket ki kell zárni a 918/83 rendelet 27. cikkének alkalmazási köréből.

38. A közvetlenség kritériumával tehát a vámmentességet – amint azt a Bizottság helyesen előadta – csupán akkor kell kizárni, ha az árut ezt megelőzően más vámeljárással alá vonták. Ezen a ponton példaként a Bizottság azt esetet vetette fel, ha az árut előbb vámraktárba vitték. A kérdést előterjesztő bíróságra hárul annak megállapítása, hogy a szóban forgó esetben az árut előzőleg más vámeljárással alá vonták-e. Az előzetes döntéshozatal iránti kérelemben e tekintetben előadottakból mindenesetre nem lehet arra következtetni, hogy a kérdéses árukat előzőleg más vámeljárással alá vonták.

39. Még ha valaki a „közvetlenség” kritériumát mégis máshogyan kívánna értelmezni, az sem vezetne eltérő eredményre a szóban forgóhoz hasonló esetben. Ha ugyanis a PTT-t nem lehet címzettnek tekinteni, mivel az csak a szállítási lánc semleges tagja, úgy az a szállítás közvetlenségét sem törheti meg a feladó és a címzett között.

40. Összefoglalva megállapítható, hogy a szóban forgó szállítás esetében az ügyfeleknek szánt különböző egyedi küldemények összevont szállításáról van szó, és nem a PTT a 27. cikkben előírt értékhatár feletti összesített küldemény címzettje.

2. A mentesség értelme és célja

41. A 3357/91 rendelet első preambulumbekzdésére utalva, amely a mentesség céljaként a „közigazgatási eljárás egyszerűsítését” nevezi meg, a kérdést előterjesztő bíróság tekintetbe veszi, hogy a 918/83 rendelet 27. cikkének hatálya csak olyan tényállásokra terjedhet ki, amelyekben a nyilatkozat benyújtásával összefüggő közigazgatási költségek meghaladnák a beszedhető vám összegét. Mivel ez a közigazgatási költségek és a vám összege közötti aránytalanság a közös vámáru-nyilatkozat esetén nem szükségszerűen állna fenn, kérdéses, hogy az ilyen küldeményekre is kiterjed-e a mentesség.

42. Ezt az elgondolást a 27. cikk szövege mindenesetre nem támasztja alá. Ez a rendelkezés nem követeli meg a vám kivetéséhez kapcsolódó közigazgatási költségek és az egyedi küldeményre kivetendő vám közötti *aránytalanságot*. A 27. cikk egyedül az egyedi küldemények értékét veszi alapul, és ilyenformán nem tesz különbséget a vámáru-nyilatkozat benyújtásának módja szerint sem. Szövege szerint tehát a vámmentesség nem korlátozódik azon csekély értékű küldeményekre, amelyeket egyenként jelentenek be, és ezzel viszonylag magas közigazgatási költséget okoznak. Sokkal inkább arról van szó, hogy a 27. cikk szövege azokat a csekély értékű küldeményeket is minden további nélkül magában foglalja, amelyeket a kereskedőként eljáró feladó egyidejűleg nagy számban összesítve ad fel, és emiatt a vámáru-nyilatkozat esetleges közös benyújtásakor messze alacsonyabb közigazgatási költséget okoznak. Az elvileg megállapítandó vám és az ennek révén keletkező közigazgatási

költségek aránya a 27. cikk szövege szerint nem játszik szerepet.

43. Az első preambulumbekzdésből sem szűrhető le, hogy a vámmentesség csak akkor biztosítható, ha az adott esetben aránytalanság áll fenn a vámmegállapítás közigazgatási költségei és a vám mindenkori összege között. Az első preambulumbekzdés csupán azt a – 27. cikk által követett – célt juttatja kifejezésre, hogy egyszerűsíteni kell a vámmegállapítással kapcsolatos közigazgatási eljárást.

44. Végül a közös vámáru-nyilatkozat a vámhatóságok számára ugyancsak a közigazgatási eljárás egyszerűsítésével jár együtt. Az adatok, amelyeket egyébként minden egyedi küldemény esetében külön kellene megadni, összefoglalva találhatóak egyetlen kérelemben. Ha a közös nyilatkozatot alapvetően kizárnák a mentesség alkalmazási köréből, tehát a csekély értékű küldeményeket csak azért vámolnák el, mert azokat közösen, egyetlen vámeljárás iránti kérelemben jelentik be, az a közigazgatási eljárás egyszerűsítésének célját semmiképpen sem szolgálná. Ennek ugyanis az lenne a következménye, hogy a bejelentő helyezett az egyedi küldemények sokaságát jelentené be annak érdekében, hogy vámmentességben részesüljön. Ez tetemes többletköltséget jelentene a vámhatóságoknak anélkül, hogy bármilyen hozadéka lenne. A kereskedőként eljáró feladó ellenben ezen egyenkénti bejelentést automatizálással könnyen elintézhethné.

45. A szövegében tágan megfogalmazott 27. cikk javasolt teleologikus szűkítésnek tehát nincs helye.

a küldemény alapjául szolgáló adásvételi szerződés nem a címzett és a svájci feladó, hanem a címzett és egy holland vállalkozás között áll fenn. Ez utóbbi utasítására aztán a Svájcban található raktárából megküldik az árukat a holland címzettek részére.

3. Következtetés

46. Következésképpen az első előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésre azt a választ kell adni, hogy hivatkozni lehet a 918/83 rendelet 27. cikkét úgy kell értelmezni, hogy az e cikkben foglalt mentességre a 22 euró összeget meg nem haladó értékű egyedi küldemények együttes feladása esetén, ha az egyedi küldeményeket a Közösségen belüli egyéni címzettek részére küldték, és az árukat előzőleg nem vonták más vámeljáráshoz alá.

48. A 918/83 rendelet szövegéből nem adódik az, hogy a vámmentesség csak akkor alkalmazható, ha az áru feladója és címzettje között szerződéses kapcsolat áll fenn. A rendelet 27. cikke a feladás pusztán tényét veszi alapul, és csak arról rendelkezik, hogy az árukat *közvetlenül* harmadik országból a Közösségen belüli címzett részére adják fel. Az nem bír jelentőséggel, hogy az áruk címzettjének szerződéses partnere hol rendelkezik székhellyel, vagy hogy a feladó és a címzett jogviszonyban állnak-e egymással. Nem az eladó és a vevő, hanem a feladó és a címzett fogalmakat választották.

B – Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett második kérdéstről

47. Második kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság azt kívánja megtudni, hogy a 918/83 rendelet 27. cikke szerinti mentesség akkor is alkalmazható-e, ha a mindenkor küldemény címzettjének szerződéses partnere a Közösségben rendelkezik székhellyel, vagy ez csak akkor alkalmazható, ha a címzett szerződéses partnere abban a harmadik országban rendelkezik székhellyel, amelyből az érintett árut küldték. Ugyanis a szóban forgó ügyben

49. A „közvetlenség” kritériuma, miként az már fent kifejtésre került,⁹ csak azokat a küldeményeket zárja ki a vámmentesség köréből, amelyeket előzőleg más vámeljáráshoz alá vontak. E feltételből tehát nem szűrhető le az, hogy a feladó és a címzett között szerződéses kapcsolatnak kellene fennállnia.

⁹ – Lásd a jelen indítvány 38. és azt követő pontjait.

50. Következtetésként a következőt kell tehát megállapítani: a 918/83 rendelet 27. cikke a vámmentességét nem teszi attól függővé, hogy a feladó a címzett szerződéses partnere-e.

51. Végezetül azt kell megvizsgálni, hogy a visszaélés megakadályozásának indokai a rendelet más értelmezése mellett szólnak-e.

52. A holland kormánynak az a meglátása, hogy az ECI magatartása e tekintetben visszaélészerű, mivel az már a kezdetektől azt célozta, hogy az érintett árukra tekintettel ne kelljen *hozzáadottérték-adót* fizetnie. A holland vámeljárásról szóló törvény (Douaneregeling) 101. cikke értelmében az olyan árukra, amelyek a 918/83 rendelet 27. cikke szerinti vámmentesség alá esnek, nem kell hozzáadottérték-adót sem felszámítani.

53. A holland kormány utal arra, hogy az ECI azért, hogy a hozzáadottérték-adó alóli mentességben részesüljön, az árukat előbb Hollandiából Svájcba szállította, hogy azokat onnan kiszállíttassa hollandiai vevői részére. Szerinte ez a magatartás versenytorzulásokhoz vezet, mivel az a feladó, aki az áruját közvetlenül Hollandiából a holland vevői részére adja fel, hozzáadottérték-adót köteles fizetni. Az ilyen visszaélések megakadályozása érdekében a 918/83 rendelet 27. cikkét olyan szűken kell értelmezni, hogy a szóban

forgóhoz hasonló esetekben ne lehessen vámmentességet igénybe venni.

54. A holland kormány tehát azt *nem* állapítja meg, hogy a szóban forgó vállalat visszaélészerűen részesül *vámmentességben*. A holland kormány által vázolt tényállásból egyébiránt az sem is tűnik ki, hogy a vállalkozás azért választja szállítási modelljét, hogy visszaélészerűen részesüljön vámmentességben. A Hollandiából való közvetlen feladás esetén eleve nem számítának fel vámot, a küldő vállalat a Svájcból való feladással így nem tesz szert semmiféle vámelőnyre.

55. A holland kormány azonban arra hivatkozik, hogy a vállalat visszaélészerűen *hozzáadottértékadó-mentességhez* jut.

56. A 77/388/EGK irányelv 14. cikke (1) bekezdése d) pontja hatályának bizonyos termékek végleges behozatalára kivetett hozzáadottérték-adó alóli mentességek tekintetében történő meghatározásáról szóló, 1983. március 28-i 83/181/EGK tanácsi irányelv¹⁰ 22. cikke előírja, hogy a tagállamok adómentességét adhatnak a 10 eurónál magasabb, de

¹⁰ – Az 1988. június 13-i 88/331/EGK tanácsi irányelv (HL L 151., 79. o.; magyar nyelvű kiadása 9. fejezet, 1. kötet, 131. o.) által módosított 83/181 irányelv.

a 22 euró összértéket meg nem haladó termékek behozatalára.¹¹ Hollandia élt ezzel a lehetőséggel, és a csekély értékű áruk behozatalát mentesítette a hozzáadottérték-adó alól. A holland jog e tekintetben a hozzáadottérték-adó alóli mentesítést a 918/83 rendelet 27. cikke alapján biztosítandó vámmentességhez kapcsolja.

57. Nem lehet meggyőző a vámmentesség tényének megszorító értelmezése annak érdekében, hogy a hozzáadottérték-adóval kapcsolatos visszaélést megakadályozza. A vámmentesség és a hozzáadottérték-adó megfizetésének potenciális, visszaélésszerű elkerülése közötti összefüggés ugyanis csak az erre vonatkozóan a holland jog által előírt kapcsolatból következik.

58. Míg a 83/181 irányelv 22. cikke (1) bekezdésének első fordulata azon áruk tekintetében, amelyek értéke 10 euró alatt van, kötelező adómentességet ír elő, addig 22. cikkének (2) bekezdése, amelyre a Bizottság is utalt, a tagállamok számára megnyitja a lehetőséget, hogy ebből az adómentességéből kiemeljék a csomagküldő-kereskedelem keretében behozott termékeket.

59. Ezért a hozzáadottérték-adóval kapcsolatos potenciális visszaéléssel szemben a hozzáadottérték-adóra vonatkozó szabályozás keretében lehet hatékonyan küzdeni. Ez a vámmentesség keretében nem készíthető a 918/83 rendelet 27. cikkének megszorító értelmezésére.

60. Végül a Bíróság a hozzáadottérték-adó terén az adókedvezmény megtagadását megengedhetőnek vélte, amennyiben a szóban forgó ügylet olyan adóelőnyt eredményez, amelynek megengedhetősége ellenkezik e rendelkezések céljával, és több objektív nézőpontból világos, hogy a szóban forgó ügyletekkel lényegében adókedvezményt kívántak elérni.¹² Ezzel a Bíróság azt állapította meg, hogy megakadályozható az adókedvezmény joggal való visszaélés útján történő megszerzése.

61. Az olyan hozzáadottérték-adó alóli mentességgel való lehetséges visszaéléssel szembeni kifogást, amely a nemzeti jogban a vámmentességhez kapcsolódik, éppen emiatt a hozzáadottérték-adó alóli mentesítés keretében kell vizsgálni, és nem vezethető a 918/83 rendelet 27. cikkének a tág megfogalmazásával ellentétes, megszorító értelmezéséhez.

11 – A 10 euró alatti értékű árukra az irányelv kötelező mentesítést ír elő a hozzáadottérték-adó alól.

12 – A C-255/02. sz., Halifax és társai ügyben 2006. február 21-én hozott ítélet (EBHT 2006., I-1609. o.) 74. és 75. pontja és a C-425/06. sz. Part Service ügyben 2008. február 21-én hozott ítélet (EBHT 2008., I-897. o.) 42. pontja.

V – Véggövetkeztetések

62. A fenti megállapításokra tekintettel azt javaslom a Bíróságnak, hogy a holland Hoge Raadnak a következőképpen válaszoljon:

- „1. A 918/83/EGK rendelet 27. cikkének a 3357/91 rendelettel módosított szövegét úgy kell értelmezni, hogy lehet hivatkozni az e cikkben foglalt mentességre a 22 euró összeget meg nem haladó értékű egyedi küldemények együttes feladása esetén, ha az egyedi küldeményeket a Közösségen belüli egyéni címzettek részére küldték, és az árukat előzőleg nem vonták más vámeljárással alá.

2. A hivatkozott rendelet 27. cikkének értelmezésekor abból kell kiindulni, hogy a »Közösségen belüli címzett részére közvetlenül harmadik országból adnak fel« fordulat azt az esetet is magában foglalja, amikor az áru a címzettnek történő feladás előtt ugyan harmadik országban található, a címzett szerződéses partnere azonban a Közösségben rendelkezik székhellyel.»