



Határozatok Tára

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (második tanács)

2014. július 3.*

„Adózás — 92/12/EGK irányelv — 7–9. cikk — Jövedékiadó-köteles termékekre vonatkozó általános rendelkezések — Valamely tagállamban szabad forgalomba bocsátott és egy másik tagállamban kereskedelmi célból tartott termékek — E termékeket a rendeltetés helye szerinti tagállamban megszerző és birtokban tartó személy jövedékiadó-kötelezettsége — A belépési művelet utáni megszerzés”

A C-165/13. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Bundesfinanzhof (Németország) a Bírósághoz 2013. április 3-án érkezett, 2012. december 12-i határozatával terjesztett elő az előtte

Stanislav Gross

és

a **Hauptzollamt Braunschweig**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (második tanács),

tagjai: R. Silva de Lapuerta tanácselnök, J. L. da Cruz Vilaça, G. Arestis (előadó), J.-C. Bonichot és A. Arabadjiev bírák,

főtanácsnok: M. Wathelet,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– az Európai Bizottság képviseletében W. Mölls és C. Barslev, meghatalmazotti minőségben,

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

meghozta a következő

* Az eljárás nyelve: német.

Ítéletet

- 1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem az 1992. december 14-i 92/108/EGK tanácsi irányelvvel (HL L 390., 124. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 235. o.) módosított, a jövedékiadó-köteles termékekre vonatkozó általános rendelkezésekről és e termékek tartásáról, szállításáról és ellenőrzéséről szóló, 1992. február 25-i 92/12/EGK tanácsi irányelv (HL L 76., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 179. o., a továbbiakban: 92/12 irányelv) 7–9. cikkének értelmezésére vonatkozik.
- 2 E kérelmet az S. Gross és a Hauptzollamt Braunschweig (braunschweigi fővámhivatal) között ez utóbbi azon határozatának tárgyában folyamatban lévő eljárás keretében terjesztették elő, amelyben az alapügy felperesét dohánytermékek után jövedéki adó megfizetésére kötelezi.

Jogi háttér

A 92/12 irányelv

- 3 A 92/12 irányelv ötödik és hatodik preambulumbekzdése a következőképpen szól:

„mivel rendelkezésre bocsátás vagy birtokban tartás szempontjából való bármely termékszállítás, amely egy, a fogyasztásra bocsátó országtól eltérő tagállamban önálló gazdasági tevékenységet végző kereskedő vagy egy közjogi intézmény részére történik, [helyesen: bármely termékszállítás, termékszállítás céljából történő birtokban tartás, illetve önálló gazdasági tevékenységet végző kereskedő vagy közjogi intézmény részére a szabad forgalomba bocsátó tagállamtól eltérő tagállamban történő rendelkezésre bocsátás] a jövedéki adó felszámíthatóságára ebben a másik tagállamban ad alapot;

mivel abban az esetben, ha a jövedéki terméket magánszemélyek saját használatukra szerzik be és maguk szállítják el, az adót a beszerzés szerinti országban kell felszámítani”.

- 4 Ezen irányelv 6. cikke a következőképpen rendelkezik:

„(1) A jövedéki adó a szabadforgalomba bocsátáskor vethető ki, vagy olyan hiány megállapítása esetén, amely a 14. cikk (3) bekezdése értelmében jövedékiadó-köteles.

Jövedéki termékek szabadforgalomba bocsátása a következőket jelenti:

- a) az adófelfüggesztési eljárásból való kilépés, ideértve a szabálytalan kilépést is;
- b) termékek adófelfüggesztési eljáráson kívül történő előállítás, ideértve a szabálytalan előállítást is;
- c) azon termékek bármilyen importálása, ideértve a szabálytalan importálást is, amelyek nem kerültek adófelfüggesztés alá.

(2) Az érvényesítendő jövedéki adó kivetésének feltétele és mértéke megegyezik az adó kivetésének időpontjában a szabadforgalomba bocsátás, illetve a hiány megállapításának helye szerinti tagállamban hatályban lévő feltételekkel és mértékekkel. A jövedéki adót az egyes tagállamok az általuk meghatározott eljárás szerint állapítják meg és szedik be azzal, hogy a tagállamok a nemzeti, illetve a más tagállamból származó termékekre ugyanazon szabályozást alkalmazzák.”

5 Az említett irányelv 7. cikkének (1)–(3) bekezdése kimondja:

„(1) Egy tagállamban már szabadforgalomba bocsátott jövedéki termék esetén, amelyet egy másik tagállamban kereskedelmi célból tartanak, a jövedéki adót azon tagállamban vetik ki, amelyikben ezt a termékeket tartják.

(2) E célból, ha az egyik tagállamban a 6. cikk alapján már szabadforgalomba bocsátott terméket egy másik tagállamba szállítanak, vagy egy másik tagállamba szállítani szándékoznak vagy ott használnak fel egy önálló gazdasági tevékenységet végző kereskedő vagy egy közjogi intézmény céljaira, a 6. cikk sérelme nélkül a jövedéki adót e másik tagállamban kell felszámítani.

(3) Az összes körülménytől függően az adófizetési kötelezettség a szállítást végzőt vagy a szállítani szándékozott terméket birtokban tartót vagy a terméket a szabadforgalomba bocsátástól eltérő tagállamban felhasználásra átvevő személyt vagy az ügylet által érintett megfelelő kereskedőt vagy közjogi intézményt terheli.”

6 A 92/12 irányelv 8. cikke előírja:

„A magánszemélyek által saját használatra beszerzett és általuk elszállított termék esetében a belső piacot szabályozó alapelv alapján a jövedéki adót a beszerzés helye szerinti tagállamban kell felszámítani.”

7 Ezen irányelv 9. cikkének (1) és (2) bekezdése így rendelkezik:

„(1) A 6., 7. és 8. cikk sérelme nélkül, a jövedéki adó kivethető, ha az egyik tagállamban szabadforgalomba bocsátott terméket egy másik tagállamban kereskedelmi célból tartják.

Ez esetben az adófizetési kötelezettséget azon tagállamban kell teljesíteni, amelyik területén a termékek találhatóak, és az fizeti meg, aki a termékeket birtokban tartja.

(2) Annak megállapítására, hogy a 8. cikkben említett termékeket kereskedelmi célra szánták-e, a tagállamok többek között a következőket veszik számba:

- a termékek birtokban tartójának kereskedelmi státusza és a birtokban tartás oka,
- a termékek birtokban tartásának helye vagy adott esetben a szállítás módja,
- a termékekkel kapcsolatos minden okmány,
- a termékek jellege,
- a termék mennyisége.

[...]”

A német szabályozás

8 A dohányadóról szóló, 1994. augusztus 31-i törvény (Tabaksteuergesetz) alapeljárás idején alkalmazandó változata (továbbiakban: TabStG) 12. cikkének (1) bekezdése a következőket mondja ki:

„A dohánytermékeket terhelő adót adójegy felhasználása útján kell megfizetni. A felhasználás alatt az adójegy lepecsételését (felülbélyegzését), illetve annak az egyedi fogyasztói csomagolásra történő felragasztását kell érteni. Az adójegyet az adókötelezettség keletkezésekor kell felhasználni.

9 A TabStG 19. §-ának értelmében:

„Amennyiben a más tagállamokban szabadforgalomba bocsátott dohánytermékeket kereskedelmi célból jogellenesen, a 12. cikk (1) bekezdésének megsértésével hozzák be vagy adják fel az adóterületre, az adókötelezettség az adóterületre való belépéskor vagy feladáskor keletkezik. Az adóalany az, aki a dohánytermékeket belépteti vagy feladja, valamint e termékek címzettje, amint a dohánytermékek a birtokába kerülnek. [...]”

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés

10 S. Grosst jogerős ítélettel négy rendbeli üzletszerű jövedéki orgazdaság miatt szabadságvesztés-büntetésre ítélték. A büntetőbíróság megállapította, hogy az alapügy felperese cigaretták csempészésével foglalkozó szervezettől újraértékesítés céljából több alkalommal vett át olyan vámolatlan cigarettát, amely után nem fizetett jövedéki dohányadót.

11 2010. július 28-i határozatával a Hauptzollamt Braunschweig az alapügy felperesét további három adóssal egyetemlegesen kamatok nélkül 15 136 euró dohányadó megfizetésére kötelezte.

12 Az alapügy felperese keresetet nyújtott be a Finanzgerichthez. E bíróság megállapította, hogy az adókötelezettség a TabStG 19. cikkének első mondatából következik. Az említett bíróság úgy vélte, hogy az előtte folyamatban lévő ügyben a cigarettákat német adójegy nélkül, adófelfüggesztési eljáráson kívül kereskedelmi célból hozták egy másik tagállamból a német adóterületre. A Finanzgericht megismételte a büntető ítéletben szereplő ténybeli megállapításokat. Miután a cigarettát a német adóterületre behozták, az alapügy felperese címeztként birtokba vette azt, és így a TabStG 19. §-ának második mondata értelmében adókötelezetté vált.

13 A felperes ezen ítélettel szemben felülvizsgálati kérelmet terjesztett elő a Bundesfinanzhofhoz.

14 A kérdést előterjesztő bíróságnak kétsége merül fel azzal kapcsolatban, hogy a 92/12 irányelv 9. cikkének (1) bekezdését úgy kell-e értelmezni, hogy minden olyan személy adókötelezett, aki a valamely tagállamban szabadforgalomba bocsátott jövedéki terméket egy másik tagállamban kereskedelmi célból birtokolja, vagy hogy e rendelkezést megszorítóan kell-e értelmezni oly módon, hogy csak az a személy adókötelezett, aki a terméket a másik tagállamban kereskedelmi célból először birtokolja.

15 Ilyen körülmények között a Bundesfinanzhof úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„Ellentétes-e 92/12[...] irányelv 9. cikke (1) bekezdésének második albekezdésével – az [ezen irányelv] 7. cikke (3) bekezdésével való rendszertani összefüggésének sérelme nélkül – az a tagállami törvényi szabályozás, amelynek értelmében az a személy, aki a valamely másik tagállamban szabadforgalomba bocsátott jövedéki terméket kereskedelmi célból tartja, nem lesz adófizetésre kötelezett, ha az említett terméket egy másik személytől csak a belépési művelet befejezését követően szerezte meg?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésről

16 Kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében azt kívánja megtudni, hogy a 92/12 irányelv 9. cikkének (1) bekezdését úgy kell-e értelmezni, hogy e rendelkezés lehetővé teszi valamely tagállamnak, hogy azon személyt nevezze meg jövedékiadó-fizetésre kötelezett személyként, aki e tagállam adóterületén egy másik tagállamban szabadforgalomba bocsátott jövedéki terméket kereskedelmi célból tart, jöllehet e személy az említett terméket nem elsőként birtokolta a rendeltetés helye szerinti tagállamban.

- 17 Előzetesen meg kell jegyezni, hogy a 92/12 irányelv célja, hogy megállapítsa a jövedékiadó-köteles termékek birtokban tartásának, forgalmának és ellenőrzésének egyes szabályait, különösen annak biztosítása érdekében, hogy a jövedéki adó minden tagállamban azonos módon legyen felszámítható. E harmonizáció lehetővé teszi a kettős adóztatás elkerülését a tagállamok között (Scandic Distilleries-ítélet, C-663/11, EU:C:2013:347, 22 és 23. pont).
- 18 E tekintetben abban az esetben, amikor a jövedéki terméket egy másik tagállamban bocsátják forgalomba, a 92/12 irányelv – amint többek között annak (5) és (6) preambulumbekzdéséből is kitűnik – különbséget tesz egyrészt azon termékek, amelyeket egy másik tagállamban egy önálló gazdasági tevékenységet végző kereskedő kereskedelmi célból tart, és másrészt azon termékek között, amelyeket a magánszemélyek saját használatukra szereznek be és maguk szállítanak el egy másik tagállamba.
- 19 Az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy az alapügy felperese a Németországi Szövetségi Köztársaságtól eltérő másik tagállamban szabadforgalomba bocsátott cigaretták csempészésével foglalkozó szervezettől Németországban történő újraértékesítés céljából olyan cigarettát szerzett, amely után nem fizettek jövedéki adót. Nem vitatható tehát, hogy az alapügyben szóban forgó cigarettát kereskedelmi célból vitték be a német területre, miközben azok nem rendelkeztek a szükséges nemzeti adójeggyel.
- 20 Emlékeztetni kell arra, hogy a nemzeti bíróságok és a Bíróság között az EUMSZ 267. cikkel bevezetett együttműködési eljárásban a Bíróság kötelessége, hogy a kérdést előterjesztő bíróság részére olyan hasznos választ adjon, amely annak lehetővé teszi az előtte folyamatban lévő ügy elbírálását. Következésképpen, még ha az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés formailag közvetlenül csak a 92/12 irányelv 9. cikkére is vonatkozik, e körülmény nem képezi akadályát annak, hogy a Bíróság a kérdést előterjesztő bíróság részére az uniós jognak az előtte folyamatban lévő ügy elbírálásához hasznos, valamennyi értelmezési szempontját megadja, függetlenül attól, hogy a nemzeti bíróság kérdései megfogalmazásában utalt-e azokra, vagy sem. E tekintetben a Bíróságnak kell az említett bíróság által szolgáltatott információk összessége és különösen az előzetes döntéshozatalra utalás indokolása alapján meghatározni az említett jog azon rendelkezéseit, amelyeknek az értelmezése az előtte folyamatban lévő ügy tárgyára figyelemmel szükséges (lásd: Worten-ítélet, C-342/12, EU:C:2013:355, 30. és 31. pont).
- 21 Nem vitatott, hogy az alapügy felperese többszöri alkalommal azt követően szerezte meg másoktól a szóban forgó termékeket, hogy ezeket a német adóterületre jogellenesen azzal a céllal hozták be (lásd ebben az értelemben: Salumets és társai ítélet, C-455/98, EU:C:2000:352, 19. pont), hogy azokat újraértékesítsék, és ebből nyereséget szerezzenek.
- 22 Így a 92/12 irányelv 7. cikke alkalmazható az alapügyre, mivel (2) bekezdésének szövege szerint e rendelkezés arra az esetre vonatkozik, amikor a termékeket egy másik tagállamba szállítják, vagy egy másik tagállamba szállítani szándékoznak, vagy ott használják fel egy önálló gazdasági tevékenységet végző kereskedő céljaira.
- 23 Ezért a 92/12 irányelv 9. cikkét ezen irányelv 7. cikkével összefüggésben kell értelmezni.
- 24 E 7. cikk (1) bekezdése és (3) bekezdése együttes értelmezésének megfelelően az adófizetési kötelezettség abban a tagállamban, amelyben a terméket tartják, többek között az érintett terméket felhasználásra átvevő személyt vagy a kereskedőt terheli.
- 25 Különösen, mivel a 92/12 irányelv 7. cikkének (3) bekezdése kifejezetten előírja, hogy a „terméket felhasználásra” átvevő személy az egyik tagállamban szabadforgalomba bocsátott és egy másik tagállamban kereskedelmi célból tartott jövedéki termékek után adófizetésre kötelezett lehet, e rendelkezést úgy kell értelmezni, hogy a szóban forgó termék valamennyi birtokosa jövedékiadó-fizetésre kötelezett.

- 26 Egy ennél megszorítóbb értelmezés, amely a jövedékiadó-fizetési kötelezettséget a szóban forgó termék első birtokosára korlátozná, ellentétes lenne a 92/12 irányelv céljával. Ugyanis ez alapján valamely terméknek az egyik tagállam területéről egy másik tagállam területére történő átlépése nem képezheti a nemzeti hatóságok rendszeres ellenőrzésének a tárgyát, ami akadályozhatná az áruk Európai Unió belső piacán való szabad mozgását. Következésképpen egy ilyen értelmezés még bizonytalanabbá tenné az Unió valamely határának az átlépése miatt fizetendő jövedéki adó kivetését.
- 27 E megállapítást szintén megerősíti a jövedéki adóra vonatkozó általános rendelkezésekről és a 92/12/EGK irányelv hatályon kívül helyezéséről szóló, 2008. december 16-i 2008/118 tanácsi irányelv (HL 2009. L 9., 12. o.), amely leegyszerűsíti a 92/12 irányelv 7. cikkének tartalmát azáltal, hogy ezentúl kizárólag „a termékeket a másik tagállamban átvevő személyre” utal (Metro Cash & Carry Danmark ítélet, C-315/12, EU:C:2013:503, 36. pont).
- 28 A fenti megállapításokból következik, hogy a 92/12 irányelv 7. cikkével összefüggésben értelmezett 9. cikkének (1) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy e rendelkezés lehetővé teszi valamely tagállamnak, hogy azon személyt nevezze meg jövedékiadó-fizetésre kötelezett személyként, aki – olyan körülmények között, mint amelyekről az alapügyben szó van – ezen állam adóterületén egy másik tagállamban szabadforgalomba bocsátott jövedéki terméket kereskedelmi célból tart, jóllehet e személy az említett terméket nem elsőként birtokolta a rendeltetés helye szerinti tagállamban.

A költségekről

- 29 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 (második tanács) a következőképpen határozott:

Az 1992. december 14-i 92/108/EGK tanácsi irányelvvel módosított, a jövedékiadó-köteles termékekre vonatkozó általános rendelkezésekről és e termékek tartásáról, szállításáról és ellenőrzéséről szóló, 1992. február 25-i 92/12/EGK tanácsi irányelv 7. cikkével összefüggésben értelmezett 9. cikkének (1) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy e rendelkezés lehetővé teszi valamely tagállamnak, hogy azon személyt nevezze meg jövedékiadó-fizetésre kötelezett személyként, aki – olyan körülmények között, mint amelyekről az alapügyben szó van – ezen állam adóterületén egy másik tagállamban szabadforgalomba bocsátott jövedéki terméket kereskedelmi célból tart, jóllehet e személy az említett terméket nem elsőként birtokolta a rendeltetés helye szerinti tagállamban.

Aláírások