A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (első tanács)

2014. május 15.*

„Közösségi Vámkódex — A 2913/92/EGK rendelet 203. cikkének és 204. cikke (1) bekezdése a) pontjának hatálya — Külső árutovábbítási eljárás — Vámtartozás keletkezése kötelezettség nemteljesítése miatt — A rendeltetési hivatalnál való késedelmes bemutatás — Hatodik héairányelv — A 10. cikk (3) bekezdése — A vámtartozás és a hozzáadottértékadó-tartozás keletkezése közötti összefüggés — Az adóköteles tevékenység fogalma”

A C-480/12. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Hoge Raad der Nederlanden (Hollandia) a Bírósághoz 2012. október 25-én érkezett, 2012. október 12-i határozatával terjesztett elő az előtte

a **Minister van Financiën**

és

az **X BV**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (első tanács),

tagjai: A. Tizzano tanácselnök, A. Borg Barthet (előadó), E. Levits, M. Berger és S. Rodin bírák,

főtanácsnok: N. Jääskinen,

hivatalvezető: M. Ferreira főtanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2013. november 6-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– az X BV képviseletében A. Bal,

– a holland kormány képviseletében C. S. Schillemans, C. Wissels és B. Koopman, meghatalmazotti minőségben,

– a cseh kormány képviseletében M. Smolek és J. Vláčil, meghatalmazotti minőségben,

– a görög kormány képviseletében M. Tassopoulou és I. Pouli, meghatalmazotti minőségben,

* Az eljárás nyelve: holland.

– az Európai Bizottság képviseletében B.-R. Killmann és W. Roels, meghatalmazotti minőségben,

a főtanácsnok indítványának a 2014. február 13-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem a 2005. április 13-i 648/2005/EK európai parlamenti és tanácsi rendelettel (HL L 117., 13. o.) módosított, a Közösségi Vámkódex létrehozásáról szóló, 1992. október 12-i 2913/92/EGK tanácsi rendelet (HL L 302., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 2. fejezet, 4. kötet, 307. o.; a továbbiakban: Vámkódex) 203. és 204. cikkének a 2002. március 11-i 444/2002/EK bizottsági rendelettel (HL L 68., 11. o.; magyar nyelvű különkiadás 2. fejezet, 12. kötet, 209. o.) módosított, a Közösségi Vámkódex létrehozásáról szóló 2913/92/EGK tanácsi rendelet végrehajtására vonatkozó rendelkezések megállapításáról szóló, 1993. július 2-i 2454/93/EGK bizottsági rendelet (HL L 302., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 2. fejezet, 6. kötet, 3. o.; a továbbiakban: végrehajtási rendelet) 356. cikkével és 859. cikke 2. pontjának c) alpontjával összefüggésben történő értelmezésére, valamint a 2004. április 26-i 2004/66/EK tanácsi irányelvvel (HL L 168., 35. o.;) módosított, a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadó-rendszer: egységes adóalap-megállapításáról szóló, 1977. május 17-i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv (HL L 145., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 23. o.; a továbbiakban: hatodik irányelv) 7. cikkének értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet a Minister van Financiën és az X BV (a továbbiakban: X) között e társaság kérelme tárgyában folyamatban lévő jogvitában terjesztették elő, amely kérelem az érintett áru vám elé állítása határidejének elmulasztása okán fizetendő vám és forgalmi adó visszatérítésére irányul.

Jogi háttér

Az uniós jog

3 A Vámkódex 4. cikke így rendelkezik:

„E Kódex alkalmazásában a következő meghatározásokat kell alkalmazni:

[...]

13. »vámfelügyelet« a vámhatóságok által a vámjogszabályok és – indokolt esetben – a vámfelügyelet alatt lévő árura vonatkozó egyéb rendelkezések betartásának biztosítása céljából általában tett intézkedés;

14. »vámellenőrzés« a vámhatóságok által végrehajtott egyedi intézkedések, amelyeket abból a célból végeznek, hogy biztosítsák a Közösség vámterülete és harmadik országok között mozgó áruk beléptetésére, kiléptetésére, továbbítására, átszállítására és meghatározott célra történő felhasználására, valamint a nem közösségi vámjogi helyzetű áruk jelenlétére vonatkozó vámszabályok és egyéb jogszabályok helyes alkalmazását; ezen intézkedések körébe tartozhat többek között az áru megvizsgálása, a vámáru-nyilatkozatban feltüntetett adatok ellenőrzése, az elektronikus vagy papíralapú írott okmányok meglétének és hitelességének ellenőrzése, a vállalkozások elszámolásának és egyéb nyilvántartásainak megvizsgálása, a szállítóeszközök átvizsgálása, a poggyász, illetve a személyek által szállított vagy rajtuk lévő egyéb áru átvizsgálása, valamint hivatalos vizsgálatok lefolytatása és egyéb hasonló intézkedések megtétele;

[...]”

4 E kódex 37. cikke értelmében:

„(1) A Közösség vámterületére behozott áru a beléptetése időpontjától kezdve vámfelügyelet alatt áll. Az áru a hatályban lévő rendelkezéseknek megfelelően vámellenőrzés alá vonható.

(2) Az áru adott esetben addig marad az említett vámfelügyelet alatt, amíg erre vámjogi helyzetének meghatározásához szükség van; nem közösségi áru esetében pedig, a 82. cikk (1) bekezdésének sérelme nélkül addig, amíg a vámjogi helyzete meg nem változik, vámszabad területre vagy vámszabad raktárba kerül, vagy a 182. cikknek megfelelően újraexportálják vagy megsemmisítik.”

5 Az említett kódex 50. cikke előírja:

„A vám elé állított áru a vám elé állítást követően mindaddig átmeneti megőrzés alatt áll, amíg vámjogi sorsa nem rendeződik. Az ilyen áru a továbbiakban »átmeneti megőrzés alatt álló áru«.”

6 Ugyanezen kódex 55. cikke így szól:

„Ha az árutovábbítási eljárás során szállított nem közösségi áru megérkezik a rendeltetési helyére a Közösség vámterületén belül, és azt az árutovábbításra vonatkozó szabályoknak megfelelően vám elé állították, a 42–53. cikk rendelkezéseit kell alkalmazni.”

7 A Vámkódex 91. cikke így rendelkezik:

„(1) A külső árutovábbítási eljárás lehetővé teszi az alábbiakban meghatározott áru elszállítását a Közösség vámterületén belül egy adott pontról egy másikra:

a) nem közösségi áru anélkül, hogy arra behozatali vámok és más terhek, vagy kereskedelempolitikai intézkedések vonatkoznának;

[...]

(2) Az (1) bekezdésben említett szállításra a következők alapján kerülhet sor:

a) közösségi külső árutovábbítási eljárás keretében;

[...]”

8 E kódex 92. cikke a következőket írja elő:

„(1) A külső árutovábbítási eljárás befejeződik, és az eljárás jogosultja teljesíti kötelezettségét, ha az eljárás alá vont árut és a szükséges okmányokat a rendeltetési vámhivatalnál a szóban forgó eljárásra vonatkozó rendelkezéseknek megfelelően bemutatják.

(2) A vámhatóságok akkor zárják le az eljárást, ha meg tudják állapítani – az indító hivatal rendelkezésére álló adatokat összehasonlítva a rendeltetési vámhivatalnál rendelkezésére [helyesen: vámhivatal rendelkezésére] álló adatokkal –, hogy az eljárás szabályszerűen befejeződött.”

9 Az említett kódex 96. cikke értelmében:

„(1) A főkötelezett a közösségi külső árutovábbítási eljárás jogosultja, akinek:

a) az előírt határidőn belül és az azonosítás biztosítására a vámhatóság által hozott rendelkezések megfelelő betartásával sértetlenül be kell mutatnia az árut a rendeltetési vámhivatalnál;

b) be kell tartania a közösségi árutovábbítási eljárásra vonatkozó rendelkezéseket.

[...]”

10 Ugyanezen kódex 203. cikke kimondja:

„(1) A behozatalkor vámtartozás keletkezik:

– a behozatalivám-köteles áru vámfelügyelet alóli jogellenes elvonása esetén.

(2) A vámtartozás az áru vámfelügyelet alóli jogellenes elvonásakor keletkezik.

(3) Adós:

– az a személy, aki az árut elvonta a vámfelügyelet alól,

– bármely személy, aki részt vett az előbb említett elvonásban, és tudomása volt, vagy tudomása kellett legyen arról, hogy az árut elvonják a vámfelügyelet alól,

– bármely személy, aki a szóban forgó árut megszerezte vagy birtokában tartotta, és az áru megszerzésekor vagy átvételekor tudomása volt, vagy tudomása kellett legyen arról, hogy azt elvonták a vámfelügyelet alól,

valamint

– adott esetben, az áru átmeneti megőrzéséből vagy az adott vámeljárás alkalmazásából származó kötelezettségek teljesítésére kötelezett személy.”

11 A Vámkódex 204. cikke így rendelkezik:

„(1) A behozatalkor vámtartozás keletkezik:

a) behozatalivám-köteles áru vonatkozásában, annak átmeneti megőrzéséből vagy az adott vámeljárás alkalmazásából származó kötelezettségek valamelyikének nem teljesítése miatt,

vagy

b) az árunak az ez alá az eljárás alá vonására vagy az áru meghatározott célra történő felhasználása alapján csökkentett vagy nulla behozatali vámtétel megadására vonatkozó feltétel nem teljesítése alapján,

a 203. cikkben említett eseteken kívül, kivéve, ha megállapítják, hogy e mulasztások nincsenek jelentős hatással a szóban forgó átmeneti megőrzés vagy vámeljárás helyes lefolytatására.

(2) A vámtartozás akkor keletkezik, amikor azt a kötelezettséget, amelynek nem teljesítése a vámtartozást keletkezteti, már nem teljesítik, vagy amikor az árut a vonatkozó vámeljárás alá vonják, amennyiben utólag megállapítják, hogy az árunak az említett eljárás alá vonására vagy az áru meghatározott célra történő felhasználása alapján csökkentett vagy nulla behozatali vámtétel megadására vonatkozó feltétel ténylegesen nem került teljesítésre.

(3) Az adós az a személy, akit, a körülményektől függően, vagy a behozatalivám-köteles áru vonatkozásában annak átmeneti megőrzéséből vagy az adott vámeljárás alkalmazásából származó kötelezettségek teljesítésére köteleztek, vagy akinek meg kell felelnie azoknak a feltételeknek, amelyek az árunak ez alá az eljárás alá vonására vonatkoznak.”

12 A végrehajtási rendelet 356. cikke a következőképpen rendelkezik:

„(1) Az indító vámhivatal megállapítja azt a határidőt, amíg az árukat a rendeltetési vámhivatalban be kell mutatni, figyelembe véve az útvonalat, bármely hatályos szállítási vagy más jogszabályt és szükség esetén a főkötelezett által közölt adatokat.

(2) Az indító vámhivatal által előírt határidő kötelező azon tagállamok vámhatóságai számára, amelyek területére az áruk a közösségi árutovábbítási művelet során belépnek, és e hatóságok azt nem változtathatják meg.

(3) Ha az árukat az indító vámhivatal által előírt határidő letelte után mutatják be a rendeltetési vámhivatalnak, és a határidő be nem tartása a rendeltetési vámhivatal számára elfogadható módon megindokolt, a fuvarozónak vagy a főkötelezettnek nem felróható körülmények következménye, úgy tekintendő, hogy ez utóbbi az előírt határidőt betartotta.”

13 E rendelet 859. cikke értelmében:

„A Vámkódex 204. cikke (1) bekezdésének értelmében az alábbi mulasztásoknak nincs jelentős kihatásuk az átmeneti megőrzés helyes lefolytatására vagy az adott vámeljárásra, amennyiben:

– nem tekinthetők kísérletnek arra nézve, hogy az árukat jogellenesen kivonják a vámfelügyelet alól;

– nem jelentenek súlyos gondatlanságot az érdekelt részéről;

– minden, az áruk helyzetének rendezéséhez szükséges alakiságot ezt követően elvégeznek;

1. az adott átmeneti megőrzés vagy vámeljárás keretében az áruk vámjogi sorsának meghatározására engedélyezett határidő túllépésekor azzal a feltétellel, hogy a határidő meghosszabbításra került volna, ha a meghosszabbítás iránti kérelmet időben benyújtják;

2. az árutovábbítási eljárás alá vont áruk esetében, az adott eljárás alkalmazásával járó valamely kötelezettség teljesítésének elmulasztása, ha a következő feltételek teljesülnek:

   a) az eljárás alá vont árukat sértetlen állapotban mutatták be a rendeltetési vámhivatalnak;

   b) a rendeltetési vámhivatal megállapította, hogy az árutovábbítási eljárás befejezésekor az áru vámjogi sorsa rendezésre került, vagy átmeneti megőrzésbe helyezték

   c) ha a 356. cikkben meghatározott határidőnek nem tettek eleget és ugyanazon cikk (3) bekezdése nem alkalmazható, ennek ellenére a termékeket belátható időn belül bemutatták a rendeltetési vámhivatalnak;

[...]”

14 Az említett rendelet 860. cikke előírja:

„A vámhatóság úgy tekinti, hogy a Vámkódex 204. cikkének (1) bekezdése alapján vámtartozás keletkezik, kivéve, ha az a személy, aki az adós lenne, bebizonyítja, hogy a 859. cikkben foglalt feltételek teljesülnek.”

15 Ugyanezen rendelet 865. cikke értelmében:

„A szóban forgó árukra vonatkozó vámáru-nyilatkozat bemutatását vagy azonos joghatással bíró egyéb cselekményt, valamint az okmányoknak az illetékes hatóságok általi záradékolásra történő benyújtását az árunak a Vámkódex 203. cikkének (1) bekezdése szerint a vámfelügyelet alóli elvonásának kell tekinteni, ha ezek a cselekmények azzal a következménnyel járnak, hogy az áruk szabálytalanul a közösségi áruk vámjogi helyzetét kapják meg.

[...]”

16 A végrehajtási rendelet 866. cikke előírja:

„Az adott árukra alkalmazandó tilalmakra vagy korlátozásokra vonatkozóan megállapított rendelkezések sérelme nélkül, ha behozatali vámtartozás keletkezik a Vámkódex 202., 203., 204. vagy 205. cikke értelmében, és a behozatali vámot kifizették, a fenti árukat közösségi árunak kell tekinteni, amelyeknek szabad forgalomba bocsátását nem kell bejelenteni.”

17 A hatodik irányelv 2. cikke előírta:

„A hozzáadottérték-adó [a továbbiakban: héa] alá tartozik:

[...]

2. a termékimport.”

18 A hatodik irányelv 7. cikkének rendelkezése szerint:

„(1) »Termékimport« a következő:

a) olyan termékek belépése a Közösség területére, amelyek nem tesznek eleget az [EK 23. cikkben és az EK 24. cikkben] megállapított feltételeknek, vagy – amennyiben a termékek az [ESZAK-Szerződés] hatálya alá tartoznak – nincsenek szabad forgalomban;

b) az a) pont hatálya alá tartozó termékektől eltérő termékek beléptetése a Közösség területére harmadik területről.

(2) A termékimport helye azon tagállam, amely területén belül a termékek elhelyezkednek a Közösség területére való belépéskor.

(3) A (2) bekezdés ellenére, amennyiben az (1) bekezdés a) pontjában említett termékek a Közösség területére való belépéskor a 16. cikk (1) bekezdése B. részének a), b), c) és d) pontjában említett feltételek egyike alá tartoznak az importvám alóli teljes mentességű ideiglenes behozatal feltételei alapján vagy külső tranzit-megállapodások alapján, akkor az ilyen termékek behozatalának helye azon tagállam, amelynek területén belül e megállapodások már nem vonatkoznak rájuk.

Hasonlóképpen, amikor az (1) bekezdés b) pontjában említett termékek a Közösség területére való beléptetéskor a 33a. cikk (1) bekezdésének b) vagy c) pontjában említett eljárások egyike alá kerülnek, a behozatal helye azon tagállam, amelynek területén az ezen eljárás már nem érvényesül.”

19 A hatodik irányelv 10. cikkének (3) bekezdése ekképp rendelkezett:

„(3) Az adóköteles esemény akkor merül fel [helyesen: az adóztatandó tényállás akkor keletkezik], és az adó akkor válik felszámíthatóvá, amikor a termékeket behozzák. Amennyiben a termékek az ezen irányelv 7. cikkének (3) bekezdésében említett feltételek egyike alá tartoznak a Közösség területére való belépéskor, az adóztatandó tényállás akkor keletkezik, és az adó akkor válik felszámíthatóvá, amikor a termékekre már nem terjednek ki a feltételek.

[...]”

20 A hatodik irányelv 16. cikkének (1) bekezdése előírta:

„(1) Az egyéb közösségi rendelkezések sérelme nélkül, a 29. cikkben említett konzultáció fenntartásával a tagállamok egyedi intézkedéseket hozhatnak annak érdekében, hogy a következő ügyleteket vagy közülük egyeseket mentesítsenek a [héa] megfizetése alól, amennyiben azok nem végső felhasználásra és/vagy végső fogyasztásra irányulnak, és amennyiben a szabad forgalomba bocsátás során felszámított [héa] összege megfelel azon adó nagyságának, amelyet ezek behozatalakor vagy belföldön történő forgalmazáskor kellett volna felszámítani:

A. olyan termékek importja, amelyeket nem vámraktárba kívánnak elhelyezni;

B. olyan termékek értékesítése, amelyeket a következőkre szántak:

a) vámeléállítás és adott esetben átmeneti megőrzés alá vonás;

b) vámszabad területen vagy vámraktárban elhelyezés;

c) vámraktározási eljárásban vagy aktív feldolgozási eljárásban részesítés;

[...]”

A holland jog

21 A forgalmi adót a hozzáadottérték-adó rendszere szerinti forgalmi adóvá átalakító 1968. június 28-i törvény (Wet houndende vervanging van de bestaande omzetbelasting door een omzetbelasting volgens het stelsel van heffing over de toegevoegde waarde) 1. cikke ekképp rendelkezik:

„»Hozzáadottérték-adónak« nevezett adót kell fizetni:

[...]

d) a termékek importja után.”

22 E törvény 18. §-a kimondja:

„(1) »Termékimport«:

a) olyan áruk beléptetése Hollandiába, amelyek nem felelnek meg az [EK] 23. cikk és az [EK] 24. cikk feltételeinek;

b) a fenti a) pontban említettektől eltérő, harmadik országból származó áruk beléptetése Hollandiába;

c) a vámeljárás lezárulása Hollandiában vagy az áruk kikerülése a vámeljárás alól Hollandiában;

[...]

(2) A jelen cikk alkalmazásában »vámeljárás«:

a) a Vámkódex 50. cikke értelmében vett átmeneti megőrzés [...];

[...]

c) a Vámkódex 4. cikke (16) bekezdésének b), c), d) és e) pontja, teljes mentesség esetén pedig f) pontja értelmében vett vámeljárások [...].

(3) Nem minősül importnak olyan, az (1) bekezdés a) és b) pontja szerinti áruk Hollandiába történő beléptetése, amelyekre vámeljárást kell alkalmazni, vagy amelyek a Hollandiába való belépést követően vámeljárás alá kerültek. Nem minősül importnak a vámeljárás lezárulása Hollandiában, amennyiben azt valamely más vámeljárás alkalmazása követi."

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

23 Az X 2005. október 26-án elektronikus bejelentést tett egy dízelmotor közösségi külső árutovábbítási eljárás alá vonása érdekében. A motor rendeltetési vámhivatalnál történő bemutatásának határidejeként 2005. október 28-át írták elő.

24 A szóban forgó motort csak 2005. november 14-én mutatták be e vámhivatalban, azaz 17 nappal az előírt határidő eltelte után, és azt aktív feldolgozási eljárás alá vonták, vám-visszatérítési eljárás alkalmazása mellett. Az érintett vámhivatal, miután elfogadta ezt a bejelentést, megállapította, hogy az előző vámeljárás, azaz a közösségi külső árutovábbítási eljárás nem zárult le megfelelően, és érvénytelenítette az aktív feldolgozási eljárás alá vonást.

25 Miután az X-et értesítette e helyzetről, az illetékes Inspecteur (a továbbiakban: Inspecteur) lehetőséget biztosított e társaság számára annak bizonyítására, hogy szabályosan lezárta az említett vámeljárást, amely bizonyítást e társaság nem végezte el. Az Inspecteur tehát arra a következtetésre jutott, hogy az alapügyben szóban forgó motort a Vámkódex 203. cikkének (1) bekezdése értelmében elvonták a vámfelügyelet alól. Ennek alapján a motor után vámot és forgalmi adót vetett ki az X-re.

26 Az X keresetet nyújtott be a Rechtbank te Haarlemhez, amely a keresetet megalapozottnak nyilvánította, és felhívta az Inspecteurt, hogy térítse vissza a beszedett vám és forgalmi adó összegét. Az Inspecteur fellebbezést nyújtott be e bíróság ítéletével szemben a Gerechtshof te Amsterdamhoz, amely helybenhagyta a Rechtbank te Haarlem határozatát.

27 A Minister van Financiën felülvizsgálati kérelmet nyújtott be a Hoge Raad der Nederlandenhez.

28 A kérdést előterjesztő bíróság arra keresi a választ, hogy milyen jogi következményekkel jár a végrehajtási rendelet 356. cikkének (1) bekezdése alapján kitűzött határidő túllépése. E bíróság szerint különösen annak kérdése vetődik fel, hogy e határidő elmulasztását pusztán és egyszerűen a vámfelügyelet alóli elvonásnak kell-e minősíteni a Vámkódex 203. cikkének (1) bekezdése értelmében, oly módon, hogy vámot kell fizetni, vagy egyik azon kötelezettség nemteljesítéséről van szó, amelyek az érintett vámeljárás alkalmazásából erednek, és amely esetben le kell mondani a vám beszedéséről, ha megállapításra kerül, hogy a mulasztás nincs jelentős hatással e vámeljárásnak a Vámkódex 204. cikke (1) bekezdésének utolsó tagmondata szerinti helyes lefolytatására. a végrehajtási rendelet 859. cikkével összefüggésben. Ezenfelül az említett bíróság kiemeli, hogy abban az esetben, ha megállapításra kerül, hogy vámtartozás keletkezett a Vámkódex 204. cikkének (1) bekezdése alapján, az a kérdés vetődik fel, hogy nemcsak a vámot kell-e megfizetni, hanem a forgalmi adót is.

29 E körülmények között a Hoge Raad der Nederlanden felfüggesztette az eljárást, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjesztette a Bíróság elé:

„1) a) Úgy kell-e értelmezni a Vámkódexnek a végrehajtási rendelet 859. cikkével, [különösen 2. pontjának c) alpontjával] összhangban értelmezett 203. és 204. cikkét, hogy a végrehajtási rendelet 356. cikkének (1) bekezdésében meghatározott továbbítási határidő (puszta) túllépése nem vezet a Vámkódex 203. cikke szerinti vámfelügyelet alóli elvonás miatti vámtartozás keletkezéséhez, csupán a Vámkódex 204. cikke szerinti vámtartozáshoz?

b) Szükséges-e az első kérdés a) pontjának igenlő megválaszolásához az, hogy az érintett felvilágosítást adjon a vámhatóságoknak a határidő túllépésének indokairól, vagy legalább megmagyarázza azt, hogy hol voltak az áruk a végrehajtási rendelet 356. cikkében meghatározott határidő és a rendeltetési vámhivatal előtti tényleges bemutatás közötti időszakban?

2) Úgy kell-e értelmezni a hatodik irányelvet, különösen a 7. cikkét, hogy héát kell fizetni akkor, ha kizárólag a Vámkódex 204. cikke szerinti vámtartozás keletkezik?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

Az első kérdésről

30 Első kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy az áruknak a kitűzött határidő lejárta után történő bemutatása a rendeltetési vámhivatalban azzal a joghatással jár-e, hogy vámtartozás keletkezik a Vámkódex 203. cikke, illetve 204. cikke értelmében. A kérdést előterjesztő bíróság arra is keresi a választ, hogy ahhoz, hogy e 204. cikk alapján keletkezzen vámtartozás, az érdekelteknek felvilágosítást kell-e adniuk a végrehajtási rendelet 356. cikkének (1) bekezdésében rögzített továbbítási határidő túllépésének okairól, illetve arról, hogy hol volt az áru az érintett időszakban.

31 Az ily módon átfogalmazott első kérdésre adandó válasz tekintetében előzetesen meg kell állapítani, hogy a Vámkódex 203. és 204. cikkének alkalmazási köre eltérő. Míg ugyanis az első azokra a magatartásokra vonatkozik, amelyek eredménye az áru vámfelügyelet alóli elvonása, a második tárgya a különböző vámeljárásokhoz kapcsolódó kötelezettségek elmulasztása, vagy feltételek nemteljesítése, ha ezek nincsenek jelentős hatással a vámfelügyeletre (Hamann International ítélet, C-337/01, EU:C:2004:90, 28. pont).

32 A Vámkódex 204. cikkének megfogalmazásából az következik, hogy e rendelkezést kizárólag olyan esetben kell alkalmazni, amely nem tartozik e kódex 203. cikkének hatálya alá (Hamann International ítélet, EU:C:2004:90, 29. pont).

33 Ebből következik, hogy annak megállapítása érdekében, hogy e két cikk közül melyik a behozatalivám-tartozás keletkezésének jogalapja, először is meg kell vizsgálni, hogy a szóban forgó tények a Vámkódex 203. cikkének (1) bekezdése értelmében vámfelügyelet alóli elvonást jelentenek-e. A Vámkódex 204. cikkének rendelkezései kizárólag akkor alkalmazhatók, ha e kérdésre nemleges választ kell adni (Hamann International ítélet, EU:C:2004:90, 30. pont).

34 Ami különösebben a vámfelügyelet alóli elvonásnak a Vámkódex 203. cikkének (1) bekezdésében szereplő fogalmát illeti, emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság ítélkezési gyakorlata szerint e fogalomba tartozik minden olyan cselekmény vagy mulasztás, amely akár átmenetileg is megakadályozza abban a hatáskörrel rendelkező vámhatóságot, hogy hozzáférjen valamely vámfelügyelet alatt álló áruhoz, és

elvégezze a Vámkódex 37. cikkének (1) bekezdésében előírt ellenőrzéseket (D. Wandel-ítélet, C-66/99, EU:C:2001:69, 47. pont; Liberexim-ítélet, C-371/99, EU:C:2002:433, 55. pont, valamint Hamann International ítélet, EU:C:2004:90, 31. pont).

35 Ezen értelmezés tekintetében ki kell emelni, hogy – amint azt a főtanácsnok is megállapítja indítványának 42. és 43. pontjában – jóllehet a szóban forgó áru több, mint két hétig ismeretlen helyen volt, ami átmenetileg lehetetlenné tehette az áruhoz való hozzáférést, az ítélkezési gyakorlat értelmében a Vámkódex 203. cikkének alkalmazása akkor is igazolt, amennyiben az áru eltűnése azzal a veszéllyel jár, hogy az bekerül az Európai Unió gazdasági körforgásába (lásd ebben az értelemben: Liberexim-ítélet, EU:C:2002:433, 56. pont, valamint Honeywell Aerospace ítélet, C-300/03, EU:C:2005:43, 20. pont).

36 Ugyanis a nem közösségi áruknak az Unió vámterületén való jelenléte azzal a veszéllyel jár, hogy ezek az áruk vámkezelés nélkül kerülnek be a tagállamok gazdasági körforgásába, amely veszély megelőzéséhez hozzájárul a Vámkódex 203. cikke (lásd analógia útján: DSV Road ítélet, C-234/09, EU:C:2010:435, 31. pont).

37 Márpedig, amint az az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, az alapügyben szóban forgó árut 17 napos késéssel bemutatták a rendeltetési vámhivatalban. Következésképpen nem vitatott, hogy ez az áru nem került be vámkezelés nélkül a gazdasági körforgásba. Ebből következik, hogy – a kérdést előterjesztő bíróság ellenőrzésének fenntartása mellett – kizártnak tűnik, hogy a Vámkódex 203. cikkét kellene alkalmazni az alapügyben szereplő tényekre.

38 E körülményekre figyelemmel azt kell tehát megvizsgálni, hogy az alapügyben szereplő tények a Vámkódex 204. cikke (1) bekezdése a) pontjának hatálya alá tartozhatnak-e.

39 E rendelkezésnek megfelelően behozatalivám-tartozás keletkezik behozatalivám-köteles áru vonatkozásában az adott vámeljárás alkalmazásából származó kötelezettségek valamelyikének nemteljesítése miatt, kivéve ha megállapítják, hogy e mulasztás nincs jelentős hatással e vámeljárás helyes lefolytatására. Minden olyan eset, amely nem tartozik e kivétel alá, a Vámkódex 204. cikkének hatálya alá tartozik (lásd: Döhler Neuenkirchen ítélet, C-262/10, EU:C:2012:559, 35. pont).

40 Emlékeztetni kell arra, hogy a végrehajtási rendelet 859. cikke, a 860. cikkel összefüggésben, olyan szabályozást alakít ki, amely kimerítően írja elő azon, a Vámkódex 204. cikke (1) bekezdésének a) pontja értelmében vett tíz mulasztást, amelyek „nincsenek jelentős hatással a szóban forgó átmeneti megőrzés vagy vámeljárás helyes lefolytatására”.

41 Azt is hangsúlyozni kell, hogy a végrehajtási rendelet 859. cikke 2. pontjának c) alpontja kifejezetten előírja, hogy ha az e rendelet 356. cikkében meghatározott határidőnek nem tettek eleget, és az áru késedelmes bemutatása nem igazolható ez utóbbi cikk (3) bekezdésének megfelelően, a bemutatás határidejének túllépését úgy kell tekinteni, mint amely nincs jelentős hatással az átmeneti megőrzés vagy az érintett vámeljárás helyes lefolytatására, amennyiben a termékeket ésszerű időn belül mégis bemutatták a rendeltetési vámhivatalnak. E tekintetben a kérdést előterjesztő bíróság feladata a végrehajtási rendelet 356. cikke (3) bekezdése és 859. cikke 2. pontja c) alpontja alkalmazásának keretében előterjesztett igazolások értékelése.

42 Ezenfelül, amint azt a főtanácsnok is hangsúlyozza indítványának 46. pontjában, mivel a végrehajtási rendelet 859. cikkét, amely kifejezetten rendelkezik a bemutatási határidő túllépéséről, csak a Vámkódex 204. cikkében szabályozott esetekben kell alkalmazni, a jogalkotó által előírt ezen rendelkezés hatástalan lenne, ha e határidő túllépése e kódex 203. cikkében rögzített „elvonás” fogalma alá tartozna.

43 Azt a kérdést illetően, hogy ahhoz, hogy vámtartozás keletkezzen e 204. cikk alapján, az érdekelteknek felvilágosítást kell-e adniuk a végrehajtási rendelet 356. cikkének (1) bekezdésében rögzített továbbítási határidő túllépésének okairól, illetve arról, hogy hol volt az áru az érintett időszakban, meg kell állapítani, hogy a végrehajtási rendelet 356. cikkének (3) bekezdése előírja, hogy ha az árukat az indító vámhivatal által előírt határidő letelte után mutatják be a rendeltetési vámhivatalnak, és a határidő be nem tartása a rendeltetési vámhivatal számára elfogadható módon megindokolt, a fuvarozónak vagy a főkötelezettnek nem felróható körülmények következménye, úgy tekintendő, hogy ez utóbbi az előírt határidőt betartotta.

44 Ennek megfelelően azoknak a felvilágosításoknak, amelyeket az érdekelteknek az e határidő túllépésével vagy az árunak az érintett időszak alatti hollétével kapcsolatban kell adniuk, az a célja, hogy el lehessen kerülni a vámtartozás keletkezését a Vámkódex 204. cikke alapján, és egyáltalán nem szolgálnak e cikk végrehajtására.

45 A fenti megfontolásokra figyelemmel az első kérdésre azt a választ kell adni, hogy a Vámkódex 203. és 204. cikkét a végrehajtási rendelet 859. cikke 2. pontjának c) alpontjával összefüggésben úgy kell értelmezni, hogy a végrehajtási rendelet 356. cikke (1) bekezdésének megfelelően kitűzött bemutatási határidő túllépése nem az érintett áruknak a Vámkódex 203. cikke szerinti, a vámfelügyelet alóli elvonása okán keletkező vámtartozást eredményez, hanem az e kódex 204. cikke alapján keletkező vámtartozást, és ahhoz, hogy vámtartozás keletkezzen e 204. cikk alapján, nem szükséges, hogy az érdekeltek felvilágosítást adjanak a vámhatóságnak a végrehajtási rendelet 356. cikkének megfelelően rögzített határidő túllépésének okairól, vagy arról, hogy hol volt az érintett áru a határidő lejárta és az azon időpont között eltelt időszakban, amikor ezen árut ténylegesen bemutatták a rendeltetési vámhivatalnál.

A második kérdésről

46 Második kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy úgy kell-e értelmezni a hatodik irányelv 7. cikkét, hogy héát kell fizetni akkor, ha kizárólag a Vámkódex 204. cikke alapján keletkezik vámtartozás.

47 Előzetesen emlékeztetni kell arra, hogy a hatodik irányelv 2. cikke értelmében az adóalany által e minőségében belföldön ellenszolgáltatás fejében teljesített termékimport, termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás a héa alá tartozik.

48 Először azt kell megvizsgálni, hogy az alapügyben szereplőhöz hasonló termék a hatodik irányelv 2. cikkének 2. pontja értelmében vett import tárgyát alkotta-e (Profitube-ítélet, C-165/11, EU:C:2012:692, 41. pont).

49 A hatodik irányelv 7. cikke (1) bekezdésének a) pontja értelmében a „termékimport” olyan termék belépése a Közösség területére, amely nem felel meg az EK 23. cikkben és az EK 24. cikkben megállapított feltételeknek.

50 A hatodik irányelv 7. cikkének (3) bekezdése egyébiránt előírja, hogy amennyiben az ilyen terméket a Közösség területére való belépéskor az ezen irányelv 16. cikke (1) bekezdése B. részének a), b), c) és d) pontjában említett eljárások egyike, vagy külső árutovábbítási eljárás alá vonták, e termék behozatalának helye azon tagállam, amelynek területén belül ezen eljárások már nem vonatkoznak rá.

51 Ezenfelül a végrehajtási rendelet 866. cikkéből az következik, hogy ha behozatali vámtartozás keletkezik a Vámkódex 203. vagy 204. cikke értelmében, és a behozatali vámot kifizették, a fenti árukat közösségi árunak kell tekinteni, amelyeknek szabad forgalomba bocsátását nem kell bejelenteni.

52 A jelen ügyben tehát a kérdést előterjesztő bíróság feladata annak vizsgálata – a jelen ítélet 45. pontjában szereplő megállapítások figyelembevétele mellett –, hogy az alapügyben szereplő áru kikerült-e, vagy sem, a külső közösségi árutovábbítási eljárásból, és adott esetben keletkezett-e vámtartozás a Vámkódex 203. vagy 204. cikke értelmében.

53 Abban az esetben, ha a kérdést előterjesztő bíróság arra a következtetésre jutna, hogy ezen árut illetően semmiféle vámtartozás nem keletkezett a fent említett rendelkezések értelmében, úgy kell tekinteni, hogy ezen árut az Unióba történő beléptetését követően a hatodik irányelv 7. cikkének (3) bekezdésében és 16. cikke (1) bekezdése B. részének a) pontjában előírt eljárások alá vonták. Ebben az esetben tehát a héát nem kell megfizetni.

54 Mindazonáltal, abban az esetben, ha az említett áru vámtartozás keletkezése miatt az újraexportálása időpontjában már kikerült ezen eljárások alól – aminek vizsgálata a kérdést előterjesztő bíróság feladata –, ezen árut úgy kell tekinteni, mint amely a hatodik irányelv 2. cikkének 2. pontja értelmében vett „import” tárgyát alkotta.

55 A fenti megfontolásokra figyelemmel a második kérdésre azt a választ kell adni, hogy a hatodik irányelv 7. cikke (3) bekezdésének első albekezdését úgy kell értelmezni, hogy héa akkor fizetendő, ha az érintett áruk kikerültek az e cikkben előírt vámeljárások alól, még akkor is, ha kizárólag a Vámkódex 204. cikke alapján keletkezett vámtartozás.

A költségekről

56 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 (első tanács) a következőképpen határozott:

1) **A 2005. április 13-i 648/2005/EK európai parlamenti és tanácsi rendelettel módosított, a Közösségi Vámkódex létrehozásáról szóló, 1992. október 12-i 2913/92/EGK tanácsi rendelet 203. és 204. cikkét a 2002. március 11-i 444/2002/EK bizottsági rendelettel módosított, a Közösségi Vámkódex létrehozásáról szóló 2913/92/EGK tanácsi rendelet végrehajtására vonatkozó rendelkezések megállapításáról szóló, 1993. július 2-i 2454/93/EGK bizottsági rendelet 859. cikke 2. pontjának c) alpontjával összefüggésben úgy kell értelmezni, hogy a 444/2002 rendelettel módosított 2454/93 rendelet 356. cikke (1) bekezdésének megfelelően kitűzött bemutatási határidő túllépése nem az érintett áruknak a 648/2005 rendelettel módosított 2913/92 rendelet 203. cikke szerinti, a vámfelügyelet alóli elvonása okán keletkező vámtartozást eredményez, hanem az ezen utóbbi rendelet 204. cikke alapján keletkező vámtartozást, és ahhoz, hogy vámtartozás keletkezzen e 204. cikk alapján, nem szükséges, hogy az érdekeltek felvilágosítást adjanak a vámhatóságnak a 444/2002 rendelettel módosított 2454/93 rendelet 356. cikkének megfelelően rögzített határidő túllépésének okairól, vagy arról, hogy hol volt az érintett áru a határidő lejárta és az azon időpont között eltelt időszakban, amikor ezen árut ténylegesen bemutatták a rendeltetési vámhivatalnál.**

2) **A 2004. április 26-i 2004/66/EK tanácsi irányelvvel módosított, a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadó-rendszer: egységes adóalap-megállapításáról szóló, 1977. május 17-i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv 7. cikke (3) bekezdésének első albekezdését úgy kell értelmezni, hogy hozzáadottérték-adó**

akkor fizetendő, ha az érintett áruk kikerültek az e cikkben előírt vámeljárások alól, még akkor is, ha kizárólag a 648/2005 rendelettel módosított 2913/92 rendelet 204. cikke alapján keletkezett vámtartozás.

Aláírások