

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (második tanács)

2013. július 11.(*)

„Közösségi Vámkódex – 2913/92/EGK rendelet – 206. cikk – Vámtartozás keletkezése – Vámraktározási eljárás alá vont áruk eltulajdonítása – A »vis maiornak min?sül? esemény eredményeként az áru helyrehozhatatlan károsodásának« fogalma – 2006/112/EK irányelv – 71. cikk – Hozzáadottérték-adó – Adóztatandó tényállás – Az adó esedékessége”

A C-273/12. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott el?zetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Cour de cassation (Franciaország) a Bírósághoz 2012. június 4-én érkezett, 2012. május 30-i határozatával terjesztett el? az el?tte

a **Directeur général des douanes et droits indirects**,

a **Chef de l'agence de poursuites de la Direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières**

és

a **Harry Winston SARL**

között folyamatban lév? eljárásban,

A BÍRÓSÁG (második tanács),

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

f?tanácsnok: N. Wahl,

hivatalvezet?: V. Tourrès tanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2013. március 21-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következ?k által el?terjesztett észrevételeket:

- a Harry Winston SARL képviselőjében X. Jauze ügyvéd,
- a francia kormány képviselőjében G. de Bergues és D. Colas, valamint C. Candat, meghatalmazotti min?ségben,
- a cseh kormány képviselőjében M. Smolek és J. Vl?il, meghatalmazotti min?ségben,
- az észt kormány képviselőjében M. Linntam, meghatalmazotti min?ségben,
- a görög kormány képviselőjében K. Paraskevopoulou és Z. Chatzipavlou, meghatalmazotti min?ségben,
- az olasz kormány képviselőjében G. Palmieri, meghatalmazotti min?ségben, segít?je: G.

Albenzio avvocato dello Stato,

– az Európai Bizottság képviselőjében C. Soulay és B.-R. Killmann, meghatalmazotti minőségben,

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

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem a 2006. november 20-i 1791/2006/EK tanácsi rendelettel (HL L 363., 1. o.) módosított, a Közös 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) 206. cikkének és a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL L 347., 1. o.; a továbbiakban: héairányelv) 71. cikkének értelmezésére vonatkozik.

2 A kérelmet a vámok és közvetett adók igazgatóságának igazgatója, valamint a nemzeti vámügyi nyomozati és vizsgálati igazgatóság (a továbbiakban együttesen: vámhatóságok) és a Harry Winston SARL (a továbbiakban: Harry Winston) közötti, vámraktározási eljárás alá vont eltulajdonított áruk után vám és hozzáadottérték-adó (a továbbiakban: héa) megfizetése tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették elő.

Jogi háttér

Az uniós jog

A 79/623/EGK irányelv

3 A vámtartozásra vonatkozó törvényi, rendeleti vagy közigazgatási intézkedések által megállapított rendelkezések összehangolásáról szóló, 1979. június 25-i 79/623/EGK tanácsi irányelvnek (HL L 179., 31. o.) a Vámkódex által hatályon kívül helyezett kilencedik preambulumbekkezdése az alábbiak szerint rendelkezett:

„[...] a vámtartozás kifizetésén vagy a hatályos rendelkezések szerinti elévülésén kívül [a vámtartozás] megszűnés[e] okainak azon a megállapításon kell alapulniuk, hogy az áru ténylegesen nem kapott olyan gazdasági rendeltetést, amely a behozatali vámok vagy a kiviteli vámok alkalmazását indokolja”. [nem hivatalos fordítás]

A Vámkódex

4 A Vámkódex 202. cikkének (1) bekezdése előírja:

„A behozatalkor vámtartozás keletkezik:

a) a behozatali vám-köteles árunak a Közösség vámterületére történő jogellenes bejuttatásakor;
vagy

b) a vámszabad területen vagy vámszabad raktárban elhelyezett ilyen árunak a vámterület más részére történő jogellenes bejuttatásakor.

E cikk alkalmazásában jogellenes bejuttatás a 38–41. cikk és a 177. cikk második francia

bekezdése rendelkezéseinek megsértésével történ? bejuttatás.”

5 A Vámkódex 203. cikke el?írja:

„(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 el?bb 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,

és

– adott esetben, az áru átmeneti meg?rzéséb?l vagy az adott vámeljárás alkalmazásából származó kötelezettségek teljesítésére kötelezett személy.”

6 A Vámkódex 204. cikke értelmében:

„(1) A behozatalkor vámtartozás keletkezik:

a) behozatalivám-köteles áru vonatkozásában, annak átmeneti meg?rzéséb?l vagy az adott vámeljárás alkalmazásából származó kötelezettségek valamelyikének nem teljesítése miatt;

[...]

a 203. cikkben említett eseteken kívül, kivéve, ha megállapítják, hogy e mulasztások nincsenek jelent?s hatással a szóban forgó átmeneti meg?rzés vagy vámeljárás helyes lefolytatására.

[...]”

7 A Vámkódex 206. cikkének (1) bekezdése el?írja:

„(1) A 202. cikk és a 204. cikk (1) bekezdésének a) pontjától eltér?en, úgy kell tekinteni, hogy a behozatalkor nem keletkezik vámtartozás azon meghatározott áruk vonatkozásában, amelyeknél az érintett személy bizonyítja, hogy:

– a 38–41. cikk és a 177. cikk második francia bekezdésének rendelkezéseib?l, vagy

– a szóban forgó áru átmeneti meg?rzés alatt tartásából, vagy

– annak a vámeljárásnak az alkalmazásából, amely alá az árut helyezték,

származó kötelezettségek nem teljesítése az áru tényleges jellege, el?re nem látható körülmények vagy *vis maior* eredményeként, vagy a vámhatóság engedélyének következményeként az említett áru teljes megsemmisülése vagy helyrehozhatatlan károsodása miatt következett be.

E bekezdés alkalmazásában az áru helyrehozhatatlanul károsodott, ha azt használhatatlannak min?sítik.”

8 A Vámkódex 233. cikke a következ?ket tartalmazza:

„A vámtartozás elévülésére és az ilyen tartozásnak az adós joger?sen megállapított fizetéseképtelensége miatti behajthatatlanságára vonatkozó, hatályos rendelkezések sérelme nélkül, a vámtartozás megsz?nik:

[...]

c) a vámfizetési kötelezettséggel járó vámeljáráásra bejelentett áru esetén, ha:

– a vámáru-nyilatkozatot [...] érvénytelenítik,

– az árut a kiadása el?tt lefoglalták, és ezzel egyidej?leg vagy ezt követ?en a vámhatóság utasítására elkobozták, megsemmisítették vagy a 182. cikknek megfelel?en megsemmisítették vagy felajánlották az államkincstár javára, illetve valódi jellege, el?re nem látható körülmények, vagy *vis maior* eredményeként megsemmisült vagy helyrehozhatatlanul károsodott;

[...]”

A héairányelv

9 A héairányelv 2. cikke (1) bekezdésének a) és d) pontja kimondja:

„(1) A héa hatálya alá a következ? ügyletek tartoznak:

a) egy tagállamon belül az adóalanyként eljáró személy vagy szervezet (a továbbiakban: adóalanyként eljáró személy) által ellenszolgáltatás fejében teljesített termékértékesítés;

[...];

d) a termékimport.”

10 A héairányelv 70. cikke el?írja:

„Az adóztatandó tényállás akkor valósul meg, és az adófizetési kötelezettség akkor keletkezik, amikor a termékimport megtörténik.”

11 A héairányelv 71. cikke a következ?képpen szól:

„(1) Amennyiben a termék a Közösségbe történ? behozatalakor a 156., 276. és 277. cikkben meghatározott eljárások valamelyike alatt vagy az importvám alóli teljes mentesség? ideiglenes behozatali, illetve a küls? közösségi árutovábbítási eljárás alatt áll, az adóztatandó tényállás csak akkor valósul meg, és az adófizetési kötelezettség akkor keletkezik, amikor a termék már nem áll ezen eljárások egyike alatt sem.

Amennyiben azonban az importált termékre vámok, mez?gazdasági lefölözések vagy más közös politika által megállapított azonos hatású közterhek vonatkoznak, az adóztatandó tényállás akkor

valószínűleg meg és az adófizetési kötelezettség akkor keletkezik, amikor az adóztatandó tényállás e terhek tekintetében megvalósul, és e terhek fizetési kötelezettsége keletkezik.

(2) Amennyiben az importált termékekre az (1) bekezdés második albekezdésében meghatározott közösségi közterhek egyike sem vonatkozik, a tagállamok az adóztatandó tényállásra és az adófizetési kötelezettség keletkezésének időpontjára vonatkozóan a vámokra érvényes hatályos rendelkezéseket alkalmazzák.”

12 A héa irányelv 156. cikke (1) bekezdésének c) pontja megállapítja, hogy „[a] tagállamok mentesíthetik az adó alól a [...] vámraktározási eljárás [...] alá vonandó termékek értékesítését[ét].”

A francia jog

13 A 2002. május 29-i 6551. sz. *Bulletin officiel des douanes* a 9. fejezetének III. címe alatt kimondja:

„A) A vámhatóság vagy a felhasználó által megállapított áruhiány

[Vámkodeks,] 203. és 206. cikk, [a Vámkodeks végrehajtási rendelkezései,] 520-2. cikk

12. Amennyiben az áru helyrehozhatatlanul megsemmisült vagy károsodott (eltulajdonítás, tűz-, vízkár stb.), a gazdasági szereplőnek bizonyítékokat kell előterjesztenie a megsemmisült vagy károsodott mennyiség vonatkozásában.

[...].

14. A károsodott áruk mennyisége után adó- és vámfizetési kötelezettség keletkezik, kivéve ha a gazdasági szereplő bizonyítani tudja, hogy előre nem látható körülmények, vagy *vis maior* esete áll fenn.

[...]

C) Adó- és vámmentesség

[...]

Előre nem látható körülmények, illetve *vis maior*

[Vámkodeks,] 203., 206. cikk, [a Vámkodeks végrehajtási rendelkezései,] 862. cikk

1. Ha a beraktározó, az álláspontja szerint *vis maior* áldozatául esett, adó- és vámmentesség iránti írásbeli kérelmet terjeszt elő a felügyeletet ellátó vámhivatalhoz a megsemmisült vagy károsodott áruk vonatkozásában, amely kérelemhez csatolja valamennyi igazoló dokumentumot és bizonyítékot [...].

[...]

4. Mindazonáltal meg kell jegyezni, hogy a Bíróság ítélkezési gyakorlata (a 186/82. és 187/82. sz., *Esercizio Magazzini Generali és Mellina Agosta* ügyben 1983. október 5-én hozott ítélet [EBHT 1983., 2951. o.]) megállapította, hogy a vámköteles áruk harmadik személy által történő vagy bizonyítottan nem az adós hibájából bekövetkező eltulajdonítása nem szünteti meg az azzal összefüggő kötelezettségeket. Így az eltulajdonítás nem minősül *vis maior* esetének, és nem jár a vámtartozás megszűnésével.

[...]"

Az alapeljárás és az elzetes döntéshozatalra elterjesztett kérdések

14 2007. október 6-án szabadság megsértésével járó fegyveres rablás révén történő eltulajdonítást követően, amely során vámraktározási eljárás alá vont ékszereket tulajdonítottak el, a vámhatóságok a 2007. november 16-i beszédre vonatkozó fizetési felszólításban kérték Harry Winstontól az említett árukra vonatkozó vám és héa megfizetését. Harry Winston egy sikertelen közigazgatási panasz után kérte a vámhatóságoktól a felszólítás hatályon kívül helyezését.

15 2009. június 3-i ítéletében a tribunal d'instance du 10e arrondissement de Paris (a párizsi 10. kerületi bíróság) hatályon kívül helyezte a beszédre vonatkozó fizetési felszólítást a héa és a vám vonatkozásában, és a Bíróságnak a Vámkódex 206. cikkének értelmezésére vonatkozó két elzetes döntéshozatalra elterjesztett kérdésről történő határozathozataláig felfüggesztette az eljárást.

16 A vámhatóság fellebbezést nyújtott be ezen ítélet ellen.

17 2010. december 7-én hozott ítéletében a fellebbviteli bíróság egyrészt helybenhagyta a párizsi 10. kerületi bíróságnak a beszédre vonatkozó fizetési felszólítást a héa vonatkozásában hatályon kívül helyező ítéletét, másrészt pedig megváltoztatta az ítéletet a vámtartozás vonatkozásában.

18 A vámot illetően a fellebbviteli bíróság a vámhatóságok 2002. május 29-i 6551. sz. *Bulletin officiel des douanes*-ra alapítva megállapította, hogy a francia hatóságok az áru eltulajdonítását azoknak a Vámkódex 206. cikk szerinti megsemmisüléséhez vagy helyrehozhatatlan károsodásához hasonlította, és hogy ugyanezen elmélet vámmentességet biztosított a gazdasági szereplőknek, ha bizonyította, hogy a helyrehozhatatlan károsodás, a jelen esetben az eltulajdonítás *vis maior* eredménye.

19 A fellebbviteli bíróság így úgy ítélte meg, hogy Harry Winston a jogos bizalom elvére alapítva úgy ítélt meg, hogy a jelen ügyben nem kell vámot fizetnie, ha bizonyítani tudja, hogy ezen eltulajdonítás *vis maior* eredménye. E tekintetben a fellebbviteli bíróság megállapította, hogy a szóban forgó fegyveres rablás brutalitásánál és kriminológiai jellemzőinél fogva nem volt elrelátható és elkerülhető, hogy megfelelt a *vis maior* feltételeinek, és az áru helyrehozhatatlan károsodásához vezetett.

20 A héát illetően a fellebbviteli bíróság úgy ítélte meg, hogy a Bíróság a C-435/03. sz., *British American Tobacco és Newman Shipping* ügyben 2005. július 14-én hozott ítéletében [EBHT 2005., I-7077. o.] úgy határozott, hogy az áruk eltulajdonítása nem minősül a héairányelv 2. cikke szerinti „ellenszolgáltatás fejében teljesített termékértékesítésnek”, és így önmagában nem tartozhat a héa hatálya alá.

21 A vámhatóságok felülvizsgálat iránti kérelmet nyújtottak be. Azt rótták fel egyrészt a fellebbviteli bíróságnak, hogy a kérelem ellenére nem vizsgálta meg, hogy a Bíróság a fent hivatkozott Esercizio Magazzini Generali és Mellina Agosta ügyben hozott ítéletében úgy határozott-e, hogy a vámköteles áruk eltulajdonítása nem szünteti meg az azokkal összefüggő kötelezettségeket, másrészt pedig, hogy a héa vonatkozásában a fent hivatkozott British American Tobacco és Newman Shipping ügyben hozott ítéletre alapítva határozott, jöllehet a jelen ügyben az adóztatandó tényállás nem a héairányelv 2. cikke (1) bekezdésének a) pontja szerinti „ellenszolgáltatás fejében teljesített termékértékesítés”, hanem az ezen irányelv 2. cikke (1) bekezdésének d) pontja szerinti „import” volt.

22 A Cour de cassation (Semmít?szék) hangsúlyozza, hogy a fent hivatkozott Esercizio Magazzini Generali és Mellina Agosta ügyben hozott ítélet óta felmerült két új tényező megakadályozza azon következtetés bizonyossággal történ? levonását, hogy ezen ítélet továbbra is a tételes jogba tartozik. El?ször is az 1992-ben elfogadott Vámkódex nem vette át a 79/623 irányelv kilencedik preambulumbekkezdésében foglalt, a fent hivatkozott Esercizio Magazzini Generali és Mellina Agosta ügyben hozott ítélet szerinti követelményt, amely a vámtartozás megsz?nését annak a megállapított vagy feltételezett körülménynek rendelte alá, hogy az áruk az eltulajdonítást követ?en nem kerültek vissza a gazdasági körforgásba. Másodszor, a Bíróság a fent hivatkozott American Tobacco és Newman Shipping ügyben hozott ítéletben megállapította, hogy az áruk eltulajdonítása nem min?sül a héairányelv 2. cikke szerinti „ellenszolgáltatás fejében teljesített termékértékesítésnek”, és így önmagában nem tartozhat a héa hatálya alá.

23 A körülmények között a la Cour de cassation úgy határozott, hogy felfüggeszti az eljárást, és az alábbi kérdéseket terjeszti el?zetes döntéshozatalra a Bíróság elé:

„1) A [Vámkódex] 206. cikkét úgy kell-e értelmezni, hogy vámraktározási eljárás alá vont áruknak a jelen ügy körülményei között bekövetkezett eltulajdonítása az áru helyrehozhatatlan károsodásának és *vis maiornak* min?sül, amelynek következtében ebben az esetben nem keletkezik behozatali vámtartozás?

2) A [héairányelv] 71. cikke értelmében a vámraktározási eljárás alá vont áruk eltulajdonítása következtében bekövetkezik-e az adóköteles esemény és keletkezik-e kötelezettség a [héa] megfizetésére?”

Az el?zetes döntéshozatalra el?terjesztett kérdésekr?l

Az els? kérdésr?l

24 El?zetesen meg kell állapítani, hogy még akkor is, ha a kérdést el?terjeszt? bíróság a kérdését formálisan a Vámkódex 206. cikkének értelmezésére korlátozta, ez a körülmény nem képezi akadályát annak, hogy a Bíróság a nemzeti bíróság részére az uniós jognak az el?tte folyamatban lév? ügy elbírálásához hasznos, összes értelmezési szempontját megadja, függetlenül attól, hogy a nemzeti bíróság – kérdései megfogalmazásában – utalt-e azokra, vagy sem. Az el?terjesztett kérdéseket ugyanis az EK-Szerz?dés és a másodlagos jog valamennyi olyan rendelkezésének fényében kell megválaszolni, amelyek relevánsak lehetnek az el?terjesztett kérdés vonatkozásában (lásd ebben az értelemben a C-578/10–C-580/10. sz., van Putten és társai egyesített ügyekben 2012. április 26-án hozott ítélet 23. és 24. pontját, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).

25 Nem vitatott, hogy a Vámkódex 206. cikke az olyan helyzetekben, amelyek az e kódex 202. cikkének és 204. cikke (1) bekezdése a) pontjának hatálya alá tartozva f?szabály szerint

vám tartozást keletkeztetnek, az e cikkektől eltérve kizárja az ilyen tartozás keletkezését abban a helyzetben, ha az érdekelt bizonyítja, hogy a kötelezettségeinek nem teljesítése az áru megsemmisülésének vagy helyrehozhatatlan károsodásának eredménye, annak tényleges jellege, elre nem látható körülmények vagy *vis maior* eredményeként, vagy a vámhatóság engedélyének következményeként. Ebből következik, hogy a Vámkódex 206. cikke csak olyan helyzetekben alkalmazható, ha vám tartozás keletkezik az e kódex 202. cikke és 204. cikke (1) bekezdésének a) pontja szerint.

26 A Vámkódex 202. cikke vám tartozásnak az áru Európai Unió vám területére történő jogellenes bejuttatására vonatkozó helyzetekben történő keletkezését érinti, ami nem felel meg az alapügy tényállásának.

27 Ami a Vámkódex 204. cikke (1) bekezdésének a) pontját illeti, az nem alkalmazható a jelen ügyben, mivel meg kell állapítani, hogy behozatali vám tartozásnak behozatali vám-köteles áru vonatkozásában az adott vám eljárás alkalmazásából származó kötelezettségek valamelyikének nem teljesítése miatti keletkezését érinti, az e kódex 203. cikkében szereplő eltérő esetben. Ugyanis a Vámkódex 203. cikke és 204. cikke eltérő hatállyal rendelkezik, az első cikk azon magatartásokat érinti, amelyek az áru vámfelügyelet alóli elvonásával járnak, a második tárgya pedig a különböző vám eljárásokhoz kapcsolódó kötelezettségek és feltételek nem teljesítése.

28 Annak megállapítása érdekében, hogy e két cikk közül melyik a behozatali vám-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 alkalmazása kizárólag akkor kerül szóba, ha e kérdésre elutasító választ kell adni (lásd a C-337/01. sz. Hamann International ügyben 2004. február 12-én hozott ítélet [EBHT 2004., I-1791. o.] 30. pontját).

29 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 vámszabályozás szerinti ellenőrzéseket (a C-371/99. sz. Liberexim-ügyben 2002. július 11-én hozott ítélet [EBHT 2002., I-6227. o.] 55. pontja és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat, a C-222/01. sz. British American Tobacco ügyben 2004. április 29-én hozott ítélet [EBHT 2004., I-4683. o.] 47. pontja és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat, valamint a C-300/03. sz. Honeywell Aerospace ügyben 2005. január 20-án hozott ítélet [EBHT 2005., I-689. o.] 19. pontja).

30 Ez az eset áll fenn az olyan helyzetben, mint amilyen az alapügyben szerepel, ha a felfüggesztő eljárás alá vont árukat tulajdonítottak el (lásd a C-140/04. sz., United Antwerp Maritime Agencies és Seaport Terminals ügyben 2005. szeptember 15-én hozott ítélet [EBHT 2005., I-8245. o.] 31. pontját).

31 Egyébiránt vám tartozás ilyen körülmények közötti keletkezését igazolja az a tény, hogy a fizikailag az Unióban vámraktárban lévő áruk vámkötelesek, ha nem vonják azokat a vámraktárban felfüggesztő eljárás alá. Ennélfogva a vámraktárban elkövetett eltulajdonítás azzal a következménnyel jár, hogy ezen árukat vámkezelés nélkül a vámraktáron kívülre helyezi. A Bíróság által a fent hivatkozott Esercizio Magazzini Generali és Mellina Agosta ügyben hozott ítéletében felállított vélelem, amely szerint eltulajdonítás esetében az áru az Unió gazdasági körforgásába kerül, továbbra is releváns, azon tény ellenére, hogy a Vámkódex már nem tartalmazza a 79/623 irányelvnek az említett ítéletben érintett kilencedik preambulumbekkezdésének szövegét.

32 Mindenesetre, amint az a jelen ítélet 25. pontjában megállapításra került, a Vámkódex 206. cikke nem teszi lehetővé a vámtartozás keletkezésének az áru *vis maior* eredményeként bekövetkező helyrehozhatatlan károsodása esetében törényszűrését az árunak az említett kódex 203. cikkének (1) bekezdése szerinti vámfelügyelet alóli elvonása esetében.

33 E megfontolásokból következik, hogy az árunak az alapügyben szereplő körülményekhez hasonló eltulajdonítása a Vámkódex 203. cikkének (1) bekezdése szerinti behozatali vámtartozást keletkeztet, és hogy a jelen ítélet 28. pontjában tett megállapítások következtében az alapügyhöz hasonlóan a vámraktározási eljárás alá vont áruk eltulajdonítása nem tartozik az ugyanezen kódex 204. cikke (1) bekezdése a) pontjának hatálya alá.

34 E feltételek mellett, mivel az alapügyben nem alkalmazható a Vámkódex 202. cikke és 204. cikke (1) bekezdésének a) pontja, nem kell értelmezni a 206. cikket, amely csak olyan helyzetekben alkalmazandó, amikor e rendelkezések szerint vámtartozás keletkezhet.

35 A francia kormánynak a Bíróság által a Vámkódex 233. cikke c) pontjának figyelembevételére irányuló érvét illetően hangsúlyozni kell, hogy a tárgyalás során Harry Winston és az Európai Bizottság jogosan megállapította, hogy e rendelkezés csak a vámfizetési kötelezettséggel járó vámeljárásra bejelentett árukra alkalmazandó, és hogy mivel a vámraktározási eljárás felfüggesztő eljárás volt, nem felelt meg e feltételnek. Ennélfogva a jelen ügyben nem kell megvizsgálni a vámtartozásnak a Vámkódex 233. cikkének c) pontjában említett megszűnésének esetét.

36 A fentiekre tekintettel azt kell válaszolni az első kérdésre, hogy a Vámkódex 203. cikkének (1) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy a vámraktározási eljárás alá vont áruk eltulajdonítása az említett áruk e rendelkezés szerinti, behozatali vámtartozást keletkeztető elvonásának minősül, és hogy e kódex 206. cikke csak azokban a helyzetekben alkalmazható, ha az említett kódex 202. cikke és 204. cikke (1) bekezdésének a) pontja szerint vámtartozás keletkezhet.

A második kérdésről

37 Második kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ a Bíróságtól, hogy a héairányelv 71. cikkét úgy kell-e értelmezni, hogy a vámraktározási eljárás alá vont áruk eltulajdonítása következtében megvalósul-e az adóztatandó tényállás és keletkezik-e héafizetési kötelezettség.

38 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelemből kitűnik, hogy a kérdést előterjesztő bíróság úgy ítéli meg, hogy az adóztatandó tényállás és ezen adófizetési kötelezettség a héairányelv 71. cikke (1) bekezdésének első albekezdése szerint csak abban a pillanatban következik be az alapügyben, amikor a termékek kikerülnek a vámraktározási eljárás alól.

39 Mindazonáltal, amint az továbbá a Bírósághoz több tagállam és a Bizottság által benyújtott írásbeli észrevételekből kitűnik, a jelen ügyben alkalmazni kell a héairányelv 71. cikke (1) bekezdésének második albekezdését, amely szerint az adóztatandó tényállás akkor valósul meg és az adófizetési kötelezettség akkor keletkezik, amikor az adóztatandó tényállás a vámok tekintetében megvalósul, és e vámok fizetési kötelezettsége keletkezik.

40 A héairányelv 70. cikke azon elvet írja elő, hogy az adóztatandó tényállás akkor valósul meg, és az adófizetési kötelezettség akkor keletkezik, amikor a termékimport megtörténik. Így a héairányelv 71. cikke (1) bekezdésének első albekezdése különösen előírja, hogy amennyiben a termék az Unióba történő behozatalakor vámraktározási eljárás alatt áll, az adóztatandó tényállás csak akkor valósul meg, és az adófizetési kötelezettség akkor keletkezik, amikor a termék már

nem áll ezen eljárás alatt. E cikk második albekezdése azon különös helyzetet érinti, amikor a vámok, mezőgazdasági lefoglalások vagy a közös politika keretében bevezetett, azonos hatású terhek alatt álló behozott termékek esetében az adóköteles esemény akkor merül fel és az adó akkor válik felszámíthatóvá, amikor az említett kötelezettségek vonatkozásában az adóköteles esemény felmerül és e terhek fizetési kötelezettsége keletkezik.

41 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a behozatali héa és a vám alapvetően annyiban összehasonlítható, hogy mindkettő az áruk Unió területére történő importja és a tagállamok gazdasági körforgásába történő forgalomba hozatala által válik felszámíthatóvá. E hasonlóságot megerősíti egyébiránt az a tény, hogy a héairányelv 71. cikke (1) bekezdésének második albekezdése lehetővé teszi a tagállamok számára, hogy az adóztatandó tényállás megvalósulását és a behozatali héafizetési kötelezettség keletkezését az adóztatandó tényállásnak a vám tekintetében történő megvalósulásához és a vámfizetési kötelezettség keletkezéséhez kösse (lásd különösen a C-343/89. sz., Max Witzemann kontra Hauptzollamt München-Mitte ügyben 1990. december 6-án hozott ítélet [EBHT 1990., I-4477. o.] 18. pontját, valamint a C-230/08. sz. Dansk Transport og Logistik ügyben 2010. április 29-én hozott ítélet [EBHT 2010., I-3799. o.] 90. és 91. pontját).

42 Az alapügyben szereplő hasonló ügyben, amennyiben a Vámkódex 203. cikke szerint vámtartozás keletkezik a vámraktározási eljárás alá vont áruk vámfelülgyelet alóli elvonásakor, azaz az említett áruk eltulajdonításának pillanatában, meg kell állapítani, hogy a héafizetési kötelezettség ugyanebben a pillanatban keletkezik a héairányelv 71. cikke (1) bekezdésének második albekezdése szerint.

43 A fent hivatkozott British American Tobacco és Newman Shipping ügyben hozott ítélet nem kérdőjelezi meg e választ. Ugyanis, míg az ezen ítélet alapjául szolgáló ügyben a vizsgált adóztatandó tényállás az ellenszolgáltatás volt, az alapügyben vámhatóságok által hivatkozott adóztatandó tényállás az áruk behozatala. Így a Bíróság által a fent hivatkozott British American Tobacco és Newman Shipping ügyben hozott ítéletben adott válasz, amely szerint az áruk eltulajdonítása nem tekinthető ellenszolgáltatás fejében teljesített termékértékesítésnek, és nem tartozhat a héa hatálya alá, nem ültethető át a jelen ügy körülményeire.

44 Ugyanis az alapügyben az adóalap meghatározható volt, mivel az áruk behozatala volt a héát keletkeztető tényállás. Az áruk eltulajdonítása behozatali vámtartozást keletkeztetett, és a vámfizetési kötelezettség keletkezése automatikusan az adófizetési kötelezettség keletkezésével járt.

45 A fenti megfontolásokra tekintettel azt kell válaszolni a második kérdésre, hogy a héairányelv 71. cikke (1) bekezdésének második albekezdését úgy kell értelmezni, hogy a vámraktározási eljárás alá vont áruk eltulajdonítása következtében megvalósul az adóztatandó tényállás és héafizetési kötelezettség keletkezik.

A költségekről

46 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:

1) **A 2006. november 20-i 1791/2006/EK tanácsi rendelettel módosított, a Közösségi Vámkódex létrehozásáról szóló, 1992. október 12-i 2913/92/EGK tanácsi rendelet 203. cikkének (1) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy a vámraktározási eljárás alá vont áruk eltulajdonítása az említett áruk e rendelkezés szerinti, behozatali vámtartozást keletkeztet.**

elvonásának minősül. Az említett rendelet 206. cikke csak azokban a helyzetekben alkalmazható, ha az ugyanezen rendelet 202. cikke és 204. cikke (1) bekezdésének a) pontja szerint vámtartozás keletkezhet.

2) A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 71. cikke (1) bekezdésének második albekezdését úgy kell értelmezni, hogy a vámraktározási eljárás alá vont áruk eltulajdonítása következtében megvalósul az adóztatandó tényállás és hozzáadottértékadó-fizetési kötelezettség keletkezik.

Aláírások

* Az eljárás nyelve: francia.