

MANUEL CAMPOS SÁCHEZ?BORDONA

F?TANÁCSNOK INDÍTVÁNYA

Az ismertetés napja: 2016. december 13.(1)

C?571/15. sz. ügy

Wallenborn Transports SA

kontra

Hauptzollamt Gießen

(a Hessisches Finanzgericht [hesseni adóügyi bíróság, Németország] által benyújtott el?zetes döntéshozatal iránti kérelem)

„Adózás – Héa – Nemzetközi termékforgalom – Adóköteles ügyletek teljesítési helye – Áruszállítás valamely tagállamban található szabadkiköt?n keresztül – E tagállam azon szabályozása, amely a szabadkiköt?t kizárja a nemzeti területb?l – A vámtartozás és a héafizetési kötelezettség keletkezése vámfelügyelet alóli elvonás esetén”

1. A Hessisches Finanzgericht (hesseni adóügyi bíróság) olyan kérdést terjesztett el?, amely elméleti vonatkozását gyakorlati jelent?ségével egyesíti. Röviden, azt kívánja megtudni, hogy a behozatali hozzáadottérték?adó (héa) tekintetében milyen jogi következményekkel jár az, hogy a német törvény bizonyos vámszabad területeket „külföldinek” min?sít. A kérdést el?terjeszt? bíróság konkrétan azt kérdezi, hogy valamely áru behozatala az egyik vámszabad területre általában véve kizárja-e az Unió területére történ? beléptetését, és ezáltal a behozatali héafizetési kötelezettség keletkezését.

2. A jogvita abból ered, hogy egy adóalany megtámadta azon behozatali héa megfizetésének kötelezettségét, amelyet a német hatóság a Közösségi Vámkódex(2) 203. cikkének (1) bekezdése alapján kirótt vámmal egyidej?leg követelt, mivel egy áru vámfelügyelet alóli elvonása miatt annak (árutovábbítási) vámeljárását nem szabályszer?en zárták le. Mivel a vámtartozást keletkeztet? tényállás egy olyan vámszabad területen (hamburgi szabadkiköt?) valósult meg, amelyet a nemzeti jogszabályok héajogi szempontból nem min?sítenek „belföldnek”, az alapügyben eljáró bíróság azt kérdezi, hogy az áru importálására sor került-e, vagy sem, és ezáltal keletkezett-e behozatali héafizetési kötelezettség.

I – Jogi háttér

A – Az uniós jog

1. 2006/112/EK irányelv(3)

3. A 2. cikk (1) bekezdése értelmében „[a] HÉA [helyesen: héa] hatálya alá a következ?

ügyletek tartoznak: [...] d) a termékimport.”

4. Az 5. cikk kimondja, hogy:

„Ezen irányelv alkalmazásában:

1. »Közösség« és »a Közösség területe«: a tagállamok területeinek összessége a 2. pontban meghatározottak szerint;

2. »tagállam« és »egy tagállam területe«: a Közösség valamennyi tagállamának azon területe, amelyre az Európai Közösséget létrehozó szerződést annak 299. cikke értelmében alkalmazni kell, az ezen irányelv 6. cikkében meghatározott terület vagy területek kivételével;

3. »harmadik terület«: a 6. cikkben meghatározott területek;

4. »harmadik ország«: minden olyan állam vagy terület, amelyre a Szerződés nem vonatkozik.”

5. A 6. cikk kimondja, hogy:

„(1) Ezen irányelv nem alkalmazandó a Közösség vámterületének részét képező következő területekre:

a) Athos-hegy;

b) Kanári-szigetek;

c) a francia tengerentúli megyék;

d) Åland-szigetek;

e) Csatorna-szigetek.

(2) Ezen irányelv nem alkalmazandó a Közösség vámterületének részét nem képező következő területekre:

a) Helgoland szigete;

b) Büsingen területe;

c) Ceuta;

d) Melilla;

e) Livigno;

f) Campione d'Italia;

g) a Luganói-tó olasz vizei.”

6. A 30. cikk szerint:

„»Termékimportnak« kell tekinteni azon termék behozatalát a Közösségbe, amely a Szerződés 24. cikkének értelmében nincs szabad forgalomban.

Az első albekezdésben megállapított ügyleteken kívül termékimportnak kell tekinteni a szabad forgalomban lévő terméknek a Közösség vámterületének részét alkotó harmadik területre történő

behozatalát a Közösségbe.”

7. Ugyanezen irányelv 60. cikke értelmében, „[a] termékimport teljesítési helye azon tagállam, amelynek területén a termék a Közösség területére történ? belépéskor található”.

8. A 61. cikk el?írja, hogy:

„A 60. cikkt?l eltérve, amennyiben a termék, amely nincs szabad forgalomban, és a Közösségbe történ? behozatala óta a 156. cikkben említett eljárások valamelyike alatt áll, vagy az importvám alóli teljes mentesség? ideiglenes behozatali, illetve a küls? közösségi árutovábbítási eljárás alatt áll, akkor e termék importjának teljesítési helye az a tagállam, amelynek területén a termék már nem áll ezen eljárások egyike alatt sem.

Hasonlóképpen, amennyiben a szabad forgalomban lév? termék Közösség területére való behozatalakor a 276. és 277. cikkben említett eljárások alá tartozik, az import teljesítési helye azon tagállam, amelynek területén a termékre már nem vonatkoznak ezek az eljárások.”

9. A héairányelv 70. cikke alapján, „[a]z adóztatandó tényállás akkor valósul meg, és az adófizetési kötelezettség akkor keletkezik, amikor a termékimport megtörténik”.

10. A 71. cikk szerint:

„(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 valósul 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 termékre az (1) bekezdés második albekezdésében meghatározott közösségi közterhek egyike sem vonatkozik, a tagállamok az adóztatandó tényállásra és az adófizetési kötelezettség keletkezésének id?pontjára vonatkozóan a vámokra érvényes hatályos rendelkezéseket alkalmazzák.”

11. Az irányelv 156. cikke (1) bekezdésének értelmében „[a] tagállamok mentesíthetik az adó alól a következ? ügyleteket: [...] b) vámszabad területre vagy vámraktárban történ? termékértékesítés; [...]”.

12. Az irányelv 202. cikkének megfelelően „[a] HÉA?t [helyesen: héát] annak a személynek kell megfizetnie, aki révén a termék kikerül a 156., 157., 158., 160. és 161. cikkben felsorolt eljárások hatálya alól”.

2. A Vámkódex

13. A 4. cikk megállapítja, hogy:

„E Kódex alkalmazásában a következ? meghatározásokat kell alkalmazni:

[...]

7. »közösségi áruk«:

- a 23. cikkben említett feltételek szerint teljes egészében a Közösség vámterületén létrejött vagy el?állított áruk, amelyek nem tartalmazzák a Közösség vámterületének részét nem képez? országokból vagy területekr?l importált árut;
- a Közösség vámterületének részét nem képez? országokból vagy területekr?l importált áruk, amelyeket szabad forgalomba bocsátottak;
- a Közösség vámterületén belül kizárólag a második francia bekezdésben említett árukból vagy az els? és a második francia bekezdésben említett árukból létrejött vagy el?állított áruk;

8. »nem közösségi áruk« a 7. pontban említett áruktól eltér? áruk.

A 163. és 164. cikk sérelme nélkül, a közösségi áruk elveszítik ezt a vámjogi helyzetüket, amikor a Közösség vámterületét ténylegesen elhagyják;

[...]

10. »behozatali vámok«:

- az áruk behozatalakor fizetend? vámok és az azokkal azonos hatású díjak;
- a közös agrárpolitika vagy a mez?gazdasági termékek feldolgozásából származó egyes termékekre alkalmazandó különleges rendelkezések alapján bevezetett mez?gazdasági lef?lözések és más importterhek;

[...]

15) »Az áru vámjogi sorsa«:

- a) az áru vámelj?rás alá vonása,
- b) az áru beléptetése vámszabad területre vagy vámszabad raktárba,

[...]

16. »Vámelj?rás«:

[...]

- b) az árutovábbítás;

[...]”

14. A 37. cikk értelmében:

„(1) A Közösség vámterületére behozott áru a beléptetése id?pontjától kezdve vámfelügyelet alatt áll. Az árut a vámhatóság a hatályban lév? rendelkezéseknek megfelel?en ellen?rizheti.

(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 megfelel?en újraexportálják vagy

megsemmisítik.”

15. A 92. cikk alapján:

„(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 rendelkezésre álló adatokkal –, hogy az eljárás szabályszerűen befejeződött.”

16. A 96. cikk szerint:

„(1) A felelős kötelezett 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.

(2) A felelős kötelezett (1) bekezdésben rögzített kötelezettségeitől függetlenül, az áru fuvarozója vagy címzettje, aki abban a tudatban veszi át az árut, hogy azokat közösségi árutovábbítási eljárás keretében szállítják, szintén felelős azért, hogy az árut az előírt határidőn belül sértetlenül és az azonosítás biztosítására a vámhatóság által hozott rendelkezések megfelelő betartásával, a rendeltetési vámhivatalnál bemutassák.”

17. A 166. cikk előírja, hogy:

„A vámszabad területek és vámszabad raktárak a Közösség vámterületének részei vagy e területen helyezkednek és a terület többi részétől elkülönített helyiségek vagy területek, melyekben:

a) a közösségi [helyesen: nem közösségi] árut behozatali vámok és a kereskedelempolitika behozatali intézkedéseinek szempontjából úgy tekintik, mintha nem lennének a Közösség vámterületén, feltéve hogy azokat nem bocsátják szabad forgalomba, nem vonják más vám eljárás alá, illetve nem használják fel vagy el a vámjogszabályban előírt feltételektől eltérő feltételek mellett;

b) azok a közösségi áruk, amelyekre vonatkozóan ilyen rendelkezést hoztak a különleges tárgykörökre vonatkozó közösségi jogszabályokban, vámszabad területre vagy vámszabad raktárba helyezésük alapján jogosultak azokra az intézkedésekre, amelyek általában az áruk kiviteléhez kapcsolódnak.”

18. A 167. cikk megállapítja, hogy:

„(1) A tagállamok a Közösség vámterületének egyes részeit vámszabad területnek nyilváníthatják vagy azokon vámszabad raktárak létesítését engedélyezhetik.

(2) A tagállamok határozzák meg az egyes vámszabad területek területét. A vámszabad raktárakként kijelölni kívánt helyiségeket vagy területeket a tagállamoknak jóvá kell hagyniuk.

(3) A vámszabad területeknek körülkerítetteknek kell lenniük. A tagállamok jelölik ki a vámszabad területek vagy vámszabad raktárak be- és kilépő helyeit.

[...]

19. A 170. cikknek megfelelően:

„(1) A 168. cikk (4) bekezdésének sérelme nélkül, a vámszabad területre vagy vámszabad raktárba lépő árut nem kell bemutatni a vámhatóságnak, és arra váma nyilatkozatot sem kell benyújtani.

(2) Az árut akkor kell a vámhatóságnak bemutatni, és akkor kell rajta elvégezni az előírt vámalakíságokat, ha:

a) olyan vám eljárás alá vonták, amely az áru vámszabad területre vagy vámszabad raktárba lépésekor lezárult; ha azonban a szóban forgó vám eljárás lehetővé teszi az áru bemutatásának kötelezettsége alóli mentesítést, az ilyen bemutatást nem lehet megkövetelni;

[...]

20. A 202. cikk értelmében:

„(1) 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 történő bejuttatás.

(2) A vámtartozás az áru jogellenes bejuttatásakor keletkezik.

[...]

21. A 203. cikk értelmében:

„(1) A behozatalkor vámtartozás keletkezik:

– a behozatali vám 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, és

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

22. A 204. cikk szerint:

„(1) A behozatalkor vámtartozás keletkezik:

a) behozatalivám?köteles áru vonatkozásában, annak átmeneti meg?rzéséb?l vagy az adott vámelj?rás alkalmazásából származó kötelezettségek valamelyikének nemteljesítése miatt, vagy

b) az árunak az ez alá az eljárás alá vonására vagy az áru meghatározott célra történ? 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 jelent?s hatással a szóban forgó átmeneti meg?rzés vagy vámelj?rás 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 vámelj?rás alá vonják, amennyiben utólag megállapítják, hogy az árunak az említett eljárás alá vonására vagy az áru meghatározott célra történ? felhasználása alapján csökkentett vagy nulla behozatali vámtétel megadására vonatkozó feltétel ténylegesen nem került teljesítésre.

(3) Az adós az a személy, akit, a körülményekt?l függ?en, vagy a behozatalivám?köteles áru vonatkozásában annak átmeneti meg?rzéséb?l vagy az adott vámelj?rás alkalmazásából származó kötelezettségek teljesítésére köteleztek, vagy akinek meg kell felelnie azoknak a feltételeknek, amelyek az árunak ez alá az eljárás alá vonására vonatkoznak.”

B – *A nemzeti jog*

1. Az Umsatzsteuergesetz (a forgalmi adóról szóló törvény)(4)

23. Az Umsatzsteuergesetz 1. §-a következ?képpen rendelkezik:

„(1) Az alábbi ügyletek a forgalmi adó hatálya alá tartoznak:

[...]

4. termékek behozatala belföldön (behozatali héa);

[...]

(2) E törvény alkalmazásában belföld a Németországi Szövetségi Köztársaság területe, kivéve [...] a Zollverwaltungsgesetz (a vámhatóságról szóló törvény) 1. §-a (1) bekezdésének els? mondata szerinti I. típusú ellen?rzés alá tartozó vámszabad terület (szabadkiköt?k), [...]. E törvény alkalmazásában külföld az a terület, amely e törvény alkalmazásában nem belföld. [...]

(3) Belföldi ügyletként kell kezelni a szabadkiköt?kben megvalósított alábbi ügyleteket:

1. A megjelölt területeken való felhasználásra vagy azok ellátására szolgáló termékek értékesítése és Közösségen belüli beszerzése, [...];

[...]

4. azon termékek értékesítése, amelyek az értékesítés időpontjában [...]

[...]

b) a behozatali héára vonatkozó jog értelmében szabad forgalomban vannak; [...]

[...]”

24. A 13. § (2) bekezdése értelmében „a behozatali héára a 21. § (2) bekezdése alkalmazandó”.

25. A 21. § értelmében:

„[...]”

(2) A behozatali héára értelemszerűen alkalmazandók a vámrendelkezések;

[...]

(2a) Ennyiben belföldnek minősülnek azok a külföldön található vámkezelési helyszínek, amelyeken az arra jogosult német vámhivatalnokok a (2) bekezdés szerinti hivatalos tevékenységet végzik. [...]”

II – A tényállás

26. 2009. június 11-én olyan textilárut jelentettek be és bocsátottak közösségi külső árutovábbítási eljárásra, amelyet az azt megelőző napon Frankfurt am Main repülőtérén hoztak be az Európai Unió vámterületére és mutattak be ott. Az árutovábbítási eljárást 2009. június 17-ig kellett befejezni.

27. Az áru címezte a hamburgi szabadkikötőben (vámszabad terület) székhellyel rendelkező cég volt. A zárral biztosított áruk szállításával a Wallenborn Transports (a továbbiakban: Wallenborn) céget bízták meg.

28. Az áru azonban nem érkezett meg a rendeltetési vámhivatalba. Keresési eljárás alapján megállapítható volt, hogy a zár feltörését követően 2009. június 11-én kirakodták az árut a hamburgi szabadkikötőben az áru címeztejénél, ahonnan azt hajóval ugyanezen hónap 16. napján útnak indították Finnországba és onnan újraexportálták Oroszországba.

29. 2010. szeptember 2-án a Hauptzollamt Gießen (gießeni vámhivatal) behozatali vámot és behozatali héafizetési kötelezettséget megállapító határozatokat hozott mind a főkötelezettel mint engedélyezett feladóval, mind pedig a Wallenbornnal mint fuvarozóval szemben.

30. Azonban kizárólag a Wallenbornt szólították fel a fizetésre, mivel a vámhatóság úgy értelmezte, hogy a főkötelezett bizonyította a szállítmány és az árutovábbítási okmány szabályos átadását, míg a Wallenborn elmulasztotta befejezni az árutovábbítási eljárást. Az áru címezte azzal érvelt a hatóságnál, hogy a szállítmány átvételekor abból indult ki, hogy az árut vámkezelték; hozzátette, hogy az árutovábbítási kísérőokmányt nem adták át számára.

31. A Wallenborn sikertelenül támadta meg közigazgatási úton a héát megállapító határozatot, és azt követően közigazgatási pert indított a Hessisches Finanzgericht (hesseni adóügyi bíróság) előtt. Azt állította, hogy a vámtartozás vitathatatlanul a szabadkikötőben keletkezett, a teherautó

zár eltávolítása melletti kirakodásakor, a szabadkiköt? azonban vámszabad területként nem min?sül belföldnek, ezért nem jött létre héaköteles ügylet.

III – Az el?zetes döntéshozatalra el?terjesztett kérdések

32. Ilyen körülmények között 2015. november 6-án a Hessisches Finanzgericht (hesseni adóügyi bíróság) el?zetes döntéshozatali eljárás keretében a Bíróság elé terjesztette a következ? kérdéseket:

„1. kérdés:

Valamely tagállam héára vonatkozó jogának azon rendelkezése, amelynek értelmében az I. típusú ellen?rzés alá tartozó vámszabad területek (szabadkiköt?k) nem min?sülnek belföldnek, a 156. cikkben említett eljárások valamelyik[ének min?sül]?e, ahogyan az a hozzáadottértékadó?rendszer?l szóló irányelv 61. cikkének els? bekezdésében és 71. cikke (1) bekezdésének els? albekezdésében szerepel?

Az e kérdésre adandó igenl? válasz esetén:

2. kérdés:

Vámköteles termékek esetében abban az esetben is akkor valósul meg az adóztatandó tényállás és akkor keletkezik az adófizetési kötelezettség a héairányelv 71. cikke (1) bekezdésének második albekezdése értelmében, amikor az adóztatandó tényállás a vámok tekintetében megvalósul és vámfizetési kötelezettség keletkezik, ha az I. típusú ellen?rzés alá tartozó vámszabad területen kerül sor a vámok tekintetében az adóztatandó tényállás megvalósulására és a vámfizetési kötelezettség keletkezésére, és azon tagállam héára vonatkozó joga értelmében, amelynek területéhez a vámszabad terület tartozik, nem min?sülnek belföldnek az I. típusú ellen?rzés alá tartozó vámszabad területek (szabadkiköt?k)?

Az 2. kérdésre adandó nemleges válasz esetén:

3. kérdés:

Küls? árutovábbítási eljárás keretében, ezen eljárás befejezése nélkül az I. típusú ellen?rzés alá tartozó vámszabad területre szállított olyan áru esetében, amelyet a vámszabad területen elvonnak a vámfelügyelet alól, és ezért vonatkozásában a Vámkódex 203. cikkének (1) bekezdése értelmében vámtartozás keletkezik, ugyanabban az id?pontban egy másik, mégpedig a Vámkódex 204. cikke (1) bekezdésének a) pontja szerinti kötelezettséget keletkeztet? tényállás értelmében valósul?e meg az adóztatandó tényállás és keletkezik?e az adófizetési kötelezettség azért, mert az árut a vámfelügyelet alól elvonó cselekmény el?tt elmulasztották az árut bemutatni a vámszabad terület vonatkozásában illetékes belföldi vámhivatalnak és ott befejezni az árutovábbítási eljárást?”

IV – A Bíróság el?tti eljárás és a felek érvei

33. A Wallenborn, a görög kormány és a Bizottság vett részt az eljárásban és terjesztett el? írásbeli észrevételeket, tárgyalás tartására irányuló kérelem nélkül.

34. A Wallenborn álláspontja szerint az els? két kérdésre igenl? választ kell adni, másodlagosan pedig nemleges választ javasol a harmadik kérdésre.

35. A Wallenborn véleménye szerint a Vámkódex 204. cikkét csak akkor alkalmazzák, ha az eset kivételes körülményeire figyelemmel a Vámkódex 203. cikkében foglalt feltételek nem

teljesülnek. Mivel az alapeljárás körülményei között a zár feltörése, a kirakodás és az áru bemutatásának elmulasztása kivételes tényállást valósít meg, a Vámkódex 204. cikke nem alkalmazható.

36. A görög kormány nemleges választ javasol az első kérdésre. Véleménye szerint a Vámkódex 166. cikke értelmében a vámszabad területen található nem közösségi árut a behozatali vámok és a kereskedelempolitikai intézkedések szempontjából úgy tekintik, mintha nem lennének az Unió vámterületén. Ebből következik, hogy a vámszabad területek nem minősülhetnek „harmadik területnek”, mivel ugyanazon (nemzeti és uniós) vámjogi jogszabályok együttese hatálya alá tartoznak, mint az adott tagállam vámterületének fennmaradó része. Kiemeli, hogy a héairányelv 5. és 6. cikke alapján a vámszabad területek nincsenek kizárva az említett irányelv hatálya alól.

37. Másodlagos jelleggel a görög kormány a második és harmadik kérdéssel kapcsolatban arra hivatkozik, hogy a héairányelv 61. és 71. cikke a Vámkódex vámtartozás keletkezésére irányadó rendelkezéseire utal. Ebből következően a jelen esetben a vámtartozás, és ezáltal a héatartozás akkor keletkezhetett, amikor az árukra vonatkozó árutovábbítási eljárásból fakadó kötelezettségeknek nem tettek eleget.

38. Véleménye szerint a vámtartozás ilyen keletkezését a Vámkódex 204. cikke alapján kell megvizsgálni, ami azt jelenti, hogy az eljárás jogellenessége jelentőségének hiányára figyelemmel a végrehajtási rendelet 859. cikkében előírt feltételek fennállása esetén vámtartozás és héatartozás sem keletkezhetett volna.

39. A Bizottság előzetes jelleggel azt állítja, hogy a behozatali héa alkotóelemeit a vámtartozás fennállásától függetlenül kell vizsgálni, a két közteher célját és fogalmát illető különbségek miatt. A jelen ügy körülményei között a Vámkódex 203. cikke szerinti vámtartozásról van szó, mivel az áruk a zár feltörésének következményeképpen kerültek ki a vámfelügyelet alól.

40. A Bizottság az első kérdéssel kapcsolatban arra hivatkozik, hogy a héairányelv 61. cikke és 71. cikkének (1) bekezdése nem az ugyanezen irányelv 156. cikke szerinti alkalmazási feltételekre vonatkozik, hanem az ott említett vámjogi helyzetekre és vámeljárásokra. Mivel a héairányelv 156. cikkének b) pontjában kifejezetten szerepelnek a vámszabad területek és a vámraktárak, a „156. cikkben említett eljárások” között található az e területekre és raktárakra vonatkozó, a héairányelv 61. és 71. cikke szerinti eljárások.

41. A Bizottság a második kérdéssel kapcsolatban azt állítja, hogy a héairányelv 71. cikke (1) bekezdésének első albekezdése értelmében az adókötelezettséget keletkeztető tény és a behozatali héafizetési kötelezettség csak akkor jön létre, ha a termékeket kivonják valamely vámeljárás vagy a héairányelv 156. cikkében előírt egyik eljárás alól. A jelen ügyben az áruknak a zár feltörése folytán a vámfelügyelet alóli elvonása a Vámkódex 203. cikke szerinti vámtartozást keletkeztetett, és az áruk kikerültek a külső árutovábbítási eljárás alól, ezáltal teljesültek a héairányelv 70. cikke és a 71. cikke (1) bekezdésének első albekezdése szerinti behozatali feltételek. Tekintettel azonban arra, hogy az elvonás német adóterületen kívül történt, nem valósult meg a héairányelv 61. cikkének értelmében vett behozatal.

42. A Bizottság a harmadik kérdést illetően arra hivatkozik, hogy a Vámkódex 204. cikke csak abban az esetben alkalmazható, ha a Vámkódex 203. cikke nem, azaz ha az árut nem vonták ki a vámfelügyelet alól. Hangsúlyozza az egy vámtartozás keletkezésének elvét, amely szerint az azon áruval kapcsolatos későbbi cselekmények vagy mulasztások, amely tekintetében a tartozás keletkezett, fűszabály szerint nem keletkeztetnek újabb, azonos típusú fizetési kötelezettséget.

43. A Bizottság továbbá megismétli, hogy a behozatali héát és a vámokat külön kell vizsgálni

oly módon, hogy sem a Vámkódex 203. cikke, sem a 204. cikke nyomán nem keletkezik automatikusan héatartozás.

V – Értékelés

A – Az első kérdés

44. Úgy vélem, hogy az első kérdés vizsgálatát a kérdést elterjesztő bíróság szavainak idézésével érdemes kezdeni: „Valamely tagállam héára vonatkozó jogának azon rendelkezése, amelynek értelmében az I. típusú ellenőrzés alá tartozó vámszabad területek (szabadkikötők) nem minősülnek belföldnek, a 156. cikkben említett eljárások valamelyik[ének minősül]e, ahogyan az a hozzáadottértékadó rendszerről szóló irányelv 61. cikkének első bekezdésében és 71. cikke (1) bekezdésének első albekezdésében szerepel?”

45. A Hessisches Finanzgericht (hesseni adóügyi bíróság) nem azt kérdezi közvetlenül, hogy ha valamely áru vámszabad területen található, az azt jelenti-e, hogy a héairányelv 156. cikke szerinti „eljárások” alatt áll, amelyekre ugyanezen irányelv 61. és 71. cikke utal. Nem a vámszabad területeknek a Vámkódex 166. cikke által adott meghatározását illetően merül fel benne kétség, hanem azon területekkel kapcsolatban, amelyeket a német jog héajogi szempontból külföldnek minősít (UStG 1. § (2) bekezdése). A vámszabad területekről tehát nem mint vámterületről van szó, hanem mint olyan területről, amelyre ha a terméket beléptetik, nem kell behozatali héát fizetni.

46. Az ügy körülményei között nekem mesterkéltnek tűnik az a különbségtétel, amelyre a kérdést elterjesztő bíróság hivatkozik. A héairányelv 61. cikke megállapítja, hogy valamely termék importjának teljesítési helye az a hely, ahol a termék már nem áll az ezen irányelv 156. cikke szerinti – a jelen ügy szempontjából fontos – eljárások egyike alatt sem. A héairányelv 71. cikkének (1) bekezdése azt is elírja, hogy az adóztatandó tényállás akkor valósul meg, és az adófizetési kötelezettség akkor keletkezik, amikor a termék már nem áll ezen eljárások egyike alatt sem.

47. A héairányelv 156. cikke szerinti eljárások közül a „(1) [...] b) vámszabad területre vagy vámraktárban történő termékértékesítés” bír jelentéssel. Ez azt jelenti, hogy a héairányelv 61. cikke értelmében az ilyen termékek addig nem tekinthetők importált termékeknek, amíg a vámszabad területről ki nem kerülnek, amely időpontban megvalósul az adóztatandó tényállás és behozatali héafizetési kötelezettség keletkezik (a héairányelv 71. cikkének (1) bekezdése).

48. Márpedig a vámszabad területek az uniós jog és a német jogszabályok szerint is „Unión kívüli területnek” és „külföldnek” tekintendők egyúttal, abból a szempontból, hogy az „[e területeken] történő termékértékesítés” nem minősül behozatalnak, és ezért nem keletkezik héafizetési kötelezettség.(5)

49. Kétségtelen, hogy a héairányelv 156. cikke a „vámszabad területre vagy vámraktárban történő termékértékesítést” olyan ügyletként említi, amelyet a tagállamok héamentesnek nyilváníthatnak. A kérdést elterjesztő bíróság ebből arra következtet, hogy a rendelkezés minden esetben feltételezi valamely behozatal megvalósulását, mivel valamely adóztatandó tényállás csak akkor lehet adómentes, ha elvileg annak az adónak a hatálya alá tartozik, amely alól mentesítik. Ennek alapján az UStG 1. cikkének (2) bekezdésével való bizonyos mértékű ellentmondás adódna, amely a vámszabad terület „külföldként” történő minősítésével alapvetően kizárná magának a behozatalnak a lehetőségét. Következésképpen a Hessisches Finanzgericht (hesseni adóügyi bíróság) azt kérdezi, hogy a német vámszabad területek a héairányelv 61. és 71. cikke szerinti vámszabad területekkel azonosnak tekinthetők-e.

50. Úgy vélem, hogy igen. A héairányelv 61. és 71. cikke azzal, hogy a 156. cikkére utal, nem

az adómentességre irányadó szabályra hivatkozik, hanem egy olyan rendelkezésre, amely számos „eljárást” felsorol. Bár olyan eljárásokról van szó, amelyek az irányelv 156. cikke szerint az esetleges adómentességet illetően relevánsak, a 61. és 71. cikkben eltér? (e rendelkezések szabályozási céljához kapcsolódó) céllal hivatkoztak ezekre, azaz annak a helynek és időpontnak a meghatározása érdekében, ahol és amikor úgy tekintik, hogy a behozatal megvalósult és héafizetési kötelezettség keletkezett.

51. A héairányelv 156. cikkéből csak „a vámszabad területre vagy vámraktárban történ? termékértékesítésre” történ? hivatkozás releváns az irányelv 61. és 71. cikke szempontjából. Az ilyen egyedi célú termékértékesítés a két rendelkezés tekintetében olyan tényállást képvisel, amelynek megsz?nése az adóztatandó tényállás megvalósulását és a behozatali héafizetési kötelezettség keletkezését eredményezi.

52. Véleményem szerint tehát az első kérdésre igenl? választ kell adni. Az UStG által meghatározott vámszabad területek csak a héairányelv 156. cikkében említett területek lehetnek, amelyekre ugyanezen irányelv 61. cikkének első bekezdése és a 71. cikke (1) bekezdésének első albekezdése is utal. Héajogi szempontból a vámszabad területek a német és uniós jog szerint „külföldnek” min?sülnek, amely kifejezést úgy kell értelmezni, hogy bizonyos körülmények között az e területeken ?rtött termékek csak akkor tekinthet?k importált termékeknek, ha onnan kivonják és valamely tagállam területére beléptetik azokat.

53. Összefoglalva, és a kérdés szövegét újrafogalmazva, úgy vélem, hogy a héairányelv 61. cikkének első bekezdésében és 71. cikke (1) bekezdésének első albekezdésében az ugyanezen irányelv 156. cikkében meghatározott eljárások említése a vámszabad területeket is magában foglalja, azokat az Unió területére irányuló termékimport esetleges területeként értelmezve.

B – A második kérdés

54. Az első kérdésre adott igenl? válasz a második kérdés vizsgálatához vezet, amellyel a kérdést el?terjeszt? bíróság röviden azt kívánja megtudni, hogy ha a vámtartozás vámszabad területen belül keletkezik, behozatali héa is keletkezik-e azon áruk esetén, amelyek nem kerültek ki e vámszabad területről.

55. A Hessisches Finanzgericht (hesseni adóügyi bíróság) szerint, mivel a jelen ügyben az árut elvonták a vámfelügyelet alól, a Vámkódex 203. cikkének (1) bekezdése alapján vámtartozás keletkezett. Álláspontja szerint azonban, mivel egy vámszabad területen belül történt az elvonás, nem lehet szó az áru behozataláról, nincs helye a behozatali héa követelésének.

56. Az általam kifejtettek szerint a vámszabad területek a héa és a vámok szempontjából Unión kívüli területeknek tekinthet?k a Vámkódex 166. cikkében el?írt feltételek teljesülése esetén (a jelen ügyet illetően, ha az árut nem vonták vámeljárás alá).

57. A hamburgi vámszabad területre beléptetett termékek küls? árutovábbítási eljárás alatt álltak, ezért bár vámszabad területen voltak, amint arra a kérdést el?terjeszt? bíróság is rámutat, „nem álltak fenn annak a fikciónak a feltételei, hogy vámszabad területen a nem közösségi árukat behozatali vámok szempontjából úgy tekintik, mintha nem lennének a Közösség vámterületén”(6).

58. Az Unió területére történ? beléptetést követően tehát a jogvita tárgyát képez? áruk miatt vámtartozást keletkeztethet. Konkrétan, a Vámkódex 203. cikkének (1) bekezdésében el?írt vámtartozás, a vámfelügyelet alól történ? kivonás miatt, amelyet a zár jogellenes feltörése, és ennek következtében a küls? árutovábbítási eljárás lezárása tett nyilvánvalóvá.(7)

59. A felek között nem vitatott, hogy az ügy körülményei között a Vámkódex 203. cikkének (1)

bekezdése szerinti vámtartozás keletkezett; az egyetlen vitás kérdés, hogy megállapítható-e ezenkívül behozatali héa is. Nem képezi vita tárgyát tehát, hogy az mennyiben kapcsolódik az els? adótartozás (vámtartozás) követeléséhez.(8)

60. Az árukra vonatkozó küls? árutovábbítási eljárás befejezése miatt a héairányelv 61. és 71. cikke alapján az árut behozott termékeknek kell tekinteni, a vonatkozó héafizetési kötelezettség keletkezése mellett, ott, ahol az eljárás alól azokat elvonták. Mi történik azonban akkor, ha a tagállam azon területe, amelyen az áru kikerül a küls? árutovábbítási eljárás alól, vámszabad területnek min?sül, amelyre a héairányelv 61. és 71. cikke olyan helyként hivatkozik, amelyr?l az ott található termékeknek ki kell kerülniük ahhoz, hogy importált termékeknek min?sülhessenek?

61. Ilyen feltételek mellett az olyan vámtartozás keletkezése, amelyet az említettek szerint senki nem vitat, eredményezett-e még egy adójogi következményt, azaz héafizetési kötelezettséget? Alapvet?en ez lehet a helyzet: a) ha az árutovábbítási eljárás alóli elvonás egyébként elegend? ahhoz, hogy a termékeket importálnak tekintsék; vagy b) ha a Vámkódex 203. cikke szerinti vámtartozás keletkezése esetén az adóztatandó tényállás megvalósulása automatikusan héafizetési kötelezettséget keletkeztet, bár az áru nem tekinthet? importálnak (mivel továbbra is fennáll azon min?sége, hogy vámszabad területen található).

62. Az els? lehet?ség véleményem szerint kizárható, mivel a héairányelv 61. és 71. cikke egymás alternatívájaként és nem kizáró jelleggel hivatkozik azokra a különböz? eljárásokra, amelyek alóli elvonás az érintett eljárás alatt álló termék importjának min?sül. Ezen eljárások egyébként felválthatják egymást: a Vámkódex 170. cikke (2) bekezdésének a) pontja például megemlíti egy olyan vámeljárást alá tartozó áruk vámszabad területre történ? beléptetését, amely vámeljárást az áru vámszabad területre vagy vámszabad raktárba lépésekor lezárult.

63. Mindazonáltal kijelenthet?, hogy az eljárások egymást követésének e lehet?sége csak akkor fogadható el, ha az egyik eljárásból a másik eljárásba való átmenet az els? szabályszer? megszüntetésével valósul meg. A jelen ügyben a küls? árutovábbítási eljárás nem szabályszer? befejezése akadályát képezné annak, hogy a termék a héajogi szempontból vámszabad területre helyezett termék min?ségét megszerezze, és ezért azt importált árunak kelljen min?síteni. E megközelítés elfogadása azonban hátrányosan érintené a héa jellegét, amely fogyasztási adóként valamely jogellenes magatartás megtorlásának eszközévé válhat.(9)

64. Véleményem szerint ez a szempont (amely a héa jellegét és célkit?zését veszi figyelembe) kizárja a fent ismertetett második lehet?séget is, amely a héafizetési kötelezettség keletkezését automatikusan a vámterhek keletkezéséhez köti a héairányelv 71. cikke (1) bekezdése második albekezdésének szó szerinti értelmezése alapján.(10)

65. Amint már volt alkalmam emlékeztetni az Eurogate Distribution és DHL Hub Leipzig ügyre(11) vonatkozó indítványban, a Bíróság ítélkezési gyakorlata szerint „a behozatali héa és a vám alapvet?en annyiban összehasonlítható, hogy mindkett? az áruk Unió területére történ? importja és a tagállamok gazdasági körforgásába történ? forgalomba hozatala által válik felszámíthatóvá”; e hasonlóságot „meger?síti egyébiránt az a tény, hogy a héairányelv 71. cikke (1) bekezdésének második albekezdése lehet?vé teszi a tagállamok számára, hogy az adóztatandó tényállás megvalósulását és a behozatali héafizetési kötelezettség keletkezését az adóztatandó tényállásnak a vám tekintetében történ? megvalósulásához és a vámfizetési kötelezettség keletkezéséhez kössék”.(12)

66. Mindazonáltal, ahogyan az említett indítványban felhívtam a figyelmet(13), „az összehasonlítható nem azt jelenti, hogy azonos, amely ok miatt a Bíróság azt javasolja, hogy a vámtartozás és a héatartozás keletkezését egymástól függetlenül vizsgálják meg. Nem is lehetne másként, figyelembe véve a különböz? természetüket, amely különbség még nagyobbá válik

akkor, amikor a vámtartozás valójában nem általános eljárás alá tartozó áruk vámterületre való behozatalának következményeként, hanem meghatározott feltételek és kötelezettségek nemteljesítése miatt keletkezik.”

67. A behozatali héa szempontjából meghatározó jelentőség, hogy a héával terhelt termékek bekerülhessenek az Unió gazdasági körforgásába, és ezért azok fogyasztás tárgyát képezhessék. Ezt erősítette meg a Bíróság a 2016. június 2-ii Eurogate Distribution és DHL Hub Leipzig ítéletben: „a vámtartozás kiegészülhetne héatartozással, ha a vámtartozást keletkeztető jogellenes magatartás alapján feltételezhető lenne, hogy az érintett áruk bekerültek az Unió gazdasági körforgásába, és ezért azok fogyasztás tárgyát képezhették, megvalósítva tehát a héa alapjául szolgáló tényállást”(14).

68. Amint azt az Eurogate Distribution és DHL Hub Leipzig ügyre vonatkozó, többször említett indítványban(15) megállapítottam, kétségtelen, hogy az egyik olyan eset, amelyben e feltevés észszerűen alkalmazható lenne, „megfelel a Vámkódex 202. cikke (2) bekezdésének a) pontjában (behozatalivámköteles árunak a vámterületre történő jogellenes bejuttatása) vagy a 203. cikk (1) bekezdésében (az áru vámfelügyelet alóli jogellenes elvonása) foglalt esetnek”(16), tehát a jelen ügy szempontjából jelentőséggel bíró második esetnek.

69. Mindazonáltal nem megdönthetetlen, hanem megdönthető vélelemről van szó, ezért az a bíróság által bizonyítottnak tekintett tényekről függően megdönthető. Konkrétan, ha vélelmezhető lenne, hogy az árukat akkor léptették be, amikor nem voltak a vámszabad területen, a vélelem annak igazolásával megdönthető, hogy azt követően, hogy az áruk a vámszabad területen voltak és más ügyletnek nem képezték tárgyát, azokat más tagállamba vitték, hogy később újraexportálják.

70. Úgy tűnik, hogy a jelen ügyben így történt. A kérdést elterjesztő bíróság szerint, a termékek zárának eltávolítására 2009. június 11-én, az áruk hamburgi vámszabad területen történő kirakódása során került sor. Ugyanezen hónap 15. napján az árukat konténerbe tették és hajóra rakták, amely a következő nap elhagyta a hamburgi szabadkikötőt.(17) A Hessisches Finanzgericht (hesseni adóügyi bíróság) szerint ez idő alatt „nem kerül sor az azon tagállam gazdasági körforgásába történő forgalomba hozatalra, amelynek területéhez a vámszabad terület tartozik. Az áru ugyanis vámfelügyelet alóli elvonását követően először a vámszabad területen maradt, és ott nem bocsátották adójogi szempontból szabad forgalomba és nem is használták fel vagy el, amit bizonyos körülmények között az UStG 1. §-ának (3) bekezdése értelmében belföldi ügyletként kellett volna kezelni.”(18)

71. Jóllehet az áruk vámszabad területen történő elhelyezése elvileg nem bír jelentőséggel a tekintetben, hogy a héairányelv 61. és 71. cikke ugyanezen irányelv 156. cikkére utal, kétségtelen, hogy a tényállás egyedi körülményeire tekintettel a termékeket nem használhatták volna fel vagy el az Unió területén.

72. Elvonatkoztatva a héairányelv 156. cikkének irrelevanciájából az következik, hogy az ugyanezen irányelv 61. és 71. cikke szempontjából az említett termékeket „importálnak” kell tekinteni az árutovábbítási eljárás befejezését követően. Ugyanebből a szempontból a héairányelv 71. cikke (1) bekezdésének második albekezdése alkalmazandó.(19) Úgy vélem azonban, hogy csak abban az esetben történhet így, ha a behozatal eredményeképpen a termékek bekerülnek az Unió gazdasági körforgásába, amint annak szabály szerint történnie kell. Ha ezzel szemben, egyértelmű bírói értékelés alapján kétségtelenül megállapítható, hogy nem volt lehetőség a gazdasági körforgásba való bekerülésre, e „behozatal” olyan jogi cselekmény, amely nem keletkeztet héafizetési kötelezettséget.

73. Véleményem szerint tehát a héairányelv 61. és 71. cikkét úgy kell értelmezni, hogy a

Vámkódex 203. cikkének (1) bekezdése értelmében vett vámtartozásnak a vámszabad területen elhelyezett termékek vámfelügyelet alóli elvonása miatti keletkezése akkor valósít meg adóztatandó tényállást és akkor keletkeztet behozatali héafizetési kötelezettséget, ha észszerűen vélelmezhet?, hogy e termékek bekerülhettek az Unió gazdasági körforgásába, aminek meghatározása a nemzeti bíróság feladata.

C – A harmadik kérdés

74. Amint azt a Bizottság állítja,(20) a kérdést elterjeszt? bíróság harmadik kérdése abból indul ki, hogy a Vámkódex 203. és 204. cikke egyidej?leg alkalmazható.

75. A Hessisches Finanzgericht (hesseni adóügyi bíróság) azt kérdezi, hogy ha a Vámkódex 203. cikke alapján vámtartozás keletkezik, mert a vámszabad területen az árut elvonták a vámfelügyelet alól, keletkezhete héatartozás (is), figyelemmel arra, hogy a Vámkódex 204. cikke (1) bekezdésének a) pontja értelmében nem teljesítették azon kötelezettséget, hogy a belföldön található vámhivatalban befejezzék az árutovábbítási eljárást.

76. Úgy vélem, hogy a válaszádat megkönnyíti a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata: nyilvánvaló, „hogy e rendelkezést [Vámódex 204. cikk] kizárólag olyan esetekben kell alkalmazni, amelyek nem tartoznak a [Vámkódex] 203. cikkének hatálya alá”(21).

77. Következésképpen, ha a kérdést elterjeszt? bíróság szerint az alapeljárásban vizsgált tényállás megegyezik a Vámkódex 203. cikkében foglalt tényállással, ezzel egyidej?leg nem alkalmazható a Vámkódex 204. cikke egy olyan következmény (héafizetési kötelezettség keletkezése) megállapításához, amely az ügy körülményei között nem következik az első rendelkezésből.

78. Az általam javasolt válasz csak az lehet, hogy a Vámkódex 203. cikke értelmében keletkezett vámtartozás és a héatartozásnak az ügy körülményei okán történ? keletkezése kizárása esetén a Vámkódex 204. cikke nem alkalmazható pusztán azzal a céllal, hogy igazolja az adóztatandó tényállás megvalósulását.

VI – Véggkövetkeztetések

79. A fentiekben kifejtettek alapján azt javaslom, hogy a Bíróság az elzetes döntéshozatalra elterjesztett kérdésekre a következ? választ adja:

„1. A 2007/75/EK irányelv által módosított, a közös hozzáadottértékadórendszer?l szóló, 2006. november 28?i 2006/112/EK tanácsi irányelv 61. cikkének első bekezdését és a 71. cikke (1) bekezdésének első albekezdését úgy kell értelmezni, hogy:

a) az irányelv 156. cikkében meghatározott eljárások említése a vámszabad területeket is magában foglalja mint az Unió területére irányuló termékimport esetleges területét, és

b) a Vámkódex 203. cikkének (1) bekezdése szerinti vámtartozásnak a vámszabad területen elhelyezett termékek vámfelügyelet alóli elvonása miatti keletkezése akkor valósít meg adóztatandó tényállást és akkor keletkezik behozatali héafizetési kötelezettség, ha észszerűen vélelmezhet?, hogy a termékek be tudtak kerülni az Unió gazdasági körforgásába, aminek meghatározása a nemzeti bíróság feladata.

2. A Vámkódex 203. cikke értelmében keletkezett vámtartozás és a héatartozásnak az ügy körülményei okán történ? keletkezése kizárása esetén a Vámkódex 204. cikke nem alkalmazható a célból, hogy megvalósuljon az adóztatandó tényállás.”

- 1 – Eredeti nyelv: spanyol.
- 2 – A 2006. november 20-ai 1791/2006/EK tanácsi rendelet (HL L 363., 1. o.) által módosított 1992. október 12-ai 2913/92/EGK tanácsi rendelet (HL L 302., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 2. fejezet, 4. kötet, 307. o.); a továbbiakban: Vámkódex.
- 3 – A 2007/75/EK irányelv (HL L 346., 13. o.) által módosított, a közös hozzáadottértékadó-rendszerrel szülő, 2006. november 28-ai tanácsi irányelv (HL L 347., 1. o.); a továbbiakban: héairányelv.
- 4 – 2005. február 21-ai törvény (BGBl 2005. I., 386. o.); a továbbiakban: UStG.
- 5 – Fenntartom, hogy a vámszabad területek alatt szigorúan a kizárólag a héairányelv 61., 71. és 156. cikkeinek együttes értelmezése szerinti fogalmat értem. Általában véve, és a héát illetően is, „a vámraktár »belföldön« van, ha az valamely tagállam területén található” (2012. november 8-ai Profitube-ítélet [C-165/11, EU:C:2012:692] 59. pont). A jelen eljárás keretében a vámszabad területek esetleges kívülálló jellege egy olyan minőség, amely csak a területükön vagy onnan kiindulva végzett meghatározott jogi aktusok alapján állapítható meg.
- 6 – Az elzeter döntéshozatalra utaló végzésnek az eredeti változata szerinti 15. pontja.
- 7 – A 2002. július 11-ai Liberexim-ítélet (C-371/99, EU:C:2002:433), 53. pont, szavait idézve: „a közösségi külső árutovábbítási eljárás ideje és helye feltétlenül azon időpontnak és helynek felel meg, amikor és ahol a vámfelügyeleti eljárás alól történő elvonásnak minősíthető első szabálytalanság történt”.
- 8 – Az áruk, amelyek eredetileg olyan körülmények között voltak, amelyek alapján nem importált terméknek minősíthetők (árutovábbítási eljárás), megszakítás nélkül másik státuszba kerültek, amely a héairányelv alapján lehetővé teszi ugyanezt a minősítést (vámszabad területen való elhelyezkedés). A két státusz közötti nem szabályszerű átmenet egyik elsőleges következménye a vámtartozás keletkezése.
- 9 – Ez a megtorló jelleg egyébként az árutovábbítási eljárás szabálytalan lezárása folytán keletkezett vámtartozás tekintetében sem állapítható meg. A 2012. szeptember 6-ai Döhler Neuenkirchen ítéletben megfogalmazottak szerint: (C-262/10, EU:C:2012:559), 43. pont, „a vámtartozás keletkezése [...] nem szankciós jellegű, hanem azt a felfüggesztő eljárás keretében lefolytatott aktív feldolgozási eljárás alkalmazásából eredő elsőny megszerzéséhez előírt feltételek nemteljesítése következményének kell tekinteni. Ezen eljárás ugyanis feltételes elsőny biztosításával jár, amely elsőny nem biztosítható, ha a vonatkozó feltételek nem teljesülnek, ami kizárja a felfüggesztés alkalmazását, és ebből következően igazolja a vám kivetését”.
- 10 – E rendelkezés alapján, „amennyiben az importált termékre vámok [...] vonatkoznak, [a héát illetően] az adóztatandó tényállás akkor valósul meg és az adófizetési kötelezettség akkor keletkezik, amikor az adóztatandó tényállás e terhek tekintetében megvalósul, és e terhek fizetési kötelezettsége keletkezik”.
- 11 – C-226/14 és C-228/14, EU:C:2016:1, 90. pont.
- 12 – Akkor a 2013. július 11-ai Harry Winston-ítéletre hivatkoztam (C-273/12, EU:C:2013:466), 41. pont, utalással a Witzemann-ítéletre (C-343/89, EU:C:1999:445), 18. pont, és a Dansk Transport og Logistik ítéletre (C-230/08, EU:C:2010:231), 90. és 91. pont.

13– 228/14, (EU:C:2016:1), 91. pont.

14– C?226/14 és C?228/14, EU:C:2016:405, 65. pont. Az ítélet e pontjában kifejezetten az Eurogate Distribution és DHL Hub Leipzig ügyre vonatkozó indítvány (C?226/14 és C?228/14, EU:C:2016:1) 97. pontjára hivatkozik, amely rögzítette, hogy „[h]a a Vámkódex 202–205. cikke értelmében keletkezett tartozás olyan árukra vonatkozna, amelyeket már újraexportáltak, az a tény, hogy az Unió területét már elhagyták, nem érinti a vámtartozás megfizetésére vonatkozó kötelezettséget. E vámtartozáshoz ezenkívül hozzá lehetne adni a héakövetelést, ha a vámtartozást keletkeztet? különös jogellenes magatartás alapján feltételezhet? lenne, hogy az áru belépett az Unió gazdasági körforgásába, és ezért fogyasztás, azaz héáköteles cselekmény tárgyát képezhet.”

15 – C?226/14 és C?228/14, EU:C:2016:1, 97. pont.

16 – C?226/14 és C?228/14, EU:C:2016:1, 98. pont. Kiemelés t?lem.

17 – Az el?zetes döntéshozatalra utaló határozat, eredeti változat, 3. o.

18 – Az el?zetes döntéshozatalra utaló határozat, eredeti változat, 15. o.

19 – Ennek értelmében, „amennyiben azonban az importált termékre vámok, [...] vonatkoznak, az adóztatandó tényállás akkor valósul meg és az [h?a]fizetési kötelezettség akkor keletkezik, amikor az adóztatandó tényállás e terhek tekintetében megvalósul, és a vámok fizetési kötelezettsége keletkezik”.

20 – Az írásbeli észrevételeinek 82. pontja.

21 – Így például: 2004. február 12?i Hamann International ítélet (C?337/01, EU:C:2004:90), 29. pont.