



Határozatok Tára

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (hatodik tanács)

2013. december 12. *

„Vámérték — Harmadik országba exportált áruk — Export-visszatérítések — Lényegesnek nem minősülő feldolgozás az exportcélországban — Az áruknak az Európai Unió területére történő újrakivitele — A vámérték megállapítása — Ügyleti érték”

A C-116/12. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Dioikitiko Protodikeio Serron (Görögország) a Bírósághoz 2012. március 5-én érkezett, 2011. november 15-i határozatával terjesztett elő az előtte

Ioannis Christodoulou,

Nikolaos Christodoulou,

az **Afoi N. Christodoulou AE**

és

az **Elliniko Dimosio**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (hatodik tanács),

tagjai: A. Borg Barthet tanácselnök, E. Levits és F. Biltgen (előadó) bírák,

főtanácsnok: J. Kokott,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- I. Christodoulou és az Afoi N. Christodoulou AE képviseletében P. Niadis és A. Karydi dikigoroi,
- a görög kormány képviseletében K. Paraskevopoulou, P. Karastergiou, I. Bakopoulos és K. Boskovits, meghatalmazotti minőségben,
- az Európai Bizottság képviseletében D. Triantafyllou és B.-R. Killmann, meghatalmazotti minőségben,

* Az eljárás nyelve: görög.

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

meghozta a következő

Ítéletet

- 1 Az előzetes döntéshozatali kérelem az 1996. december 19-i 82/97/EK európai parlamenti és tanácsi rendelettel (HL 1997. L 17., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 2. fejezet, 8. kötet, 179. 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) 24., 29., 32. és 146. cikkének értelmezésére vonatkozik.
- 2 E kérelmet az I. Christodoulou, N. Christodoulou és az Afoi N. Christodoulou AE (a továbbiakban együttesen: felperesek), valamint az Elliniko Dimosio (a szerreszi vámhivatal igazgatója) között folyamatban lévő jogvita keretében nyújtották be, amelynek tárgya a felperesekkel szemben kibocsátott vámhatározat.

Jogi háttér

- 3 A Vámkódex 24. cikke értelmében:

„Azokat az árukat, amelyeknek az előállításában egynél több ország vett részt, úgy kell tekinteni, hogy abból az országból származnak, amelyben az utolsó lényeges, gazdaságilag indokolt feldolgozáson vagy megmunkáláson mentek keresztül az ehhez felszerelt vállalkozás területén, és új termék létrehozását eredményezték vagy az előállítás fontos szakaszát képezték.”

- 4 E kódex 25. cikke a következőképpen rendelkezik:

„Az olyan feldolgozás vagy megmunkálás, amelynek tekintetében megállapítást nyer, vagy a megállapított tények igazolják azt a feltevést, hogy annak egyedüli célja a meghatározott országokból érkező árura a Közösségben alkalmazandó rendelkezések megkerülése volt, semmilyen körülmények között nem származtatja az így előállított árut abból az országból, ahol az említett feldolgozást vagy megmunkálást végezték a 24. cikk értelmében.”

- 5 Az említett kódex 29. cikkének szövege szerint:

„(1) Az importált áru vámértéke az ügyleti érték, vagyis a Közösség vámterületére irányuló kivitel céljából történő eladáskor az áruért ténylegesen kifizetett vagy kifizetendő, szükség esetén a 32. és 33. cikknek megfelelően kiigazított ár, feltéve hogy:

- a) a vevő számára az áru feletti rendelkezésre vagy az általa történő felhasználásra vonatkozóan nincs egyéb korlátozás [...]

[...]”

- 6 Ugyanezen kódex 30. cikke így szól:

„(1) Ha a vámérték a 29. cikk alapján nem határozható meg, akkor a (2) bekezdés a), b), c) és d) pontját kell alkalmazni – ebben a sorrendben – addig az első olyan pontig, amely szerint a vámérték meghatározható [...]

(2) Az e cikk alapján meghatározott vámérték:

- a) a Közösségbe irányuló exportra eladott és az áru értékelésével azonos vagy közel azonos időpontban exportált azonos áru ügyleti értéke;
- b) a Közösségbe irányuló exportra eladott és az áru értékelésével azonos vagy közel azonos időpontban exportált hasonló áru ügyleti értéke;
- c) azon az egységáron alapuló érték, amelyen az importált árukkal azonos vagy hasonló importált árut a legnagyobb össz mennyiségben értékesítették a Közösségen belül az eladókkal kapcsolatban nem lévő személyek számára;
- d) a számított érték, amely az alábbiak összegéből áll:
 - az anyagok, illetve a gyártás vagy az importált áru előállításában alkalmazott más feldolgozás költsége vagy értéke,
 - az értékelendő áruval azonos típusú vagy fajtájú, az exportálás országában a Közösségbe irányuló exportra előállított áru eladásánál rendszerint jelentkező nyereség és általános költségek,
 - a 32. cikk (1) bekezdésének e) pontjában említett tételek költsége vagy értéke.

[...]”

7 A Vámkódex 31. cikke értelmében:

„(1) Ha az importált áru vámértéke a 29. vagy 30. cikk alapján nem határozható meg, azt a Közösségben rendelkezésre álló adatok alapján, az alábbi elvekkel és általános rendelkezésekkel összhangban lévő indokolt eszközök segítségével kell meghatározni:

- az 1994-es Általános Vám- és Kereskedelmi Egyezmény VII. cikkének végrehajtásáról szóló egyezmény,
- az 1994-es Általános Vám- és Kereskedelmi Egyezmény VII. cikke,
- [és] e fejezet rendelkezései.

[...]”

8 E kódex 32. cikke így rendelkezik:

„(1) A vámértéknek a 29. cikk alapján történő megállapításakor az importált áruért ténylegesen kifizetett vagy kifizetendő árhoz hozzá kell számítani:

- a) a következőket, olyan mértékben, ahogyan ezek a vevő számára felmerülnek, de nem szerepelnek az áruért ténylegesen kifizetett vagy kifizetendő árban:
 - i. jutalék és ügynöki jutalék, a vételi jutalékok kivételével;
 - ii. azoknak a tárolóeszközöknek a költsége, amelyek vámszempontról a szóban forgó áruval egy tekintet alá esnek;
 - iii. csomagolás költsége, beleértve a munkabért és az anyagköltséget egyaránt;

- b) az alábbi áruk és szolgáltatások értékét, megfelelően megosztva, ha azokat közvetlenül vagy közvetve a vevő biztosítja ingyenesen vagy kedvezményesen az importált áruk előállításával és kivitelre történő eladásával kapcsolatban történő felhasználásra, olyan mértékben, amennyiben ez az érték a ténylegesen kifizetett vagy kifizetendő árban nem volt benne:
- i. az importált áruba beépített anyagok, alkatrészek, részek és hasonló tételek;
 - ii. az importált áru előállításában használt szerszámok, présminták, öntőformák és hasonló tételek;

[...]

(2) A ténylegesen kifizetett vagy kifizetendő árba történő beszámítás e cikk alapján kizárólag objektív és mennyiségileg meghatározható adatok alapján történhet.

(3) A vámérték meghatározásakor a ténylegesen kifizetett vagy kifizetendő árhoz való hozzáadás csak az e cikkben megállapítottak szerint történhet.

[...]”

- 9 Az említett kódex 145. cikkének (1) bekezdése értelmében:

„A passzív feldolgozási eljárás, a szabvány csererendszerre vonatkozó, a 154–159. cikkben és a 123. cikkben megállapított különleges tárgykörökre vonatkozó rendelkezések sérelme nélkül lehetővé teszi a közösségi áru ideiglenes kivitelét a Közösség vámterületéről feldolgozási műveleteknek való alávetés céljából, és az ilyen feldolgozásból származó termékek szabad forgalomba bocsátását teljes vagy részleges behozatali vámmentességgel.”

- 10 Ugyanezen kódex 146. cikke (1) bekezdésének szövege így szól:

„A passzív feldolgozási eljárás nem engedélyezett az olyan közösségi áruk esetében:

[...]

– amelyek kivitele export-visszatérítéssel jár, vagy amelyeknél az ilyen visszatérítéstől eltérő, a közös agrárpolitika szerinti, az említett áru kivitele alapján járó pénzügyi kedvezmény megadására kerül sor.”

- 11 Az Európai Közösségek pénzügyi érdekeinek védelméről szóló, 1995. december 18-i 2988/95/EK, Euratom tanácsi rendelet (HL L 312., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 1. fejezet, 1. kötet, 340. o.) 4. cikkének (3) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„Azok a cselekmények, amelyekről megállapítható, hogy céljuk az adott ügyben alkalmazandó közösségi jog célkitűzéseivel ellentétes előnyszerzés azáltal, hogy mesterséges módon teremtik meg az előny megszerzéséhez szükséges feltételeket, az előny megszerzésének megghiúsulását vagy annak elvonását eredményezik.”

- 12 A mezőgazdasági termékek után járó export-visszatérítési rendszer alkalmazása közös részletes szabályainak megállapításáról szóló, 1999. április 15-i 800/1999/EK bizottsági rendelet (HL L 102., 11. o.; magyar nyelvű különkiadás 3. fejezet, 25. kötet, 129. o.) 20. cikke kimondja:

„(1) Amennyiben:

[...]

c) alapos gyanú merül fel, hogy a termék, változatlan állapotban vagy valamely harmadik országban történő feldolgozás után, vámmentesen vagy csökkentett behozatali vámtétel mellett újrabehozatalra kerül a Közösségbe;

az egységes rátájú visszatérítést, vagy a 18. cikk (2) bekezdésében említett visszatérítés egy részét csak akkor lehet kifizetni, ha a termék elhagyta a Közösség vámterületét a 7. cikk szerint, és

i. nem differenciált visszatérítés esetén a terméket valamely harmadik országba importálták a kiviteli nyilatkozat elfogadásának napját követő 12 hónap során, vagy ez idő alatt az jelentős feldolgozáson vagy megmunkáláson ment keresztül a [Vámkódex] 24. cikkének értelmében;

[...]

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

- 13 Az Afoi N. Christodoulou AE (a továbbiakban: Christodoulou) társaság, amelynek székhelye Nafplióban (Görögország) található, gyümölcslevek gyártása céljából gyümölcs-, főként narancsfeldolgozási tevékenységet folytat. E társaságnak van egy értékesítési részlege Athén (Görögország) közelében és egy üzeme Észak-Görögországban.
- 14 2006. február 15-én a szaloniki (Görögország) vámfelügyeleti hatóság utólagos vizsgálatot tartott annak ellenőrzése céljából, hogy a Christodoulou betartja-e a vámszabályokat a Bulgáriából származó, hozzáadott cukrot tartalmazó narancslé behozatala tekintetében, amely 2002 januárja óta a szerreszi vámhivatalon keresztül bonyolódott.
- 15 Ezt a vizsgálatot egy másik vizsgálat követte, amelyet 2005 novemberében végeztek az Elliniki Viomichania Zacharis AE társaságnál annak ellenőrzése céljából, hogy e társaság betartja-e az export-visszatérítésekre vonatkozó rendelkezéseket a Bulgáriába irányuló, a szófiai (Bulgária) székhelyű Agrima SA (a továbbiakban: Agrima) részére teljesített cukorexport tekintetében. Az ellenőrzés során megállapítást nyert, hogy a kérdéses cukorexport végleges kiviteli nyilatkozatok tárgyát képezte, és azt az ellenértéket fizető Christodoulou társaság megbízásából és számlájára végezték. Mivel a fehércukor-kivitel exporttámogatásban részesült, az említett cukor exportára alacsonyabb volt, mint a belső piaci vételár.
- 16 A 2006. február 15-én lefolytatott ellenőrzés feltárta, hogy a Christodoulou a szerreszi vámhivatalon keresztül végleges kiviteli nyilatkozatokkal általa előállított narancslé-koncentrátumot is exportált az Agrima részére.
- 17 Az Agrima a két terméket, azaz a cukrot és a narancslevet, ideiglenes behozatali nyilatkozattal átvette, azokat aktív feldolgozási vámeljárás alá vonta a vámfizetés nélküli újrakivitel érdekében. Miután egyszerűen összekeverték és vízzel hígították a két érintett terméket, a hozzáadott cukrot tartalmazó narancslevet (a továbbiakban: végtermék), amelynek származási országaként Bulgáriát jelentették be, újraexportálták Görögországba a Christodoulou részére. Minden egyes behozatal esetében az Agrima 511,30 eurós árat számlázott, amely a 2002 januárjától 2006-ig tartó időszak alatt változatlan maradt.
- 18 A Christodoulou és az Agrima között nem volt írásbeli megállapodás.

- 19 Ezenkívül e két társaság számviteli dokumentumainak ellenőrzéséből kitűnik, hogy az importált végtermék bejelentett vámértéke magasabb volt, mint az a vámérték, amelyet a szaloniki vámfelügyeleti hatóság később megállapított. Ez utóbbi szerint a Vámkódex 29. és 32. cikke alapján az egyes behozatalok után ténylegesen megfizetett és az összetevők elegyítéséhez kapcsolódó költségeknek megfelelő 511,30 eurós árhoz hozzá kell adni a következő összegeket:
- a Christodoulou által az Agrimának ingyenesen szállított narancslé-koncentrátum mint első összetevő előállításának költsége;
 - a Christodoulou által az Agrimának szintén ingyenesen szállított cukor mint második összetevő beszerzési költsége, és
 - a végtermék Bulgáriából Görögországba történő szállításának költsége.
- 20 A vámhatóságok megállapították, hogy a Christodoulou túlszámolta az ingyenesen szállított narancslé-koncentrátumot annak érdekében, hogy a Bulgáriából származó végtermék behozatalakor az érintett termék Kombinált Nomenklátúra 2009 19 98 99 vámtarifaalszáma alá (legalább 20, de legfeljebb 67 Brix-értékű narancslé, amelynek értéke meghaladja a 30 eurót 100 kg-ként) történő besorolása révén 12,2%-os értékvámot alkalmazzanak.
- 21 Márpedig a vámhatóság által megállapított vámérték alapján az említett terméket a 2009 19 91 99 vámtarifaalszám alá (legalább 20, de legfeljebb 67 Brix-értékű narancslé, amelynek értéke nem haladja meg a 30 eurót 100 kg-ként) kellett volna besorolni úgy, hogy az 15,2%-os behozatali értékvámot eredményezzen.
- 22 Így a Christodoulou egyrészt anyagi előnyhöz jutott a belső piacon azáltal, hogy a belső piaci árnál alacsonyabb áron importálta a végterméket a fehércukor támogatott exportára miatt (0,705 euró/kg helyett 0,24–0,325 euró/kg), másrészt pedig a 15,2%-os vám helyett alkalmazott 12,2%-os vám miatt elkerülte 1 237 189,04 euró összegű behozatali vámteher megfizetését.
- 23 E megállapítások alapján a szerzeszi vámhivatal jegyzőkönyvet vett fel a vámjogszabályok megsértéséről. 2009. február 10-i vámhatározatában e hivatal igazgatója a felpereseket az elkerült adó, a magasabb vám, valamint bírság fizetésére kötelezte.
- 24 A felperesek 2009. április 27-én keresetet indítottak a Dioikitiko Protodikeio Serron előtt, amelyben vitatják e vámhatározat jogszerűségét, és kérik annak hatályon kívül helyezését. Úgy vélik, hogy a végtermékért fizetett árhoz hozzá kell adni a narancslé-előállítás, a cukorvásárlás és a végtermékszállítás költségein kívül más, így különösen a csomagolási, a munkabér- és a gyártási költségeket is.
- 25 A görög állam e kereset megalapozatlankénti elutasítását kérte.
- 26 A Dioikitiko Protodikeio Serron mindenekelőtt megemlíti, hogy a végtermék nem minősíthető Bulgáriából származónak, mivel nem nyert bizonyítást, hogy a cukrot és a narancslé-koncentrátumot „végteljesen” importálták Bulgáriába, hogy ott szabad forgalomba bocsátották őket, valamint hogy ott lényeges feldolgozáson estek át. E bíróság szerint a végtermék bejelentett vámértéke egyúttal tévesnek tűnik, mivel nem felel meg az Agrima és a Christodoulou között létrejött szerződés tárgyát képező termékért fizetett vagy fizetendő vételárnak.
- 27 Ezt követően a Dioikitiko Protodikeio Serron arra emlékeztet, hogy a vámhatóságok a végtermék vámértékének megállapításánál a Vámkódex 29. és 32. cikkének rendelkezéseire hivatkoztak, és minden egyes behozatal esetében a keverés költségeinek megfelelő 511,30 euró összeghez hozzáadták a lékoncentrátum előállításának, a fehércukor-beszerzésnek és e készítmény Görögországba való szállításának költségeit.

- 28 Végül e bíróság megjegyzi, hogy a végtermék-behozatalok többsége esetében a narancslé-koncentrátum értékének megfelelő bejelentett vámérték meghaladta ez utóbbi előállítási költségét, és e túlszámlázás azzal a következménnyel járt, hogy e készítmény olyan tarifális besorolás alá került, amely a csökkentett, 12,2%-os vám fizetését vonta maga után.
- 29 A fentiek alapján az említett bíróságban kétség merült fel azzal kapcsolatban, hogy hogyan kell kiszámolni a végtermék vámértékét az uniós jogi rendelkezések alapján.
- 30 E körülmények között a Dioikitiko Protodikeio Serron az eljárást felfüggesztette, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjesztette a Bíróság elé:
- „1) Abban az esetben is a [Vámkódex] 29. és 32. cikke értelmében kell-e megállapítani az importált áruk vámértékét, ha a szerződés (passzív feldolgozási vám eljárás alá vonás nélkül a feldolgozás szerinti országba exportált) anyagok olyan feldolgozására vagy megmunkálására vonatkozik, amely nem éri el az ugyanezen rendelet 24. cikkében előírt szintet, vagy amely egyébként alkalmatlan arra, hogy az így létrejött árut az említett feldolgozás vagy megmunkálás szerinti országból származtassa?
- 2) Az első kérdésre adandó igenlő válasz esetén, eltér-e a válasz abban az esetben, ha pontatlannak ítélt számlák és más bizonylatok alapján a behozatal látszólag adásvételi szerződés keretében történt, de bizonyítást nyert, hogy a szerződés az importáló országból származó anyagok megállapítható áron történő, nem lényeges megmunkálásáról szólt, valamint hogy a bejelentett vámérték nem felel meg a ténylegesen kifizetett vagy kifizetendő összegnek?
- 3) A második kérdésre adandó nemleges válasz esetén, eltér-e a válasz abban az esetben, ha bebizonyosodott a fentiekén kívül a közösségi rendelkezésekkel való visszaélés is, amelyből az érintett hasznot akart húzni?
- 4) Amennyiben a második kérdésben leírt esetben alkalmazható a [Vámkódex] 29. és 32. cikke, valamint ha fennállnak a harmadik kérdés szerinti objektív körülmények és a szubjektív feltétel is, mennyi az importált termékkel egyesített és az importőr által ingyenesen rendelkezésre bocsátott összetevő (a jelen esetben a cukor) értéke, amennyiben az említett összetevőt – amelyet nem lehetett a [Vámkódex] 146. cikkének (1) bekezdése alapján passzív feldolgozási vám eljárás alá vonni – az importőr nem gyártja, hanem exportáron (amely attól kezdve, hogy a terméket visszatérítési eljárás alá vonták, alacsonyabb, mint a belső piacon alkalmazott ár) szerzi be?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

Az első és a második kérdéstről

- 31 Az első két kérdésével, amelyeket együttesen kell vizsgálni, a kérdést előterjesztő bíróság lényegében azt kívánja megtudni, hogy a Vámkódex 29. és 32. cikkét akként kell-e értelmezni, hogy e cikkek alkalmazandók azon áruk vámértékének meghatározására, amelyeket adásvételi szerződésnek nevezett szerződés alapján importálnak, amelyről azonban kiderül, hogy valójában olyan megmunkálási vagy feldolgozási szerződés, amely nem teljesíti az e kódex 24. cikkében abból a célból rögzített feltételeket, hogy az érintett áruk azon országból származónak minősüljenek, ahol a megmunkálási vagy feldolgozási műveletekre sor került.

- 32 E kérdések megválaszolásához elsősorban meg kell állapítani, hogy a Vámkódex 29. és 32. cikke kizárólag az adásvételi szerződésekre vonatkozik-e, vagy a megmunkálási, illetve feldolgozási szerződések is e cikkek hatálya alá tartozhatnak. Másodsorban meg kell vizsgálni, hogy az áruk származásának e kódex 24. cikkén alapuló meghatározása befolyásolja-e az említett kódex 29. és 32. cikkére tekintettel történő vámérték-meghatározást.
- 33 Előzetesen meg kell említeni, hogy a Vámkódex nem határozza meg az „eladás” fogalmát, és nem tartalmaz semmilyen hivatkozást a tagállamok jogára e fogalom jelentésének és hatályának meghatározása érdekében.
- 34 Márpedig a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint az uniós jog egységes alkalmazásának követelményéből és az egyenlőség elvéből az következik, hogy a jelentésének és hatályának meghatározása érdekében a tagállami jogokra kifejezett utalást nem tartalmazó uniós jogi rendelkezést az Európai Unió egészében önállóan és egységesen kell értelmezni, figyelembe véve a rendelkezés összefüggéseit és a kérdéses szabályozás célját (lásd különösen a C-287/98. sz. Linster-ügyben 2000. szeptember 19-én hozott ítélet [EBHT 2000., I-6917. o.] 43. pontját és a C-40/01. sz. Ansul-ügyben 2003. március 11-én hozott ítélet [EBHT 2003., I-2439. o.] 26. pontját).
- 35 Így a Vámkódex 29. cikkének (1) bekezdésében szereplő „eladás” fogalma az uniós jog hatálya tartozik, és azt úgy kell értelmezni, hogy figyelembe kell venni a szóban forgó szabályozás célját, valamint azt az összefüggést, amelybe e cikk illeszkedik.
- 36 Az elérni kívánt cél kapcsán az állandó ítélkezési gyakorlatból az következik, hogy a vámérték megállapítására vonatkozó uniós szabályozás méltányos, egységes és semleges rendszer létrehozására irányul, amely kizárja az önkényes és fiktív vámértékek alkalmazását (a C-11/89. sz. Unifert-ügyben 1990. június 6-án hozott ítélet [EBHT 1990., I-2275. o.] 35. pontja, a C-15/99. sz. Sommer-ügyben 2000. október 19-én hozott ítélet [EBHT 2000., I-8989. o.] 25. pontja és a C-306/04. sz. Compaq Computer International Corporation ügyben 2006. november 16-án hozott ítélet [EBHT 2006., I-10991. o.] 30. pontja).
- 37 Azon összefüggés kapcsán, amelybe a Vámkódex 29. cikke illeszkedik, emlékeztetni kell arra a rendszerre, amelyet e kódex az importált áruk vámértékének meghatározása céljából bevezetett.
- 38 Így e 29. cikk alapján az importált áru vámértéke az ügyleti értékéből, vagyis az Unió vámterületére irányuló kivitel céljából történő eladáskor az áruért ténylegesen kifizetett vagy kifizetendő árból tevődik össze, figyelemmel azonban az ugyanezen kódex 32. és 32. cikkének megfelelően elvégzendő kiigazításokra.
- 39 E tekintetben a Bíróság kifejtette: bár az árukért ténylegesen kifizetett vagy kifizetendő ár képezi főszabály szerint a vámérték alapját (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Sommer-ügyben hozott ítélet 22. pontját), ez az ár olyan adat, amelyet adott esetben ki kell igazítani, ha az az önkényes vagy fiktív vámérték megállapításának elkerülése érdekében szükséges (a C-256/07. sz. Mitsui & Co. Deutschland ügyben 2009. március 19-én hozott ítélet [EBHT 2009., I-1951. o.] 24. pontja).
- 40 Ugyanis az ügyleti értéknek tükröznie kell az importált áru valós gazdasági értékét, és tartalmaznia kell ezen áru minden gazdasági értékkel rendelkező elemét (lásd a fent hivatkozott Compaq Computer International Corporation ügyben hozott ítélet 30. pontját, valamint a C-354/09. sz. Gaston Schul ügyben 2010. július 15-én hozott ítélet [EBHT 2010., I-7449. o.] 29. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).
- 41 Amikor azonban a vámértéket nem lehet meghatározni a Vámkódex 29. cikke szerint az importált áru ügyleti értéke alapján, a vámértéket e kódex 30. cikkében foglalt rendelkezéseknek megfelelően kell megállapítani, az ugyanezen cikk (2) bekezdésének a), b) c) és d) pontjában foglalt módszerek egymást követő alkalmazásával.

- 42 Abban az esetben, ha egyáltalán nem lehet meghatározni az importált áru vámértékét a Vámkódex 30. cikke alapján, a vámértéket e kódex 31. cikkében foglalt rendelkezéseknek megfelelően kell megállapítani.
- 43 Következésképpen mind az említett kódex 29–31. cikkéből, mind pedig azon sorrendből, amely szerint a vámérték-meghatározás kritériumait e cikkek alapján alkalmazni kell, az következik, hogy e rendelkezések között szubszidiárus viszony áll fenn. Ha ugyanis a vámérték nem állapítható meg valamely rendelkezés alapján, csak akkor kell a meghatározott sorrendben közvetlenül utána következő rendelkezésre hivatkozni.
- 44 Mivel a vámérték-megállapítás során a Vámkódex 29. cikkének megfelelően az ügyleti értéknek biztosítanak elsőbbséget, feltehetően a vámérték-meghatározás e módja a legalkalmasabb, és leggyakrabban ezt alkalmazzák.
- 45 Ezen elsőbbség megőrzése érdekében e 29. cikk (1) bekezdésében szereplő „eladás” fogalmát tágan kell értelmezni.
- 46 Következésképpen nincs jelentősége annak a kérdésnek, hogy a vevő és az eladó közötti szerződéses viszonyt adásvételi szerződésnek kell-e tekinteni, vagy az importált áruk vonatkozásában egyszerű megmunkálási vagy feldolgozási szerződésről van-e szó, ha adott esetben a vevő az eladó javára ingyenesen végezte a megmunkálási és feldolgozási műveleteket.
- 47 Ezt az értelmezést egyébként alátámasztják a Vámkódex 32. cikkének rendelkezései, amelyek pontosítják azokat az elemeket, amelyeket az importált áru vámértéknek megállapítása céljából hozzá kell számítani az áruért ténylegesen kifizetett vagy kifizetendő árhoz.
- 48 E tekintetben e 32. cikk különösen azt követeli az (1) bekezdése b) pontjának i. alpontjában, hogy a ténylegesen kifizetett vagy kifizetendő árhoz hozzá kell számítani bizonyos termékek értékét, ha azokat a vevő ingyenesen vagy kedvezményesen biztosította, és azokat felhasználták az importált áruk előállításakor és kivitelre történő eladásakor, amennyiben ez az érték ebben az árban nem volt benne.
- 49 Az említett 32. cikk tehát kifejezetten olyan esetre hivatkozik, mint amely az alapeljárásban szerepel. Nem vitatott ugyanis, hogy a két alapanyagot, vagyis a narancslé-koncentrátumot és a fehércukrot, ingyenesen bocsátották az Agrima rendelkezésére, és hogy minden egyes behozatal esetében a kiszámlázott ár csak e két alapanyag elegyítési műveleteinek költségét fedezte.
- 50 E körülmények között az áruk vámértéke a Vámkódex 29. cikke alapján az ezen árukért ténylegesen kifizetett ár, figyelemmel az ugyenezen kódex 32. cikkének megfelelően elvégzendő kiigazításokra.
- 51 A fenti megfontolásokból következik, hogy a Vámkódex 29 és 32. cikkét akként kell értelmezni, hogy e cikkek alkalmazandók azon áruk vámértékének meghatározására, amelyeket adásvételi szerződésnek nevezett szerződés alapján importálnak, amelyről azonban kiderül, hogy valójában megmunkálási vagy feldolgozási szerződés.
- 52 Másodsorban az áruk származásának meghatározása kapcsán arra kell emlékeztetni, hogy a Vámkódex 24. cikke szerint azokat az árukat, amelyeknek az előállításában egyenél több ország vett részt, úgy kell tekinteni, hogy abból az országból származnak, amelyben az utolsó lényeges, gazdaságilag indokolt feldolgozáson vagy megmunkáláson mentek keresztül az ehhez felszerelt vállalkozás területén, és új termék létrehozását eredményezték, vagy az előállítás fontos szakaszát képezték.
- 53 E tekintetben a Bíróság kifejtette, hogy az utolsó feldolgozás vagy megmunkálás csak akkor tekinthető lényegesnek, ha az így létrejött termék olyan sajátos egyedi jellemzőkkel és összetétellel rendelkezik, amelyekkel e feldolgozás vagy megmunkálás előtt nem bírt (a 49/76. sz. Gesellschaft für Überseehandel ügyben 1977. január 26-án hozott ítélet [EBHT 1977., 41. o.] 6. pontja).

- 54 Márpedig az a kérdés, hogy adott esetben az importált áruk mely országban mentek keresztül lényeges feldolgozáson vagy megmunkáláson a Vámkódex 24. cikke értelmében, nem döntő jelentőségű, ha ezen áruk vámértéke az e kódex 29. cikke szerinti ügyleti érték, mivel – amint a jelen ítélet 37–39. pontjából következik – ezt az értéket az ezen áruk valós gazdasági értékének kritériuma alapján kell meghatározni, figyelembe véve a különböző alkotóelemeiket.
- 55 Következésképpen a megmunkálási vagy feldolgozási szerződés alapján importált áruk vámértékének meghatározása során nem bír jelentőséggel, hogy a megmunkálási vagy feldolgozási műveletek teljesítik-e a Vámkódex 24. cikkében abból a célból rögzített feltételeket, hogy ezen áruk azon országból származónak minősüljenek, ahol e műveletekre sor került.
- 56 Ellenben meg kell állapítani, hogy az áruk származásának fogalma kihatással lehet az export-visszatérítési rendszerre. Így a mezőgazdasági termékek után járó export-visszatérítési rendszer alkalmazása közös részletes szabályainak megállapításáról szóló, 1987. november 27-i 3665/87/EGK bizottsági rendelet (HL L 351., 1. o.) kapcsán a Bíróság már kimondta, hogy e rendelet 5. cikke (1) bekezdésének első albekezdése szerint a visszatérítés kifizetésének feltétele azonfelül, hogy a termék ténylegesen elhagyta az Unió vámterületét, az is, hogy azt egy harmadik exportcélországba importálták (a C-218/09. sz., SGS Belgium és társai ügyben 2010. március 18-án hozott ítélet [EBHT 2010., I-2373. o.] 40. pontja).
- 57 Ugyanis ezen 5. cikk (1) bekezdésének célja, hogy megakadályozzák a visszaéléseket, amelyek az említett rendelkezés b) pontjának első albekezdésében szabályozott esetben különösen abban merülnek ki, hogy a kivitt terméket esetleg újra behozzák az Unióba (a C-114/99. sz. Roquette Frères ügyben 2000. október 17-én hozott ítélet [EBHT 2000., I-8823. o.] 17. pontja).
- 58 Márpedig ilyen visszaélésre nem kerülhet sor, ha a kérdéses termék lényeges és visszafordíthatatlan feldolgozáson ment keresztül, amelynek következtében e minőségében megsemmisült, és egy más vámtarifaszám alá tartozó új termék jött létre (a fent hivatkozott Roquette Frères ügyben hozott ítélet 19. pontja és a C-515/03. sz. Eichsfelder Schlachtbetrieb ügyben 2005. július 21-én hozott ítélet [EBHT 2005., I-7355. o.] 31. pontja).
- 59 Ezt az értelmezést egyébként alátámasztja a 800/1999 rendelet 20. cikkének (1) bekezdése, amely szerint nem kell visszatérítést fizetni különösen abban az esetben, ha a termék újrabehozatalra kerül az Unióba, anélkül hogy lényeges feldolgozáson vagy megmunkáláson ment volna keresztül a Vámkódex 24. cikke értelmében (a fent hivatkozott Roquette Frères ügyben hozott ítélet 20. pontja és a fent hivatkozott Eichsfelder Schlachtbetrieb ügyben hozott ítélet 32. pontja).
- 60 A fenti megfontolások összessége alapján az első és a második kérdésre azt a választ kell adni, hogy a Vámkódex 29. és 32. cikkét akként kell értelmezni, hogy e cikkek alkalmazandók azon áruk vámértékének meghatározására, amelyeket adásvételi szerződésnek nevezett szerződés alapján importálnak, amelyről azonban kiderül, hogy valójában megmunkálási vagy feldolgozási szerződés. E meghatározás során nem bír jelentőséggel, hogy a megmunkálási vagy feldolgozási műveletek teljesítik-e a Vámkódex 24. cikkében abból a célból rögzített feltételeket, hogy ezen áruk azon országból származónak minősüljenek, ahol e műveletekre sor került.

A harmadik és a negyedik kérdésről

- 61 A harmadik és a negyedik kérdésével, amelyeket szintén együttesen kell vizsgálni, a kérdést előterjesztő bíróság lényegében azt kívánja megtudni, hogy a Vámkódex 29. és 32. cikkén alapuló vámérték-meghatározás során mi annak az árunak a vámértéke, amely olyan export-visszatérítésben részesült, amelyet az unós jogi rendelkezéseket visszaélésszerű haszonszerzés céljából kihasználó magatartást tanúsítva nyertek el.

- 62 A jelen esetben nem vitatott, hogy a felperesek a végleges kivitel és az állítólagos lényeges feldolgozás leple alatt titkolni kívánták azt a tényt, hogy az áruk valójában passzív feldolgozás tárgyát képezték. E gyakorlattal megkerülték a Vámkódex 146. cikkének (1) bekezdését, amely szerint az export-visszatérítés körébe tartozó áruk nem vonhatók passzív feldolgozási eljárás alá.
- 63 Márpedig az állandó ítélkezési gyakorlat szerint az uniós rendeletek alkalmazását nem lehet oly módon kiterjeszteni, hogy az vonatkozzon a gazdasági szereplők visszaélészerű magatartására (a 125/76. sz. Cremer-ügyben 1977. október 11-én hozott ítélet [EBHT 1977., 1593. o.] 21. pontja és a C-279/05. sz. Vonk Dairy Products ügyben 2007. január 11-én hozott ítélet [EBHT 2007., I-239. o.] 31. pontja).
- 64 A visszaélészerű magatartás megállapításához egyrészt olyan objektív körülmények együttes fennállása szükséges, amelyek következtében az uniós szabályozásban foglalt feltételek formális betartása ellenére sem valósul meg e szabályozás célja. Másrészt szükséges egy szubjektív elem, méghozzá az említett szabályozásból származó előny megszerzésére irányuló szándék fennállása azáltal, hogy mesterséges módon teremtik meg az előny megszerzéséhez szükséges feltételeket. E szubjektív elem megléte főként az Unióban székhellyel rendelkező exportőr, a visszatérítések kedvezményezettje, valamint az árukat harmadik országba importáló importőr közötti összejátszás bizonyításával állapítható meg (a C-110/99. sz. Emsland-Stärke ügyben 2000. december 14-én hozott ítélet [EBHT 2000., I-11569. o.] 52. és 53. pontja, valamint a fent hivatkozott Eichsfelder Schlachtbetrieb ügyben hozott ítélet 39. pontja).
- 65 A nemzeti bíróság feladata e két elem meglétének megállapítása, amit a nemzeti jog szabályainak megfelelően kell bizonyítani úgy, hogy ne sérüljön az uniós jog hatékonysága (a fent hivatkozott Emsland-Stärke ügyben hozott ítélet 54. pontja).
- 66 Az ilyen visszaélészerű magatartásból eredő szabálytalanság megállapításából levonandó következtetések kapcsán a 2988/95 rendelet 4. cikkének (3) bekezdése általános hatállyal akként rendelkezik, hogy „azok a cselekmények, amelyekről megállapítható, hogy céljuk az adott ügyben alkalmazandó közösségi jog célkitűzéseivel ellentétes előnyszerzés azáltal, hogy mesterséges módon teremtik meg az előny megszerzéséhez szükséges feltételeket, az előny megszerzésének megfiúsulását vagy annak elvonását eredményezik” (a C-158/08. sz. Pometon-ügyben 2009. június 4-én hozott ítélet [EBHT 2009., I-4695. o.] 27. pontja).
- 67 E tekintetben a Bíróság már kimondta, hogy valamely szabálytalan gyakorlat révén jogalap nélkül szerzett előny visszafizetésének kötelezettsége nem szankció, hanem csupán annak a megállapításnak az egyszerű következménye, hogy az uniós szabályozásból származó előny megszerzéséhez szükséges feltételeket mesterségesen hozták létre, amely jogalap nélkülivé teszi a szerzett előnyt, és ezért igazolja visszafizetésének kötelezettségét (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Emsland-Stärke ügyben hozott ítélet 56. pontját és a fent hivatkozott Pometon-ügyben hozott ítélet 28. pontját).
- 68 Így az az importőr, amely mesterségesen került olyan helyzetbe, amely lehetővé teszi számára, hogy export-visszatérítésben részesüljön, köteles az érintett termékek után – adott esetben a nemzeti jogban szabályozott közigazgatási, polgári jogi vagy büntetőjogi szankciók sérelme nélkül – vámot fizetni.
- 69 Ebből következik, hogy az ügyleti érték meghatározása során a Vámkódex 29. és 32. cikkének megfelelően szükségképpen figyelembe kell venni azt az export-visszatérítést, amelyet az exportőr az ezen előny megszerzéséhez szükséges feltételek mesterséges létrehozásával visszaélészerűen vett igénybe.
- 70 A fenti megfontolások összességére tekintettel a harmadik és negyedik kérdésre azt a választ kell adni, hogy a Vámkódex 29. és 32. cikkét akként kell értelmezni, hogy a vámérték-meghatározás során figyelembe kell venni az olyan export-visszatérítés értékét, amelyben az áru részesült, és amelyet az unós jogi rendelkezéseket visszaélészerű hasznoszerzés céljából kihasználó magatartást tanúsítva nyertek el.

A költségekről

⁷¹ 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 (hatodik tanács) a következőképpen határozott:

- 1) **Az 1996. december 19-i 82/97/EK európai parlamenti és tanácsi rendelettel módosított, a Közösségi Vámkódex létrehozásáról szóló, 1992. október 12-i 2913/92/EGK tanácsi rendelet 29. és 32. cikkét akként kell értelmezni, hogy e cikkek alkalmazandók azon áruk vámértékének meghatározására, amelyeket adásvételi szerződésnek nevezett szerződés alapján importálnak, amelyről azonban kiderül, hogy valójában megmunkálási vagy feldolgozási szerződés. E meghatározás során nem bír jelentőséggel, hogy a megmunkálási vagy feldolgozási műveletek teljesítik-e az e rendelet 24. cikkében abból a célból rögzített feltételeket, hogy ezen áruk azon országból származónak minősüljenek, ahol e műveletekre sor került.**
- 2) **A 82/97 rendelettel módosított 2913/92 rendelet 29. és 32. cikkét akként kell értelmezni, hogy a vámérték-meghatározás során figyelembe kell venni az olyan export-visszatérítés értékét, amelyben az áru részesült, és amelyet az unós jogi rendelkezéseket visszaélésszerű hasznoszerzés céljából kihasználó magatartást tanúsítva nyertek el.**

Aláírások