



## Határozatok Tára

JULIANE KOKOTT  
FŐTANÁCSNOK INDÍTVÁNYA  
Az ismertetés napja: 2017. március 30.<sup>1</sup>

**C-46/16. sz. ügy**

**Valsts ieņēmumu dienests  
Az eljárásban részt vesz:  
„LS Customs Services”, SIA**

(az Augstākā tiesa [legfelsőbb bíróság, Lettország] által benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem)

„Előzetes döntéshozatal – Vámunió – A külső árutovábbítási eljárás során az Unió vámterületén a vámfelügyelet alól elvont áruk – A vámérték meghatározása – Az ügyleti érték módszere alkalmazásának feltételei – Harmadik országba irányuló kivitel céljából történő eladás – A vámérték meghatározása az Unióban rendelkezésre álló adatok alapján – A tagállami vámhatóságok vizsgálati és indokolási kötelezettségei”

### I. Bevezetés

1. Olyan időkben, amikor sokhelyütt ismét bezárkózásról és új akadályok létesítéséről gondolkodnak, a vámjog alkalmazása annak technikai jellegén túlmutatóan lehetőséget kínál a Kereskedelmi Világszervezet és az Európai Unió szabadkereskedelmi jogának értékeiről és céljairól való elmélkedésre. Ezen értékek és célok olyan méltányos, egységes és semleges vámrendszer létrehozásában állnak, amely egyaránt megfelel a világkereskedelem, a gazdasági szereplők és a hazai gazdaság igényeinek.

2. E rendszerben döntő jelentőséggel bír a vámérték kiszámítása és az ahhoz kapcsolódó eljárási garanciák rendszere. Hiszen egy mégoly méltányos vámtarifarendszer is értelmét veszti, ha az alapjául szolgáló vámértékszámításra nem helyesen és tisztességesen kerül sor.

3. A jelen eljárás különböző kérdéseket vet fel ezzel kapcsolatban. Annak tárgya egy olyan helyzet, amelyben az árut a külső árutovábbítási eljárás során elvonták a vámfelügyelet alól az Unió vámterületén. A külső árutovábbítási eljárás lehetővé teszi a valamely harmadik országból másik harmadik országba eladott áru elszállítását az Unió vámterületén belül egy adott pontról egy másikra, anélkül hogy arra behozatali vámok vonatkoznának. Ha azonban ez az áru nem érkezik meg a rendeltetési helyre, abból kell kiindulni, hogy azt elvonták a vámfelügyelet, tehát a vámhatóságok általi ellenőrzés alól,<sup>2</sup> és ezzel importálták azt az Unió vámterületére, miáltal vámtartozás keletkezik.

<sup>1</sup> Eredeti nyelv: német.

<sup>2</sup> A vámfelügyelet alóli elvonásnak a Vámkódexben szereplő fogalmával kapcsolatban lásd: 2014. június 12-i SEK Zollagentur ítélet (C-75/13, EU:C:2014:1759, 28. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

4. Ezzel összefüggésben azon kérdés megválaszolását kéri a kérdést előterjesztő bíróság a Bíróságtól, hogy milyen módon kell kiszámítani ilyen helyzetben az eredetileg nem az Unió vámterületére irányuló kivitel céljából, hanem valamely harmadik országba irányuló kivitel céljából eladott érintett áru vámértékét.

5. A kérdést előterjesztő bíróság emellett a tagállami vámhatóságokat a vámérték meghatározására alkalmazandó módszer tekintetében terhelő vizsgálati és indokolási kötelezettségek terjedelmét illetően is felvilágosítást kér a Bíróságtól.

## II. Jogi háttér

### A. A WTO-jog

#### 1. Az 1994. évi GATT

6. Az 1994. évi Általános Vám- és Kereskedelmi Egyezmény (a továbbiakban: GATT)<sup>3</sup> VII. cikke (2) bekezdésének a) és b) pontja értelmében:

„(2)

- a) Az importált áruk vámértékét a vámmal sújtott importált áruk vagy hasonló áruk valós értékének megfelelően, de nem a belföldi származású áruk értékének megfelelően vagy önkényes vagy fiktív értékek alapján kell meghatározni.
- b) Az áru »valós értéke« az az ár, amelyen azt vagy valamely hasonló árut a rendes kereskedelmi forgalomban szokásos piaci feltételek mellett az importáló ország jogszabályai által meghatározott időpontban és helyen eladják vagy eladásra kínálják. [...]

#### 2. A GATT vámérték-megállapítási megállapodás

7. A GATT VII. cikkének végrehajtásáról szóló megállapodás (a továbbiakban: GATT vámérték-megállapítási megállapodás)<sup>4</sup> preambuluma szerint a vámérték elsődleges alapja az ügyleti érték úgy, ahogyan azt ezen megállapodás 1. cikke meghatározza. A preambulum értelmében továbbá abban az esetben, ha a vámérték nem határozható meg az 1. cikk rendelkezései szerint, azt azonos vagy hasonló importárúk ügyleti értéke alapján kell meghatározni. Ha a vámérték így sem határozható meg, különböző további módszerek állnak rendelkezésre a vámérték meghatározásához.

8. A GATT vámérték-megállapítási megállapodás 1. cikke (1) bekezdésének szövege a következő:

„(1) Az importált áruk vámértéke az ügyleti érték, vagyis az az ár, [...] amelyet az importáló országba irányuló export célú eladás során az árukért ténylegesen fizettek vagy fizetni fognak [...]”

3 A Kereskedelmi Világszervezetet (WTO) létrehozó, 1994. április 15-én Marrakesh-ben aláírt, és a többoldalú tárgyalások uruguayi fordulóján (1986–1994) elért megállapodásoknak a Közösség nevében a hatáskörébe tartozó ügyek tekintetében történő megkötéséről szóló, 1994. december 22-i 94/800/EK tanácsi határozattal (HL 1994. L 336., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 11. fejezet, 21. kötet, 80. o.) jóváhagyott egyezmény 1. A. mellékletében található Általános Vám- és Kereskedelmi Egyezmény. Az itt idézett rendelkezés az 1994. évi GATT-ba átvett 1947. évi GATT alapegyezményből származik.

4 HL 1994. L 336., 119. o.; magyar nyelvű különkiadás 11. fejezet, 21. kötet, 205. o.

9. A GATT vámérték-megállapítási megállapodás 2. cikke (1) bekezdésének a) pontja a következőképpen rendelkezik:

„(1)

a) Ha az importált áruk vámértéke az 1. cikk rendelkezései alapján nem állapítható meg, a vámérték az ugyanazon importáló országba irányuló exportra eladott [...] azonos áruk ügyleti értéke lesz.”

10. A GATT vámérték-megállapítási megállapodás 3. cikke (1) bekezdésének a) pontja értelmében:

„(1)

a) Ha az importált áruk vámértéke az 1. és 2. cikk rendelkezései alapján nem állapítható meg, a vámérték az ugyanazon importáló országba irányuló exportra eladott [...] hasonló áruk ügyleti értéke lesz.”

11. A GATT vámérték-megállapítási megállapodás 6. cikke (1) bekezdésének b) pontja értelmében:

„(1) A jelen cikk rendelkezései szerint az importált áruk vámértéke számított értéken alapul. A számított érték az alábbiakból tevődik össze:

[...]

b) a nyereség és az általános kiadások összege, amely egyenlő azzal az összeggel, ami az exportáló ország termelői által az importáló országba irányuló exportra gyártott és az értékelendő árukkal azonos osztályú vagy fajtájú áruk értékesítésekor általában felmerül;”

12. A GATT vámérték-megállapítási megállapodás 7. cikkének (1) bekezdése és (2) bekezdésének e) és g) pontja a következőket mondja ki:

„(1) Ha az importált áruk vámértéke az 1–6. cikk rendelkezései szerint nem állapítható meg, a vámérték meghatározása az importáló országban rendelkezésre álló adatok alapján és olyan észszerű módszerekkel történik, amelyek összhangban vannak e Megállapodás, valamint az 1994. évi GATT VII. cikke elveivel és általános rendelkezéseivel.

(2) A vámérték nem állapítható meg a jelen cikk rendelkezései alapján az alábbiak szerint:

[...]

e) más importáló országba irányuló exportra eladott áruk ára;

[...]

g) önkényes vagy fiktív értékek.”

## B. Az uniós jog

### 1. A Vámkódex

13. A Közösségi Vámkódex (a továbbiakban: [Uniós] Vámkódex)<sup>5</sup> 4. cikkének 13. pontja értelmében a Vámkódex alkalmazásában a vámfelügyelet „a vámhatóságok által a vámjogszabályok és – indokolt esetben – a vámfelügyelet alatt lévő árura vonatkozó egyéb rendelkezések betartásának biztosítása céljából általában tett intézkedés”.

14. A Vámkódex 37. cikkének (1) és (2) bekezdése értelmében „[a] Közösség vámterületére behozott áru a beléptetése időpontjától kezdve vámfelügyelet alatt áll”, és „vámellenőrzés alá vonható”. A nem közösségi áru „adott esetben addig marad az említett vámfelügyelet alatt, [...] amíg [...] újraexportálják”.

15. A Vámkódex 6. cikkének (1) és (3) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„(1) Ha valamely személy kérelmezi, hogy a vámhatóság hozzon határozatot a vámjogszabályok alkalmazására vonatkozóan, e személynek minden, a vámhatóságok által kért, és a határozathozatalhoz szükséges információt és dokumentumot rendelkezésre kell bocsátania.

[...]

(3) A vámhatóság által írásban hozott olyan határozatokban, amelyek elutasítják a kérelmet, vagy hátrányosak a címzettjeikre nézve, fel kell tüntetni azokat az indokokat, amelyeken alapulnak. A határozatokban utalni kell a 243. cikkben meghatározott jogorvoslati jogra.”

16. A Vámkódex 12. cikke értelmében:

„(1) A vámhatóságok [...] írásbeli kérelemre kötelező érvényű tarifális felvilágosítást vagy kötelező érvényű származási felvilágosítást adnak.

(2) A kötelező érvényű tarifális felvilágosítás vagy kötelező érvényű származási felvilágosítás a vámhatóságokat a felvilágosítás jogosultjával szemben csak a tarifális besorolás vagy az áru származásának meghatározása tekintetében köti.

[...] [érvényességi idő, feltételek, érvénytelenség]”

17. A Vámkódex 14. cikke a következőket mondja ki:

„A vámjogszabályok alkalmazása érdekében az árukereskedelemmel kapcsolatos műveletekben közvetve vagy közvetlenül részt vevő személyek kötelesek a vámhatóságok rendelkezésére bocsátani az előírt iratokat és információkat – tekintet nélkül azok megjelenési formájára –, valamint kérésükre a megkívánt segítséget megadni az előírt határidőn belül.”

<sup>5</sup> A 2009. november 16-i 1186/2009/EK tanácsi rendelet (HL 2009., L 324., 23. o.) által módosított, a Közösségi Vámkódex létrehozásáról szóló, 1992. október 12-i 2913/92/EGK tanácsi rendelet (HL 1992. L 302., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 2. fejezet, 4. kötet, 307. o.). A 2913/92 rendeletet eredetileg a Közösségi Vámkódex létrehozásáról szóló, 2008. április 23-i 450/2008/EK európai parlamenti és tanácsi rendeletnek (Modernizált Vámkódex) (HL 2008. L 145., 1. o.) kellett volna felváltania, az azonban végrehajtási rendelkezések hiányában sohasem vált teljeskörűen alkalmazandóvá. A 450/2008 rendeletet az Uniós Vámkódex létrehozásáról szóló, 2013. október 9-i 952/2013/EU európai parlamenti és tanácsi rendelet (HL L 269., 2013.10.10., 1. o.; helyesbítések: HL 2013. L 287., 90. o.; HL 2016. L 267., 2. o.) helyezte hatályon kívül. Ez utóbbi rendelet azonban csak 2013-tól, illetve 2016-tól alkalmazandó, ezért a jelen ügyben még mindenképpen a 2913/92 rendelet alkalmazandó.

18. A Vámkódex 29. cikke (1) bekezdésének szövege a következő:

„(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, mint:
  - amelyet a Közösség jogszabályai vagy hatóságai írnak elő vagy követelnek meg,
  - amelyek behatárolják azt a földrajzi területet, amelyen belül az áruk viszonteladásra kerülhetnek, vagy
  - amelyek az áru értékét jelentősen nem befolyásolják;
- b) az eladás vagy az ár nem függ olyan feltételektől vagy ellenszolgáltatásoktól, amelyeknek az értéke nem határozható meg az értékelendő árut illetően;
- c) az áruknak a vevő általi későbbi viszonteladásából, átengedéséből, vagy használatából származó haszon – sem közvetlenül, sem közvetve – nem kerül vissza az eladóhoz, kivéve ha a 32. cikkel összhangban a megfelelő kiigazítás elvégezhető; és
- d) a vevő és az eladó nincs kapcsolatban egymással, vagy ha a vevő és az eladó kapcsolatban áll egymással, az ügyleti érték a (2) bekezdés értelmében vámcélokra elfogadható.”

19. A Vámkódex 30. cikke ekként rendelkezik:

„(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, figyelembe véve ugyanakkor, hogy a c) és d) pont alkalmazásának sorrendje a nyilatkozattevő kérelmére felcserélhető; a bekezdés sorrendben következő pontjának rendelkezései csak akkor alkalmazhatók, ha a vámérték nem határozható meg az adott pont szerint.

(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 összmenyiségben 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.

[...]

20. A Vámkódex 31. cikkének szövege a következő:

„(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.

(2) Az (1) bekezdés értelmében a vámértéket nem lehet a következők alapján meghatározni:

- a) a Közösség területén előállított áru közösségbeli eladási ára;
- b) olyan rendszer, amely két alternatív érték közül a magasabbat veszi a vámérték meghatározásának alapjául;
- c) az áruknak az exportáló országbeli belföldi piaci ára;
- d) az előállítás költsége, amely a 30. cikk (2) bekezdése d) pontjának megfelelően az azonos vagy hasonló árura meghatározott számított értékektől eltér;
- e) valamely, a Közösség vámterületének részét nem képező országba irányuló kiviteli ár;
- f) minimális vámértékek; vagy
- g) tetszőleges vagy fiktív érték.”

21. A Vámkódex 91. cikke (1) bekezdésének a) pontja értelmében:

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

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

22. A Vámkódex 92. cikkének (1) bekezdése a következőket mondja ki:

„(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.”

23. A Vámkódex 94. cikke értelmében:

„(1) A főkötelezettnek biztosítékot kell nyújtania minden olyan vámtartozás vagy más díj megfizetésére, amely az áruval kapcsolatban felmerülhet.

(2) A biztosíték lehet:

- a) egyetlen továbbítási műveletre kiterjedő egyedi biztosíték; vagy
- b) több továbbítási műveletre kiterjedő összkezesesség, amennyiben a főkötelezett részére annak a tagállamnak a vámhatósága, amelyben a főkötelezett letelepedett, az ilyen biztosíték alkalmazását engedélyezte.

[...]

(4) Azoknak a személyeknek, akik hitelt érdemlően bizonyítják a vámhatóságoknak, hogy megfelelnek a magasabb megbízhatósági feltételeknek, engedély adható a csökkentett összegre vonatkozó összkezesesség alkalmazására, vagy részükre biztosítéknyújtás alóli mentesség adható. [...]

[...]”

24. A Vámkódex 95. cikkének (1) bekezdése a következőket mondja ki:

„(1) A szükség esetén a bizottsági eljárásnak megfelelően meghatározandó esetek kivételével nem kell biztosítékot nyújtani:

[kivételek]”

25. A Vámkódex 96. cikkének (1) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

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

- a) az előírt határidőn belül és az azonosítás biztosítására a vámhatóság által hozott rendelkezések megfelelő betartásával sértetlenül be kell mutatnia az árut a rendeltetési vámhivatalnál;
- b) be kell tartania a közösségi árutovábbítási eljárásra vonatkozó rendelkezéseket.”

26. A Vámkódex 192. cikke (1) bekezdésének szövege a következő:

„(1) Ha a vámjogszabályok kötelezővé teszik a biztosíték nyújtását, a vámhatóságok – a bizottsági eljárásnak megfelelően megállapított, az árutovábbításra vonatkozó különös rendelkezésekre is figyelemmel – a biztosíték összegét az alábbi szinten állapítják meg:

- a szóban forgó vámtartozás vagy vámtartozások pontos összege, ahol ez az összeg pontosan megállapítható akkor, amikor a biztosítékot kérik,
- minden más esetben a felmerült vagy esetleg felmerülő vámtartozásnak vagy vámtartozásoknak a vámhatóság által becsült maximális összege.

[...]”

27. A Vámkódex 203. cikke értelmében:

„(1) A behozatalkor vámtartozás keletkezik:

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

[...]

(3) Adós:

[...]

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

28. A Vámkódex 220. cikke (2) bekezdésének b) pontja a következőképpen rendelkezik:

„(2) [...] esetek kivételével, nem történik utólagos könyvelésbe vétel, ha:

[...]

b) a jogszabály szerint járó vámösszeget a vámhatóság hibájából nem vették könyvelésbe, amit a jóhiszeműen eljáró, a vámáru-nyilatkozatra vonatkozó hatályos jogszabályokban megállapított rendelkezéseket teljesítő, megfizetésért felelős személy [helyesen: megfizetésért felelős személy észszerűen] nem észlelhetett.

[...]”

## **2. A 2454/93 rendelet**

29. A 2454/93 rendelet<sup>6</sup> 147. cikke (1) bekezdésének szövege a következő:

„(1) A Vámkódex 29. cikke alkalmazásában azt a tényt, hogy az eladás tárgyát képező árukat a szabad forgalomba bocsátás számára kéri vámkezelni, megfelelő utalásnak kell tekinteni arra vonatkozóan, hogy azok eladása a Közösség vámterületére irányuló export céljából történt. Ez az utalás az értékelést megelőző egymást követő eladások esetében csak az utolsó olyan eladás tekintetében érvényes, amely az áruknak a Közösség vámterületére történő belépéséhez vezetett, illetve a Közösség vámterületén, az áruk szabad forgalomba bocsátása előtt történt eladás.

Ha olyan árat jelentenek be, amely olyan eladásra vonatkozik, amely az előtt az utolsó eladás előtt történt, amely alapján az árukat a Közösség vámterületére bevitték, a vámhatóságok felé hitelt érdemlően bizonyítani kell, hogy az áruknak ez az eladása a nevezett vámterületre való kivitel céljából történt.

[...]”

<sup>6</sup> A 2010. november 18-i 1063/2010/EK bizottsági rendelet (HL 2010. L 307., 1. o.) által módosított, a Közösségi Vámkódex létrehozásáról szóló 2913/92/EGK tanácsi rendelet végrehajtására vonatkozó rendelkezések megállapításáról szóló, 1993. július 2-i 2454/93/EGK bizottsági rendelet (HL 1993. L 253., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 2. fejezet, 6. kötet, 3. o.; helyesbítés: 2. fejezet, 16. kötet, 133. o.).



30. A 2454/93 rendelet 151. cikke a Vámkódex 30. cikke (2) bekezdése b) pontjának végrehajtására vonatkozó rendelkezés, és annak (3) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„(3) Ha e cikk alkalmazásakor egynél több, hasonló árukra vonatkozó ügyleti érték is található, az importált áruk vámértékének megállapításához a legalacsonyabb ilyen értéket kell alapul venni.”

### III. A tényállás és az alapeljárás

31. 2011. június 2-án a SIA LS Customs Services (a továbbiakban: LSCS) főkötelezettként eljárva árukra (gyerekkerékpároknak és alkatrészeknek) a Kínai Népköztársaságból az Oroszországi Föderációba az Európai Unió területén keresztül külső árutovábbítási eljárásban történő elszállítására vonatkozó vámáru-továbbítási nyilatkozatot nyújtott be a lett Rīgas brīvostas MKP vámhivatalhoz. Az árutovábbítási nyilatkozatban átvevő hatóságként a lett Terehovas MKP vámhivatal szerepelt.

32. Mivel azonban az érintett árut nem mutatták be e hatóságnál, az LSCS semmilyen bizonyítékkal nem tudott szolgálni arra vonatkozóan, hogy az árutovábbítási eljárás befejeződött volna. A lett adóhatóság ezért abból indult ki, hogy az árutovábbítási eljárás nem fejeződött be, és ezen eljárás jogosultja nem teljesítette kötelezettségét. Az árut tehát elvonták a vámfelügyelet alól, és vámtartozás keletkezett az LSCS terhére. A lett adóhatóság ezért 2011. szeptember 12-i, eljárást megindító határozatával és 2011. november 8-i, eljárást lezáró határozatával (a továbbiakban: vitatott határozat) előírta az LSCS-nek, hogy vámot, dömpingellenes vámot és hozzáadottérték-adót köteles fizetni az érintett árukra.

33. Ezen áruk vámértékét illetően a lett adóhatóság azon a véleményen volt, hogy a Vámkódex 29. cikke nem alkalmazható, mivel az érintett árut nem a Közösség vámterületére irányuló kivitel céljából, hanem az Oroszországi Föderációba irányuló kivitel céljából adták el. A lett adóhatóság ezért nem az érintett áruk ügyleti értéke alapján határozta meg azok vámértékét. Az adóhatóság úgy vélte továbbá, hogy nem álltak rendelkezésére az ahhoz szükséges információk, hogy a vámértéket a Vámkódex 30. cikke szerinti módszereket alkalmazva határozhassa meg. Ezért a Vámkódex 31. cikke alapján határozta meg a vámértéket oly módon, hogy az Unióban rendelkezésre álló adatokat vette alapul.

34. Az LSCS keresete nyomán hozott 2012. augusztus 23-i ítéletében az Administratīvā rajona tiesa (kerületi közigazgatási bíróság, Lettország) hiányos indokolás miatt megsemmisítette a vitatott határozatot. Az Administratīvā apgabaltiesa (regionális közigazgatási bíróság, Lettország) 2014. június 10-én helybenhagyta ezen ítéletet, mivel sem a lett adóhatóság eljárást megindító határozata, sem a vitatott határozat nem tüntette fel azokat az információkat, amelyek alapján sor került az érintett áruk vámértékének meghatározására. Továbbá az sem lett megindokolva, hogy miért nem volt lehetséges megszerezni azon adatokat, amelyek alapján a Vámkódex 31. cikke szerintitől eltérő vámérték-meghatározási módszer lett volna alkalmazható. A lett adóhatóság így nem tette lehetővé az LSCS számára, hogy jogait közigazgatási és bírósági eljárásban érvényesíthesse.

35. A lett adóhatóság jogorvoslással élt ezen ítélettel szemben az Augstākā tiesa (legfelsőbb bíróság, Lettország) előtt.

#### IV. Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem és a Bíróság előtti eljárás

36. Az Augstākā tiesa (legfelsőbb bíróság) úgy véli, hogy az alapügy jogvitájának megoldása az uniós jog értelmezésétől függ, és 2016. január 21-i végzésével ezért előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjesztette a Bíróság elé:

- „1) Úgy kell-e értelmezni a Közösségi Vámkódex létrehozásáról szóló, 1992. október 12-i 2913/92/EGK rendelet 29. cikkének (1) bekezdését, hogy e cikket akkor is alkalmazni kell, ha az áruknek a Közösség vámterületére történő behozatala és szabad forgalomba bocsátása annak a következménye, hogy az árutovábbítási eljárás során ezeket a behozatalivám-köteles árukat kivonták a vámfelügyelet alól, és nem a Közösség vámterületére, hanem a Közösségen kívülre irányuló kivitel céljából értékesítették?
- 2) Úgy kell-e értelmezni a Közösségi Vámkódex létrehozásáról szóló, 1992. október 12-i 2913/92/EGK rendelet 30. cikkének (1) bekezdésében szereplő »ebben a sorrendben« kifejezést, az Európai Unió Alapjogi Chartája 41. cikkében megállapított megfelelő ügyintézéshez való joggal kapcsolatban és a közigazgatási aktusokra vonatkozó indokolási kötelezettség elvével összhangban, hogy annak megállapításához, hogy a 31. cikkben szereplő módszert kell-e alkalmazni, a vámhatóságot indokolási kötelezettség terheli minden egyes közigazgatási aktus esetén arra vonatkozóan, hogy a konkrét körülmények között miért nem használhatók a 29. és a 30. cikkben szereplő, az áruk vámértéknek meghatározására vonatkozó módszerek?
- 3) A Vámkódex 30. cikke (2) bekezdésének a) pontja szerinti módszer alkalmazásának mellőzéséhez elegendő-e a vámhatóság azon megállapítását figyelembe venni, hogy nincs a megfelelő információ birtokában, vagy a vámhatóság köteles megszerezni az információt a gyártótól?
- 4) A vámhatóságnak meg kell-e indokolnia, hogy miért nem a Vámkódex 30. cikke (2) bekezdésének c) és d) pontjában megállapított módszereket alkalmazza, ha a vámhatóság határozza meg a hasonló áruk árát a 2454/93 rendelet 151. cikkének (3) bekezdése alapján?
- 5) A vámhatóság határozatának kimerítő indokolást kell-e tartalmaznia a tekintetben, hogy a Vámkódex 31. cikke értelmében véve milyen adatok állnak rendelkezésre a Közösségben, vagy később a bírósági eljárás során a vámhatóság benyújthatja-e azt egy részletesebb bizonyítás keretében?”

37. A Bíróság előtti eljárásban az LSCS, a lett kormány, valamint az Európai Bizottság írásbeli észrevételeket terjesztett elő.

#### V. Értékelés

38. Az Augstākā tiesa (legfelsőbb bíróság) öt előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdése a tagállami vámhatóság kötelezettségeinek két vonatkozását érinti: egyrészt az áru vámértékének meghatározásáról, különösen az ügyleti érték módszere alkalmazásának feltételeiről van szó (erről lásd nyomban az A. pontot). Másrészt a vámhatóságot a vámérték meghatározása körében terhelő vizsgálati és indokolási kötelezettségek kérdése merül fel (erről lásd a B. pontot).

## A. A Vámkódex 29. cikke szerinti ügyleti érték módszere alkalmazásának feltételeiről

39. Első kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság azt szeretné megtudni, hogy akkor is alkalmazni kell-e a Vámkódex 29. cikke szerinti ügyleti érték módszerét a vámérték meghatározására, ha az árukat eredetileg nem az Unióba irányuló kivitel céljából, hanem valamely harmadik országba irányuló kivitel céljából adták el, azokat azonban ezt követően a külső árutovábbítási eljárás során az Unió vámterületén elvonták a vámfelügyelet alól.

40. E kérdés megválaszolásához először azt kell tisztázni, hogy az ügyleti érték módszerének alkalmazása mennyiben feltételezi, hogy az ügyleti ár az Unió vámterületére irányuló kiviteli árnak felel meg (erről lásd nyomban az 1. pontot). Majd azt kell megvizsgálni, hogy jelentőséggel bír-e, hogy a vámtartozás az érintett áruknak a külső árutovábbítási eljárás során a vámfelügyelet alóli elvonása miatt keletkezik. Ezzel összefüggésben foglalkozni kell az LSCS azon érvelésével, amely szerint a külső árutovábbítási eljárásra nyújtandó biztosíték meghatározása befolyásolja a vámérték későbbi meghatározását (erről lásd a 2. pontot).

### 1. „Az Unió vámterületére irányuló kivitel céljából történő eladás” kritériumáról

41. Akkor is alkalmazható-e a Vámkódex 29. cikkében szabályozott ügyleti érték módszere a vámérték meghatározására, ha az ügyleti ár nem az Unió vámterületére irányuló kiviteli árnak, hanem valamely harmadik országba irányuló kiviteli árnak felel meg?

42. Ez ellen szól egyrészt a Vámkódex 29. cikkének szövege, amely szerint „az ügyleti érték [...] [az Unió] vámterületére irányuló kivitel[<sup>7</sup>] céljából történő eladáskor az áruért ténylegesen kifizetett vagy kifizetendő [...] ár”.<sup>8</sup> A Bíróság szerint ezért az eladással egyidejűleg abban is meg kell állapodni, hogy a harmadik államból származó árukat útba fogják indítani az Unió vámterületére.<sup>9</sup> Ezt az elvet a 2454/93 rendelet 147. cikke (1) bekezdésének második albekezdése is rögzíti; e rendelkezés szerint akkor, ha egymást követő eladások esetében egy korábbi eladási árat jelentenek be, hitelt érdemlően bizonyítani kell, hogy a megfelelő ügylet megkötésére az Unió vámterületére való kivitel céljából került sor.

43. Másrészt a vámérték meghatározásával kapcsolatban a Vámkódex 29–31. cikkében rögzített előírások rendszeréből, valamint értelméből és céljából is az következik, hogy csak az Unió vámterületére irányuló kiviteli ár használható fel a vámérték kiszámításához.

44. Így az következik e rendelkezésekből és a GATT vámérték-megállapítási kódex azok alapjául szolgáló előírásaiból, hogy az ügyleti értéket a lehető legnagyobb mértékben figyelembe kell venni a vámérték meghatározása során.<sup>10</sup> Ezt nemcsak a GATT vámérték-megállapítási kódex preambuluma támasztja alá, hanem az a tény is, hogy a vámérték meghatározásának alternatív módszerei csak akkor alkalmazhatók, ha a vámérték nem határozható meg az ügyleti érték alapján.<sup>11</sup> Ennek megfelelően a Bíróság leszögezte, hogy az ügyleti érték módszerének elsőbbsége miatt e módszer alkalmazásának feltételei nem értelmezhetők szűken.<sup>12</sup>

7 Kiemelés tőlem.

8 Lásd megfelelően a GATT vámérték-megállapítási megállapodás 1. cikkének (1) bekezdését is, amely szerint az ügyleti érték „az az ár, [...] amelyet az importáló országba irányuló export célú eladás során az áruért ténylegesen fizettek vagy fizetni fognak” (kiemelés tőlem).

9 1990. június 6-i Unifert ítélet (C-11/89, EU:C:1990:237, 11. pont); 2008. február 28-i Carboni e derivati ítélet (C-263/06, EU:C:2008:128, 28. pont).

10 Ebbe az irányba mutat a Bíróság 2000. október 19-i Sommer ítélete (C-15/99, EU:C:2000:574, 22. pont) is, amely szerint a Vámkódex (akkoriban megfelelően az 1224/80 rendelet) által „létrehozott rendszerben az »ügyleti érték« képezi a vámérték alapját”. Az uniós jog GATT-tal fennálló összhangjának szükségességéről lásd: The International Association of Independent Tanker Owners és társai ügyre vonatkozó indítványom (C-308/06, EU:C:2007:689, 107. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

11 2013. december 12-i Christodoulou és társai ítélet (C-116/12, EU:C:2013:825, 41–43. pont).

12 A Vámkódex 29. cikkének (1) bekezdésében szereplő „eladás” fogalmával kapcsolatban lásd: 2013. december 12-i Christodoulou és társai ítélet (C-116/12, EU:C:2013:825, 45. pont).

45. Az említett rendelkezésekből és a GATT ismét csak azok alapjául szolgáló VII. cikkéből mindazonáltal az is következik, hogy a vámértéknek meg kell felelnie az importált áruk „valós értékének”. Az ügyleti érték ezért csak annyiban vehető figyelembe a vámérték meghatározása során, amennyiben abból lehet kiindulni, hogy az tükrözi az importált áru valós gazdasági értékét, és tartalmazza ezen áru minden gazdasági értékkel rendelkező elemét.<sup>13</sup>

46. A nem az áru Unió vámterületére irányuló kivitele céljából, hanem az áru harmadik országba irányuló kivitele céljából meghatározott, illetve kialakított ár esetében nem ez a helyzet. Az áru adott vámövezetbeli ára ugyanis az ezen övezetbeli piaci helyzetnek felel meg,<sup>14</sup> és ezért az áru gazdasági értékének egyik elemét képezi: ha a jelen ügybelihez hasonló gyerekkerékpár Kínából Oroszországba történő export esetén 3,90 euróba kerül, ez még korántsem jelenti azt, hogy azt az Unióba történő export esetén is ugyanilyen áron értékesítsék.

47. Ezért a Brüsszeli Vámérték Egyezmény szerinti elméleti „normálár”, amely az ügyleti érték módszerének bevezetéséig a GATT VII. cikke szerinti „valós érték” meghatározásának alapjául szolgált,<sup>15</sup> szintén az *importált* árunak a megfelelő vámterületre történő bevitel helye szerinti ára volt. Viszont semmiképpen sem külföldi, a rendeltetési országtól eltérő országokba exportált áruk áráról volt szó.<sup>16</sup> A jelenlegi rendszer annyiban elkötelezett marad a „normál” vagy „valódi” érték ezen elve mellett, amennyiben az importált áru ügyleti értéke bár főszabály szerint, de csak bizonyos feltételek mellett vehető figyelembe a vámérték meghatározása során.

48. Ha e feltételek nem teljesülnek, a vámértéket azonos vagy hasonló importált áruk ügyleti értéke alapján vagy különböző további módszerek szerint kell meghatározni. Az erre vonatkozó rendelkezések megerősítik, hogy mennyire központi szerepet játszik az adott vámterületre irányuló kivitel céljából történő eladás kritériuma a vámérték meghatározása során: így *ugyanazon importáló országba irányuló exportra* (GATT vámérték-megállapítási megállapodás),<sup>17</sup> illetve *az Unióba irányuló exportra* (Unió Vámkodeks)<sup>18</sup> eladott azonos, illetve hasonló árukról kell szónak lennie. Az ilyen referenciaértékek hiányában a további lehetséges módszerek alapján kiszámított vámérték ugyancsak nem alapulhat semmiképpen sem a *más importáló országba* irányuló exportra eladott áruk árán (GATT vámérték-megállapítási megállapodás),<sup>19</sup> illetve valamely, *az Unió vámterületének részét nem képező országba* irányuló kiviteli áron (Unió Vámkodeks).<sup>20</sup>

49. A vámérték megállapítására vonatkozó uniós szabályozás céljával is ellentétes tehát a harmadik országba irányuló kivitel céljából meghatározott eladási árak a Vámkodeks 29. cikke szerinti ügyleti értéként való elfogadása. E szabályozás ugyanis méltányos, egységes és semleges rendszer létrehozására irányul, amely kizárja az önkényes és fiktív vámértékek alkalmazását.<sup>21</sup> Ez nem lenne biztosítható, ha a

13 2006. november 16-i Compaq Computer International Corporation ítélet (C-306/04, EU:C:2006:716, 30. pont); 2010. július 15-i Gaston Schul ítélet (C-354/09, EU:C:2010:439, 29. pont); 2013. december 12-i Christodoulou és társai ítélet (C-116/12, EU:C:2013:825, 40. pont).

14 Lásd ezzel kapcsolatban: Krockauer, L., *Zollwert*, 3. kiadás, Verlag für Wirtschaft und Verwaltung, Frankfurt am Main, 1974., 24. o.

15 Az áruk vámértékéről szóló brüsszeli egyezményt 1950. december 15-én írták alá, és annak elveit az áruk vámértékéről szóló, 1968. június 27-i 803/68 tanácsi rendelet (HL 1968. L 148., 6. o.) emelte át a közösségi jogba. A Brüsszeli Vámérték Egyezményt 1979-ben a GATT tokiói fordulóján kidolgozott, az Általános Vám- és Kereskedelmi Egyezmény VII. cikkének végrehajtásáról szóló megállapodás (HL 1980. L 71., 1., 107. o.) váltotta fel, amely a vámérték meghatározásának alapjaként bevezette az ügyleti érték módszerét, és amelyet az áruk vámértékéről szóló, 1980. május 28-i 1224/80 tanácsi rendelet (HL 1980. L 134., 1. o.) jelenített meg a közösségi jogban.

16 Lásd ezzel kapcsolatban: Krockauer, L., *Zollwert*, 3. kiadás, Verlag für Wirtschaft und Verwaltung, Frankfurt am Main, 1974., 24. és 41. o.

17 A GATT vámérték-megállapítási megállapodás 2. cikke (1) bekezdésének a) pontja és 3. cikke (1) bekezdésének a) pontja.

18 A Vámkodeks 30. cikke (2) bekezdésének a) és b) pontja.

19 A GATT vámérték-megállapítási megállapodás 7. cikke (2) bekezdésének e) pontja. Lásd a GATT vámérték-megállapítási megállapodás 6. cikke (1) bekezdésének b) pontját is, amely szerint abban az esetben, ha a vámérték különböző tényezőkből összetevődő, számított értéken alapul, a nyereség és az általános kiadások összege egyenlő azzal az összeggel, amely az exportáló ország termelői által *az importáló országba irányuló exportra* gyártott áruk értékesítésekor általában felmerül.

20 A Vámkodeks 31. cikke (2) bekezdésének e) pontja. Lásd a Vámkodeks 30. cikke (2) bekezdése d) pontjának második francia bekezdését is, amely szerint abban az esetben, ha a vámérték különböző elemek összegéből áll, számított értéken alapul, az exportálás országában *az Unióba irányuló exportra* előállított áru eladásánál rendszerint jelentkező nyereséget és általános költségeket kell figyelembe venni.

21 1990. június 6-i Unifert ítélet (C-11/89, EU:C:1990:237, 35. pont); 2000. október 19-i Sommer ítélet (C-15/99, EU:C:2000:574, 25. pont); 2006. november 16-i Compaq Computer International Corporation ítélet (C-306/04, EU:C:2006:716, 30. pont); 2009. március 19-i Mitsui & Co. Deutschland ítélet (C-256/07, EU:C:2009:167, 20. pont).

harmadik országba irányuló kiviteli ár alkalmazására kerülne sor valamely áru vámértékének az Unió vámterületén történő meghatározása során. Mivel ugyanis az árak vámövezetenként eltérnek, a vámérték meghatározása csak akkor lehet egységes, méltányos és semleges, ha az adott övezetbe irányuló behozatal tekintetében az ugyanezen övezetbe irányuló kiviteli árat vesszük alapul.

50. Ha nem így lenne, különösen eltérő bánásmód valósulna meg, és sérülne a versenysemlegesség az Unióba az Unióba irányuló kivitel céljából történő eladás alapján árut importáló és az Unióba harmadik országba irányuló kivitel céljából történő eladás alapján – például az áru vámfelügyelet alóli (akár szándékos, akár – mint azt a jelen ügyben állítják – harmadik félnek felróható) elvonása útján – árut importáló személyek között. Ez egyébként visszaélésekre is lehetőséget teremtene, ha – mint a jelen ügyben – a harmadik országba irányuló kivitel ügyleti értéke lényegesen alacsonyabb, mint az Unió vámterületére irányuló kivitel megfelelő értéke.

## ***2. A vámtartozás keletkezésének módjáról és a külső árutovábbítási eljárásban történő biztosítéknyújtás jelentőségéről***

51. A fent kifejtettekből az következik, hogy az ügyleti érték módszerének alkalmazhatósága nem attól függ, hogy milyen módon keletkezik a behozatalkor vámtartozás (szabad forgalomba bocsátásra vonatkozó vámáru-nyilatkozat útján vagy úgy, hogy az árut az árutovábbítási eljárásban elvonják a vámfelügyelet alól). Sokkal inkább egyedül az bír jelentőséggel, hogy az importált áruk eladása az Unió vámterületére irányuló kivitel céljából történt-e.

52. Annak megállapításához, hogy ez-e a helyzet, a jelen ügyben – mint arra a Bizottság helyesen rámutat – nem használható fel a 2454/93 rendelet 147. cikkének (1) bekezdése szerinti vélelem: e vélelem szerint azt a tényt, hogy az eladás tárgyát képező árukat az Unióban történő szabad forgalomba bocsátás számára kéri vámkezelní, megfelelő utalásnak kell tekinteni arra vonatkozóan, hogy azok eladása az Unió vámterületére irányuló export céljából történt. Jelen esetben azonban nem a szabad forgalomba bocsátás számára kérték vámkezelní az árukat, hanem az árutovábbítási eljárás alá vonás érdekében.

53. A Bizottság arra is rámutat, hogy ez mindazonáltal nem jelenti azt, hogy szabad forgalomba bocsátásra vonatkozó vámáru-nyilatkozat hiányában automatikusan abból kell kiindulni, az áruk eladása nem az Unió vámterületére irányuló kivitel céljából történt. Sokkal inkább a vámhatóság, illetve a kérdést előterjesztő bíróság feladata, hogy a konkrét ügy körülményei és rendelkezésre álló dokumentumai alapján értékeljék, hogy az árukat az Unió vámterületére irányuló exportra adták-e el. Ennek körében döntő jelentőséggel bír, hogy az ügyleti érték meghatározásának alapjául veendő eladás az Unió vámterületére való kivitel céljából történt-e. Az LSCS és a kérdést előterjesztő bíróság által szolgáltatott információk alapján úgy tűnik, hogy a jelen ügyben nem ez a helyzet.

54. Különösen az LSCS valóban nem vitatja, hogy az érintett áruk eladása nem az Unió vámterületére irányuló kivitel céljából történt. Azt sem vonja kétségbe, hogy vámtartozás keletkezett, és főkötelezettként maga is adóssá vált. Mindazonáltal úgy véli, hogy a vámtartozás nem haladhatja meg az áruk külső árutovábbítási eljárás alá vonása során általa nyújtott biztosíték összegét. Mivel tehát e biztosíték kiszámítására az áruk Kínából Oroszországba történő eladásának ügyleti értéke alapján került sor, a végleges vámértéket is az ügyleti érték módszere alapján kell kiszámítani.

55. Ez az érvelés nem helytálló.

56. Helytálló ugyan, hogy a főkötelezett által az áruk külső árutovábbítási eljárás alá vonása során nyújtandó biztosíték az esetleg felmerülő vámtartozás fedezetül szolgál. E biztosítékot ezért a fedezendő vámtartozás pontos vagy becsült maximális összegében kell megállapítani.<sup>22</sup> Az LSCS-től származó információk szerint jelen esetben nyilvánvalóan nem ez történt: azzal, hogy a nyújtandó biztosíték kiszámításához felhasznált vámértéket az ügyleti érték módszere alapján határozták meg, a lett vámhatóságok megsértették azt az előírást, hogy a nyújtandó biztosítéknak a vámtartozás maximális összegének kell megfelelnie. Ugyanis éppen annak tisztázása nélkül, hogy alkalmazható-e a Vámkódex 29. cikke a jelenlegihez hasonló helyzetben, e hatóságok nem indulhattak ki kétségtelenül abból, hogy az esetleges vámtartozás nem haladja majd meg az ezen az alapon kiszámított értéket.

57. A főkötelezett azonban a jelenlegihez hasonló helyzetben nem hivatkozhat jogos bizalomra azt illetően, hogy a vámtartozás összege megfelel az áruk külső árutovábbítási eljárás alá vonása során nyújtott biztosíték összegének.

58. Jóllehet, mint arra a Bíróság már többször emlékeztetett, a jogos bizalom védelmének elve az Unió egyik alapelve.<sup>23</sup> Csak az hivatkozhat azonban eredményesen erre az elvre, akinek pontos, feltételhez nem kötött és egybehangzó, valamint hitelt érdemlő és megbízható forrásokból származó ígéreteket nyújtottak,<sup>24</sup> és akiben valamely nemzeti hatóság jogos várakozásokat keltett.<sup>25</sup>

59. A jelen ügyben nem ez a helyzet.

60. A Vámkódex vonatkozó rendelkezéseiből ugyanis az következik, hogy a főkötelezett által az áruk árutovábbítási eljárás alá vonására nyújtandó biztosíték kiszámítása semmiképpen sem vehető egy tekintet alá a tényleges vámtartozás kiszámításával.

61. Így az említett biztosíték kiszámításával kapcsolatban – amennyire megállapítható – sehol sincs előírva, hogy annak esetében a vámhatóságok kötelező érvényű felvilágosításáról lenne szó. A Vámkódex 12. cikke viszont kifejezetten rögzíti ezt más felvilágosítások tekintetében. A Vámkódex szabályozási lefedettségére tekintettel tehát abból lehet kiindulni, hogy a jogalkotó, ha a vámtartozás későbbi kiszámítása szempontjából kötelező érvényűnek kívánta volna tekinteni a biztosíték árutovábbítási eljárás tekintetében történő meghatározását, ezt is kifejezetten szabályozta volna.

62. Ugyanezen megfontolás vonatkozik a Vámkódex azon kifejezett rendelkezéseire is, amelyek főszabály szerint (esetleges bizalomvédelmi megfontolásokra is figyelemmel) lehetővé teszik a vámhatóságok számára, hogy megismételjék a vámáru-nyilatkozat felülvizsgálatát vagy utólagos ellenőrzését, és új vámtartozást állapítsanak meg.<sup>26</sup> Ezek esetében is abból kell kiindulni, hogy amennyiben a jogalkotó a vámtartozás megállapítása szempontjából kötelező érvénnyel kívánta volna felruházni a biztosíték árutovábbítási eljárásban történő meghatározását, úgy szabályozni kellett volna a Vámkódexben az utólagos módosítás feltételeit, ami nem történt meg.

22 Lásd a Vámkódex 192. cikkének (1) bekezdését, valamint a 2454/93 rendelet 379. cikkében foglalt, összközességnyújtásra vonatkozó rendelkezéseket: ezek értelmében a főkötelezettnek adott esetben referenciaösszeget kell letétbe helyeznie, és ügyelnie kell arra, hogy a folyamatban lévő eljárásokban esetlegesen megállapítandó vámtartozások ne haladják meg e referenciaösszeget. A referenciaösszegeket a vámhatóságok is nyomon követhetik minden egyes művelet tekintetében.

23 1981. május 5-i Dürbeck ítélet (112/80, EU:C:1981:94, 48. pont); 2011. március 24-i ISD Polska és társai ítélet (C-369/09 P, EU:C:2011:175, 122. pont).

24 2016. június 14-i Marchiani kontra Parlament ítélet (C-566/14 P, EU:C:2016:437, 77. pont); 2016. július 19-i Kotnik és társai ítélet (C-526/14, EU:C:2016:570, 62. pont); lásd ezenkívül: 2006. június 22-i Belgium és Forum 187 kontra Bizottság ítélet (C-182/03 és C-217/03, EU:C:2006:416, 147. pont); 2008. december 16-i Masdar (UK) kontra Bizottság ítélet (C-47/07 P, EU:C:2008:726, 81. és 86. pont).

25 2015. december 10-i Veloserviss-ítélet (C-427/14, EU:C:2015:803, 39. pont).

26 Lásd: a Vámkódex 78. cikke és 220. cikke (2) bekezdésének b) pontja, valamint 2015. december 10-i Veloserviss-ítélet (C-427/14, EU:C:2015:803, 17. és azt követő pontok, különösen a 28., 43. és 44. pont).

63. Ezenkívül az a tény is az ellen szól, hogy a biztosíték meghatározása kötelező jellegű a vámtartozás későbbi kiszámítása szempontjából, hogy bizonyos körülmények között el lehet tekinteni ilyen biztosíték letétbe helyezéséről, vagy mérsékelhető annak összege,<sup>27</sup> anélkül hogy szabályozva lenne, hogy milyen hatással van ez a vámtartozás későbbi kiszámítására. Ez annak lehetőségére is vonatkozik, hogy a biztosíték kiszámítása során átalányösszegekkel lehet dolgozni, ha nem állnak rendelkezésre az esetleges vámtartozás kiszámításához szükséges adatok.<sup>28</sup> Végezetül pedig, ha a biztosíték meghatározása befolyásolná a jövőbeli vámtartozás összegét, az ezzel érintett helyzetek nem lennének e tekintetben elhatárolva azon esetektől, amelyekben egyáltalán nem kell biztosítékot nyújtani.<sup>29</sup>

64. Az LSCS tehát nem indulhatott ki abból, hogy a Vámkódex vonatkozó rendelkezései lehetővé tették a lett vámhatóságoknak, hogy számára a biztosíték összegének elfogadása útján pontos és feltételhez nem kötött ígéreteket nyújtsanak az esetleges vámtartozást illetően. Ez annál is inkább így van, mivel az LSCS-t a külső árutovábbítási eljárás lefolytatójaként ellenkező információk hiányában a vámkezelési műveletek terén tapasztaltnak és a vámjogi rendelkezésekben jártasnak kell tekinteni. Nem hivatkozhat tehát arra, hogy az említett hatóságok jogos várakozásokat keltettek benne azt illetően, hogy a vámtartozás nem fogja meghaladni az árutovábbítási eljárásra nyújtott garancia összegét.

### **3. Következtetés**

65. A fenti megfontolásokkal összhangban azt javaslom a Bíróságnak, hogy az első előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésre a következőképpen válaszoljon: a Vámkódex 29. cikkének (1) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy a vámérték meghatározásának abban szabályozott módszerét csak akkor kell alkalmazni, ha az érintett áruk ügyleti értéke az Unió vámterületére irányuló kiviteli árnak felel meg. Ennek körében nem bír jelentőséggel, hogy azért keletkezik-e vámtartozás, mert a külső árutovábbítási eljárás során az árukat elvonják a vámfelügyelet alól.

## **B. A vámhatóságot a vámérték meghatározása körében terhelő vizsgálati és indokolási kötelezettségekről**

### **1. A vámhatóság vizsgálati kötelezettségeiről**

66. Harmadik kérdése keretében a kérdést előterjesztő bíróság a vámhatóságot a Vámkódex 30. cikke (2) bekezdésének a) pontjában szabályozott vámérték-meghatározási módszer alkalmazásával összefüggésben terhelő kötelezettségekről kér felvilágosítást a Bíróságtól. Az említett rendelkezés értelmében a vámértéket az Unióba irányuló exportra eladott és az áru értékelésével azonos vagy közel azonos időpontban exportált azonos áru ügyleti értéke alapján kell meghatározni. A kérdést előterjesztő bíróság ezzel kapcsolatban azt szeretné megtudni, hogy mellőzheti-e a vámhatóság az említett módszer alkalmazását, ha nincs a megfelelő információ birtokában, vagy köteles megszerezni az információt az áru gyártójától.

<sup>27</sup> Lásd a Vámkódex 94. cikkének (4) bekezdését, valamint a 2454/93 rendelet 372. cikke (1) bekezdésének a) pontját és 380. cikkének (2) és (3) bekezdését.

<sup>28</sup> Lásd a 2454/93 rendelet 379. cikke (2) bekezdésének harmadik albekezdését.

<sup>29</sup> Lásd a Vámkódex 95. cikkét.

67. Először is le kell szögezni, hogy – amennyire megállapítható – sem a Vámkódex, sem a 2454/93 rendelet nem *kötelezi* a vámhatóságot a Vámkódex 30. cikke (2) bekezdésének a) pontja szerinti (vagy akár valamelyik másik) módszer alkalmazásához szükséges információk az érintett áruk gyártójától történő megszerzésére. Kizárólag a Vámkódex 30. cikke (2) bekezdése d) pontjának (az anyagköltségeken, nyereségen stb. alapuló „számított érték” módszerének) alkalmazási területén van szó arról, hogy a vámhatóság az érintett áruk előállítójának *információit* ezen előállító és az érintett harmadik ország hatóságainak *egyetértésével* ellenőrizheti e harmadik országban.<sup>30</sup>

68. A vámhatóságot ennek ellenére szükségképpen bizonyos vizsgálati kötelezettségek terhelik a vámérték megállapítása során. A Vámkódex 29–31. cikkének rendszeréből ugyanis az következik, hogy a különböző lehetséges vámérték-meghatározási módszerek között szubszidiárus viszony áll fenn.<sup>31</sup> Ez azt jelenti, hogy a vámhatóság minden egyes konkrét esetben a szükséges gondossággal köteles megvizsgálni, hogy fennállnak-e valamelyik módszer alkalmazásának feltételei, mielőtt áttérne a következő módszerre. A Vámkódex ezért (bizonyos korlátozásokkal)<sup>32</sup> jogot biztosít a tagállami vámhatóságoknak ahhoz, hogy tájékoztatást kérjenek az árukereskedelemmel kapcsolatos műveletekben közvetve vagy közvetlenül részt vevő személyektől.<sup>33</sup>

69. A vámhatóságok arra vonatkozó kötelezettsége, hogy gondosan megvizsgálják az egyes vámérték-meghatározási módszerek alkalmazásának feltételeit, megfelel e módszerek uniós jogalkotó által szándékolt szubszidiaritásának is. Mivel ugyanis a jogalkotó nem tette lehetővé a hatóságok számára a módszerek közötti szabad választást, azoknak először az elsődlegesen alkalmazandó módszerek használatára kell törekedniük a további módszerek alkalmazása előtt.

70. A vámhatóság vizsgálati és gondossági kötelezettségeire mindazonáltal az árukereskedelemben részt vevő személyek bizonyos együttműködési és tájékoztatási kötelezettségei rímelnek a másik oldalon. Így különösen a Vámkódex 6. cikkének (1) bekezdése úgy rendelkezik, hogy ha valamely személy kérelmezi, hogy a vámhatóság hozzon határozatot a vámjogszabályok alkalmazására vonatkozóan, e személynek minden, a vámhatóságok által kért, és a határozathozatalhoz szükséges információt és dokumentumot rendelkezésre kell bocsátania. Tehát éppen ha valamely gazdasági szereplő – akár csak a jelen esetben – egy számára kedvezőbb vámérték-meghatározási módszer alkalmazását kívánja elérni, nem tűnik aránytalannak megkövetelni tőle, hogy lehetőség szerint járuljon hozzá az adott módszer alkalmazásához szükséges információk megszerzéséhez.

71. A Vámkódex egyes rendelkezései és a megfelelő végrehajtási rendelkezések megerősítik egyébként, hogy a vámhatóság vizsgálati kötelezettségei főszabály szerint az érintett gazdasági szereplőkkel együttműködve teljesítendőek. Így például elő van írva, hogy amennyiben a vámhatóságok nem tudják az ügyleti értéket elfogadni további vizsgálat nélkül, lehetőséget adnak a nyilatkozattevőnek, hogy megadja a további részletes információt.<sup>34</sup>

30 Lásd a 2454/93 rendelet 153. cikkének (1) bekezdését. A Vámkódex 30. cikke (2) bekezdésének d) pontjával kapcsolatban a 2454/93 rendelet „Értelmező megjegyzések a vámértékre vonatkozóan” című 23. mellékletében szereplő magyarázatok 1. pontja ezt az alábbiakkal egészíti ki: „1. *Általános szabály*, hogy ezeknek a rendelkezéseknek megfelelően a vámérték megállapítása a *Közösségben könnyen megtalálható információk* alapján történik. Számított érték megállapításánál azonban szükség lehet az értékelés alatt álló áru előállítási költségeinek és más olyan információk megvizsgálására, amely a Közösségen kívül szerezhető meg. Továbbá, legtöbb esetben az áru előállítója a tagállamok hatóságainak illetőségén kívül esik. A számított érték módszere általában azokra az esetekre korlátozódik, ahol az eladó és a vevő nem független egymástól, és az előállító *kész* az importáló ország hatóságai számára a szükséges költségszámításokat megadni és az esetlegesen szükséges utólagos ellenőrzésre *módot biztosítani*.” (Kiemelés tőlem)

31 2013. december 12-i Christodoulou és társai ítélet (C-116/12, EU:C:2013:825, 41–43. pont); 2016. június 16-i EURO 2004. Hungary ítélet (C-291/15, EU:C:2016:455, 27–29. pont); 2017. március 9-i GE Healthcare ítélet (C-173/15, EU:C:2017:195, 75–77. pont).

32 Lásd a 2454/93 rendelet 153. cikkének (1) bekezdését.

33 Lásd a Vámkódex 14. cikkét.

34 Lásd például a Vámkódex 29. cikkének (2) bekezdését, valamint e rendelkezéssel kapcsolatban a 2454/93 rendelet „Értelmező megjegyzések a vámértékre vonatkozóan” című 23. mellékletében szereplő magyarázatok 3. pontját.



72. Ezen együttműködési viszonyra tekintettel meggyőző a jelen ügyben a Bizottság érvelése. Az alapján a vámhatóság, mielőtt mellőzhetné a Vámkódex 30. cikke (2) bekezdése a) pontjának alkalmazását, köteles minden rendelkezésére álló információt és adatbázist áttekinteni és az érintett gazdasági szereplőnek lehetőséget adni a szükséges információ átadására.<sup>35</sup> Az érintett áruk gyártójánál elvégzendő további vizsgálat kötelezettségét ellenben el kell utasítani, mivel az jelentős költséggel járna, és rendszerint csak közvetetten részes vállalkozások üzleti titkait érintené.

73. Mindazonáltal nem nyilvánvaló, hogy – a Bizottság javaslatának megfelelően – miért kellene e megoldást a jelen ügybelihez hasonló olyan helyzetre korlátozni, amelyben az árukat az árutovábbítási eljárás során elvonták a vámfelügyelet alól. Nem egyértelmű ugyanis, hogy a vámérték meghatározásának különböző módszerei közötti szubszidiárus viszony és a módszerek alkalmazhatósága fokozatos és gondos vizsgálatának szükségessége miatt állna fenn kevésbé ebben a helyzetben.

74. A fenti megfontolásokkal összhangban azt javaslom tehát a Bíróságnak, hogy a harmadik előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésre a következőképpen válaszoljon: a vámhatóság nem köteles megszerezni az érintett áruk gyártójától a Vámkódex 30. cikke (2) bekezdése a) pontjának alkalmazásához szükséges információt. Mielőtt azonban mellőzhetné e rendelkezés alkalmazását, a hatóság köteles minden rendelkezésére álló információforrást és adatbázist áttekinteni és az érintett gazdasági szereplőknek lehetőséget adni az említett rendelkezés alkalmazásához szükséges információ átadására.

## **2. A vámhatóság indokolási kötelezettségeiről**

75. Az együtt vizsgálandó második, negyedik és ötödik előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés egyaránt a vámhatóságot a vámérték meghatározásához választott módszer tekintetében terhelő indokolási kötelezettségekre vonatkozik. Így a kérdést előterjesztő bíróság azt szeretné megtudni, hogy köteles-e a vámhatóság megindokolni, hogy

- miért nem a Vámkódex 29. és 30. cikkében, hanem az annak 31. cikkében szabályozott módszert alkalmazta a vámérték meghatározására (második előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés);
- miért nem a Vámkódex 30. cikke (2) bekezdésének c) és d) pontjában megállapított módszereket alkalmazza, ha a vámhatóság határozza meg a hasonló áruk árát a 2454/93 rendelet 151. cikkének (3) bekezdése alapján (negyedik előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés);
- és hogy a határozatnak kimerítő indokolást kell-e tartalmaznia a tekintetben, hogy a Vámkódex 31. cikke értelmében véve milyen adatok állnak rendelkezésre a Közösségben, vagy benyújtható-e az a bírósági eljárás során egy részletesebb bizonyítás keretében (ötödik előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés).

76. E kérdésekre már a Vámkódex 6. cikkének (3) bekezdése választ ad. Annak értelmében a vámhatóság által írásban hozott olyan határozatokban, amelyek hátrányosak a címzettjeikre nézve, fel kell tüntetni azokat az indokokat, amelyekre alapulnak.

<sup>35</sup> Annak szükségességével kapcsolatban, hogy a gazdasági szereplőnek lehetőséget kell adni arra, hogy hasznos módon és megfelelő időben ismertethesse az álláspontját, lásd: 2008. december 18-i Sopropé ítélet (C-349/07, EU:C:2008:746, 36. és azt követő pontok); 2014. július 3-i Kamino International Logistics ítélet (C-129/13 és C-130/13, EU:C:2014:2041, 38. pont).

77. Ezen túlmenően a nemzeti hatóságokat az uniós jog alkalmazása körében általános indokolási kötelezettség terheli. Jóllehet az Alapjogi Charta 41. cikke nem alkalmazandó közvetlenül az uniós jog tagállami végrehajtása esetén.<sup>36</sup> Az abban biztosított megfelelő ügyintézéshez való jog mindazonáltal az uniós jog egyik alapelvét fejezi ki, és ezért amennyiben valamely tagállam az uniós jogot hajtja végre, tiszteletben kell tartani az e jogból következő követelményeket.<sup>37</sup>

78. A megfelelő indokolás továbbá a tényleges érvényesülés elvéből eredő hatékony bírói jogvédelemhez való jog biztosításához is elengedhetetlen. Ugyanis csak az hozza olyan helyzetbe az egyént, hogy minden körülmény ismeretében hozhasson döntést arról, hogy javára válik-e, ha bírósághoz fordul. A megfelelő indokolás azért is szükséges, hogy biztosított legyen a bíróságok részére az uniós jog által biztosított jogot megtagadó hatósági határozat felülvizsgálatának lehetősége.<sup>38</sup>

79. E követelményekkel összhangban, valamint a Vámkódexben szabályozott vámérték-meghatározási módszerek már említett szubszidiaritása miatt először is nyilvánvaló, hogy a vámhatóságnak megfelelően meg kell indokolnia határozatában, hogy miért a választott vámérték-meghatározási módszer alkalmazandó, nem pedig az elsődleges módszerek valamelyike. Ha tehát a vámhatóság a Vámkódex 31. cikkében szabályozott módszert alkalmazza, meg kell indokolnia, hogy miért nem álltak fenn a Vámkódex 29. és 30. cikkében szabályozott módszerek alkalmazhatóságának feltételei.

80. Másodszor, az is következik az egymás után felsorolt vámérték-meghatározási módszerek közötti szubszidiárus viszonyból, hogy nem szükséges megindokolni, hogy miért nem került sor a sorrendben hátrébb álló módszerek alkalmazására. Mivel tehát a 2454/93 rendelet 151. cikkének (3) bekezdése a Vámkódex 30. cikke (2) bekezdése b) pontjának végrehajtására vonatkozó rendelkezés, a vámhatóságnak, amennyiben a vámértéket a 2454/93 rendelet 151. cikkének (3) bekezdése alapján határozza meg, nem kell megindokolnia, hogy miért nem a Vámkódex 30. cikke (2) bekezdésének c) és d) pontjában megállapított módszereket alkalmazza.

81. Harmadszor, a vámhatóság indokolási kötelezettsége megköveteli, hogy a határozat ismertesse a végleges vámérték kiszámításának módját. Ha tehát ezen érték meghatározására a Vámkódex 31. cikkének alkalmazásával kerül sor, ismertetni kell, hogy milyen adatok álltak rendelkezésre az Unióban és lettek felhasználva a vámérték kiszámításához.

82. Végezetül pedig a megfelelő indokolásnak szükségképpen már a vámérték meghatározásáról szóló határozatban meg kell jelennie. Az indokolási kötelezettség egyik célja ugyanis annak dokumentálása, hogy miként járt el a hatóság a különböző vámérték-meghatározási módszerek alkalmazhatóságának vizsgálata során. Ez biztosítja ugyanis, hogy a hatóság gondosan megvizsgálja az összes módszer alkalmazási feltételeinek fennállását. Megfelelő információ nélkül valóban nagyon nehéz lenne utólag megállapítani, hogy sor került-e ilyen vizsgálatra, vagy pusztán egy más okokra hivatkozva meghozott döntést igazolnak-e utólag.<sup>39</sup> A Vámkódex 29–31. cikkét tiszteletben tartó és a különböző módszerek alkalmazhatóságának feltételeit lépésről lépésre gondosan megvizsgáló vámhatóság számára ezért nem jelenthet nehézséget, hogy az eljárást lezáró határozatban ismertesse, hogy miért a választott vámérték-meghatározási módszert alkalmazta, nem pedig a sorrendben előrébb állókat.

36 Lásd ezzel kapcsolatban: a Mellor ügyre vonatkozó indítványom (C-75/08, EU:C:2009:32, 25. pont).

37 2014. május 8-i N. ítélet (C-604/12, EU:C:2014:302, 49. és 50. pont); lásd továbbá: a Mellor ügyre vonatkozó indítványom (C-75/08, EU:C:2009:32, 33. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

38 Lásd ezzel kapcsolatban: a Mellor ügyre vonatkozó indítványom (C-75/08, EU:C:2009:32, 28. és 31. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat). Lásd továbbá: 2006. február 23-i Molenbergnatie ítélet (C-201/04, EU:C:2006:136, 54. pont).

39 Lásd ezzel kapcsolatban a Mellor ügyre vonatkozó indítványomban (C-75/08, EU:C:2009:32, 29. és 30. pont) szereplő megfontolásokat is.

83. A vámhatóság ilyen önellenőrzésére csak korlátozottan van lehetőség, ha a megfelelő indokolást csak az érintett kérelmére pótolják.<sup>40</sup> Ez még inkább igaz az indokolás bírósági eljárásban történő pótlása esetén. Ez utóbbi egyébként nem teszi lehetővé az érintett számára, hogy minden körülmény ismeretében hozhasson döntést arról, hogy javára válik-e, ha bírósághoz fordul.

84. A tagállami vámhatóságok indokolási *kötelezettségének* kérdését mindazonáltal meg kell különböztetni a nem megfelelő indokolás *nemzeti jogi jogkövetkezményeinek* kérdésétől, és ezáltal attól a kérdéstől, hogy lehetséges-e az indokolás hiányosságát bírósági eljárásban orvosolni. E kérdést nem szabályozza a Vámkódex, és egyébként sem tartalmaz az uniós jog a hiányos indokolás következményeire vonatkozó általános szabályozást.

85. A tagállamok feladata tehát, hogy eljárási autonómiájuk keretében szabályozzák a vámhatóságokat terhelő indokolási kötelezettség e hatóságok általi megsértésének következményeit, és meghatározzák, hogy lehetséges-e, és ha igen, mennyiben, az ilyen jogsértést bírósági eljárásban orvosolni. Ennek során mindazonáltal a tagállamoknak tiszteletben kell tartaniuk az egyenértékűség és a tényleges érvényesülés elvét.<sup>41</sup>

86. A fenti megfontolásokkal összhangban azt javaslom a Bíróságnak, hogy a második, negyedik és ötödik előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésre a következőképpen válaszoljon: az következik a Vámkódex 6. cikkének (3) bekezdéséből, valamint a vámhatóság általános indokolási kötelezettségéből és a különböző vámértékszámítási módszerek közötti szubszidiárus viszonyból, hogy a vámhatóság köteles megfelelően megindokolni határozatában, hogy miért az adott vámérték-meghatározási módszert alkalmazta, nem pedig az elsődlegesen alkalmazandó módszerek valamelyikét. A vámhatóság azt is köteles megfelelően ismertetni határozatában, hogy milyen módon és milyen adatok alapján számította ki a végleges vámértéket. Annak kérdése, hogy pótolható-e bírósági eljárásban a hiányzó indokolás, és ha igen, mennyiben, nemzeti jogi kérdés, amelyet a tagállamoknak az egyenértékűség és a tényleges érvényesülés elvét tiszteletben tartva kell szabályozniuk.

## VI. Végkövetkeztetések

87. A fenti megfontolások tükrében azt javaslom a Bíróságnak, hogy az Augstākā tiesa (legfelsőbb bíróság, Lettország) által előterjesztett kérdésekre a következőképpen válaszoljon:

- 1) A Vámkódex 29. cikkének (1) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy a vámérték meghatározásának abban szabályozott módszerét csak akkor kell alkalmazni, ha az érintett áruk ügyleti értéke az Unió vámterületére irányuló kiviteli árnak felel meg. Ennek körében nem bír jelentőséggel, hogy azért keletkezik-e vámtartozás, mert a külső árutovábbítási eljárás során az árukat elvonják a vámfelügyelet alól.
- 2) A vámhatóság nem köteles megszerezni az érintett áruk gyártójától a Vámkódex 30. cikke (2) bekezdése a) pontjának alkalmazásához szükséges információt. Mielőtt azonban mellőzhetné e rendelkezés alkalmazását, a hatóság köteles minden rendelkezésére álló információforrást és adatbázist áttekinteni és az érintett gazdasági szereplőknek lehetőséget adni az említett rendelkezés alkalmazásához szükséges információ átadására.
- 3) Az következik a Vámkódex 6. cikkének (3) bekezdéséből, valamint a hatóság általános indokolási kötelezettségéből és a különböző vámértékszámítási módszerek közötti szubszidiárus viszonyból, hogy a vámhatóság köteles megfelelően megindokolni határozatában, hogy miért az adott

<sup>40</sup> Ez a 2009. április 30-i Mellor ítélet (C-75/08, EU:C:2009:279) 59–61. pontjában és rendelkező részének 1) pontjában biztosított lehetőség a jelen ügyben különösen azért nem áll fenn, mert a Vámkódex – az említett ítélet alapjául szolgáló irányelvtől eltérően – kifejezetten rögzíti az indokolási kötelezettséget a címzettjeikre nézve hátrányos határozatok tekintetében.

<sup>41</sup> Az uniós joggal kapcsolatos jogsértések orvoslására vonatkozó lehetőségek korlátaival kapcsolatban lásd: 2008. július 3-i Bizottság kontra Írország ítélet (C-215/06, EU:C:2008:380, 57. és azt követő pontok).

vámérték-meghatározási módszert alkalmazta, nem pedig az elsődlegesen alkalmazandó módszerek valamelyikét. A vámhatóság azt is köteles megfelelően ismertetni határozatában, hogy milyen módon és milyen adatok alapján számította ki a végleges vámértéket. Annak kérdése, hogy pótolható-e bírósági eljárásban a hiányzó indokolás, és ha igen, mennyiben, nemzeti jogi kérdés, amelyet a tagállamoknak az egyenértékűség és a tényleges érvényesülés elvét tiszteletben tartva kell szabályozniuk.