A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (ötödik tanács)

2016. január 21.*

„Előzetes döntéshozatal — Vámunió — Közösségi Vámkódex — 29. cikk, (1) bekezdés, d) pont — Vámérték-megállapítás — 2454/93/EGK rendelet — 143. cikk, (1) bekezdés, h) pont — A vámérték megállapítása szempontjából »egymással kapcsolatban álló személyek« fogalma — A természetes személy vevő és az értékesítő társaság vezető tisztségviselője közötti rokoni kapcsolat”

A C-430/14. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet az Augstākā tiesa (legfelsőbb bíróság, Lettország) a Bírósághoz 2014. szeptember 19-én érkezett, 2014. szeptember 12-i határozatával terjesztett elő az előtte

a **Valsts ieņēmumu dienests**

és

Artūrs Stretinskis között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (ötödik tanács),

tagjai: J. L. da Cruz Vilaça tanácselnök, F. Biltgen, A. Borg Barthet (előadó), E. Levits és M. Berger bírák,

főtanácsnok: P. Mengozzi,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– a lett kormány képviseletében I. Kalniņš és I. Ņesterova, meghatalmazotti minőségben,

– az Európai Bizottság képviseletében A. Sauka és L. Grønfeldt, meghatalmazotti minőségben,

a főtanácsnok indítványának a 2015. október 15-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

meghozta a következő

* Az eljárás nyelve: lett.

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem az 1999. január 8-i 46/1999/EK bizottsági rendelettel (HL L 10., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 2. fejezet, 9. kötet 65. o.) módosított, a Közösségi Vámkódex létrehozásáról szóló 2913/92/EGK tanácsi rendelet végrehajtására vonatkozó rendelkezések megállapításáról szóló, 1993. július 2-i 2454/93/EGK bizottsági rendelet (HL L 253., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 2. fejezet, 6. kötet, 3. o., a továbbiakban: végrehajtási rendelet) 143. cikke (1) bekezdése h) pontjának értelmezésére vonatkozik.

2 Ezt a kérelmet a Valsts ieņēmumu dienests (nemzeti adóhatóság) és A. Stretinskis között – az Európai Unió területén való szabad forgalomba bocsátás céljából – az Amerikai Egyesült Államokból Lettországba importált áruk vámérték-megállapítása tárgyában folyamatban levő jogvitában terjesztették elő.

Jogi háttér

A Vámkódex

3 Az 1996. december 19-i 82/97/EK európai parlamenti és tanácsi rendelettel (HL 1997. L 17., 1. o.; magyar 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) II. címében található „Az áru vámértéke” című 3. fejezet, amely e kódex 28–36. cikkéből áll.

4 A Vámkódex 29. cikkének (1) és (2) bekezdése 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:

[...]

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.

2.

a) Annak meghatározásában, hogy elfogadható-e az ügyleti érték az (1) bekezdés alkalmazásában, az a tény, hogy a vevő és az eladó kapcsolatban áll egymással, önmagában nem képez elegendő alapot arra, hogy az ügyleti értéket elfogadhatatlannak tekintsék. Ha szükséges, meg kell vizsgálni az eladás körülményeit, és az ügyleti értéket el kell fogadni, ha a kapcsolat nem befolyásolta az árat. Ha a nyilatkozattevő által vagy másként szolgáltatott információk alapján a vámhatóságoknak oka van megállapítani, hogy a kapcsolat befolyásolta az árat, közli ezeket az okokat a nyilatkozattevővel, és megfelelő válaszlehetőséget biztosít számára. A nyilatkozattevő kérelmére az okok közlését írásba kell foglalni.

b) Egymással kapcsolatban álló személyek közötti eladáskor az ügyleti érték elfogadható, és az áruk értékelése az (1) bekezdésnek megfelelően történik, ha a nyilatkozattevő bizonyítja, hogy az ilyen érték szorosan megközelíti az egy időben vagy közel azonos időben előforduló következő értékek egyikét:

i) az egymással semmilyen kapcsolatban nem álló vevők és eladók között a Közösségbe irányuló export esetében az azonos vagy hasonló áruk eladásakori ügyleti érték;

ii) azonos vagy hasonló áruknak a 30. cikk (2) bekezdése c) pontja szerint meghatározott vámértéke;

iii) azonos vagy hasonló áruknak a 30. cikk (2) bekezdése d) pontja szerint meghatározott vámértéke.

A fent említett vizsgálatok során megfelelően figyelembe kell venni a kereskedelmi és mennyiségi szintek között kimutatott különbségeket, a 32. cikkben felsorolt tényezőket és azokat a költségeket, amelyeket az eladó visel olyan eladások esetén, amikor közte és a vevő között nincs kapcsolat, és amelyeket a vele kapcsolatban álló vevőknek történő eladások esetén nem visel.

c) A b) pontban ismertetett vizsgálatok a nyilatkozattevő kezdeményezésére és csak összehasonlítási célokra használhatók. Az említett pont értelmében nem határozhatók meg helyettesítő értékek.”

5 E kódex 30. cikke a következőket írja elő:

„(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 összmennyiségben 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.

[…]”

6 Az említett kódex 31. cikke szerint:

„(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.

[...]”

A 2454/93 rendelet

7 A 2454/93 rendelet 143. cikkének (1) bekezdése szerint:

„A [Vámkódex] II. címe 3. fejezetének és ennek a címnek az alkalmazásában a személyeket kizárólag akkor kell egymással kapcsolatban állónak tekinteni, ha:

a) egymás üzleti vállalkozásainak tisztségviselői vagy igazgatói;

b) jogilag elismert üzlettársak;

c) alkalmazotti viszonyban állnak egymással;

d) bármely személy közvetlenül vagy közvetve tulajdonában tartja, ellenőrzi vagy birtokolja mindkettejük kibocsátott, szavazati jogot biztosító részvényeinek vagy egyéb részesedéseinek legalább 5%-át;

e) egyikük közvetlenül vagy közvetve ellenőrzi a másikat;

f) harmadik személy közvetve vagy közvetlenül mindkettőjüket ellenőrzi;

g) közvetve vagy közvetlenül együtt ellenőriznek egy harmadik személyt;

h) ugyanannak a családnak a tagjai. A személyek kizárólag akkor minősülnek egy család tagjainak, ha az alábbi rokoni kapcsolatok valamelyikében állnak egymással:

[...]

– fivér és lánytestvér (akár vér szerinti, akár féltestvér), [...]

[...]”

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

8 A. Stretinskis 2008 és 2010 között használt ruhákat importált az Egyesült Államokból az Unió területén való szabad forgalomba bocsátásuk céljából. Az általa ebből a célból kitöltött egységes vámokmányokban A. Stretinskis ezen áruk vámértékét – a Latcars LLC és a Dexter Plus LLC (a továbbiakban együtt: értékesítő társaságok) által benyújtott számlákon feltüntetett teljes ár, valamint a tengeri szállítás költségei alapján – az ügyleti érték módszerével számította ki.

9 Miután megvizsgálta az A. Stretinskis által benyújtott dokumentumokat, és átvizsgálta annak üzleti helyiségeit, a nemzeti adóhatóság kétségeinek adott hangot a nyilatkozatban szereplő értékek pontosságát illetően, többek között amiatt, hogy az értékesítő társaságok igazgatója A. Stretinskis testvére. Mivel a nemzeti adóhivatal álláspontja szerint a 2454/93 rendelet 143. cikke (1) bekezdésének h) pontja szerinti, egymással kapcsolatban álló személyekről van szó, a 2010. július 22-i határozatával a Vámkódex 31. cikke alapján újból meghatározta az áruk vámértékét.

10 A. Stretinskis az első fokon hatáskörrel rendelkező közigazgatási bíróságnál keresetet terjesztett elő e határozat megsemmisítése iránt. Az utóbbi bíróság a fellebbezést elutasította.

11 A fellebbezés tárgyában eljáró, hatáskörrel rendelkező közigazgatási bíróság helyt adott A. Stretinskis fellebbezésének. Ez a bíróság megállapította többek között, hogy a nemzeti adóhatóságnak az érintett áru nyilatkozat szerinti vámértékének pontosságára vonatkozó kételyei nem voltak kellőképpen alátámasztva, mivel az alapügyben fennálló körülmények között a 2454/93 rendelet 143. cikke (1) bekezdésének h) pontja szerinti rokoni kapcsolatot csak akkor lehetne megállapítani, ha A. Stretinskis testvére az értékesítő társaságok tulajdonosa volna, amit ez a hatóság elmulasztott megvizsgálni.

12 Az említett adóhatóság felülvizsgálati kérelmet nyújtott be az ítélet ellen, többek között arra hivatkozva, hogy a hatáskörrel rendelkező fellebbviteli közigazgatási bíróságnak azt kellett volna megállapítania, hogy A. Stretinskis és az értékesítő társaságok igazgatója a 2454/93 rendelet 143. cikke (1) bekezdésének h) pontja szerinti, egymással kapcsolatban álló személyek.

13 Mivel az Augstākā tiesa (legfelsőbb bíróság) úgy ítélte meg, hogy az alapügy kimenetele az uniós jog értelmezésétől függ, felfüggesztette az eljárást, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjesztette a Bíróság elé:

„1) Úgy kell-e értelmezni a 2454/93 rendelet 143. cikke (1) bekezdésének h) pontját, hogy az nemcsak olyan helyzetekre vonatkozik, amelyekben az ügyletben részes felek kizárólag természetes személyek, hanem olyan helyzetekre is, amelyekben az ügylet egyik részes felének (jogi személy) vezető tisztségviselője és a másik fél (természetes személy) vagy (jogi személy esetén) ennek vezető tisztségviselője között családi vagy rokonsági kapcsolat áll fenn?

2) Igenlő válasz esetén az ügyben eljáró bíróságnak részletesen meg kell-e vizsgálnia az eset körülményeit a szóban forgó természetes személynek a jogi személyre gyakorolt valós hatása tekintetében?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

14 Az együttesen vizsgálandó kérdéseivel a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy a 2454/93 rendelet 143. cikke (1) bekezdésének h) pontját úgy kell-e értelmezni, hogy valamely természetes személy vevőt és azt a jogi személy eladót, amelynek vezető tisztségviselője e vevő testvére a Vámkódex 29. cikke (1) bekezdésének d) pontja szerinti, egymással kapcsolatban álló személyeknek kell-e tekinteni.

15 Előzetesen emlékeztetni kell arra, hogy e kódex 29. cikkének (1) bekezdése értelmében az importált áru vámértéke az ügyleti érték, vagyis az Unió vámterületére irányuló kivitel céljából történő eladáskor az áruért ténylegesen kifizetett vagy kifizetendő ár.

16 Mindazonáltal az említett kódex 29. cikke (1) bekezdésének d) pontjából és (2) bekezdéséből kitűnik, hogy ha az eladó és a vevő kapcsolatban áll egymással, az ügyleti értéket csak akkor kell elfogadni, ha a kapcsolat nem befolyásolta az eladási árat.

17 A 2454/93 rendelet 143. cikkének (1) bekezdése ebben a tekintetben kimerítően felsorolja azokat az eseteket, amelyekben úgy kell tekinteni, hogy a Vámkódex 29. cikkének alkalmazásában a személyek kapcsolatban állnak egymással.

18 A 2454/93 rendelet 143. cikke (1) bekezdésének h) pontja értelmében egymással kapcsolatban állónak kell tekinteni többek között azokat a személyeket, akik ugyanannak a családnak a tagjai. E rendelkezés szerint, amely megszorítóan fogalmaz, a személyek kizárólag akkor minősülnek egy család tagjainak, „ha az [e rendelkezésben említett] […] rokoni kapcsolatok valamelyikében állnak egymással”. E rokoni kapcsolatok között szerepel többek között a testvérek közötti kapcsolat.

19 A 2454/93 rendelet 143. cikke (1) bekezdésének h) pontjából kétségtelenül az következik, hogy az e rendelkezés tárgyát képező kapcsolatok a természetes személyek között állnak fenn, míg az alapügyben az érintett áruk eladója jogi személy.

20 Mindazonáltal hangsúlyozni kell, hogy a 2454/93 rendelet 143. cikke (1) bekezdésének h) pontja a Vámkódex II. címének „Az áruk vámértéke” című – e kódex 29. cikkét magában foglaló – 3. fejezetének végrehajtási rendelkezése.

21 Következésképpen a 2454/93 rendelet 143. cikke (1) bekezdésének h) pontját e rendelkezések rendszerének, valamint az azok által elérni kívánt célnak a figyelembevételével kell értelmezni.

22 Ebben a tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata értelmében a vámérték megállapítására vonatkozó uniós szabályozás méltányos, egységes és semleges rendszer létrehozására irányul, amely kizárja az önkényes és fiktív vámértékek alkalmazását (lásd: Christodoulou és társai ítélet, C-116/12, EU:C:2013:825, 36. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

23 Hangsúlyozni kell azt is, hogy noha a Vámkódex 29. cikkének megfelelően az importált áru vámértékét főszabály szerint annak ügyleti értéke képezi, e cikk (1) bekezdése d) pontjának és (2) bekezdésének célkitűzése annak biztosítása, hogy a vámérték tükrözze az importált áru valós gazdasági értékét, és az ne lehessen önkényes vagy fiktív (lásd ebben az értelemben: Mitsui & Co. Deutschland ítélet, C-256/07, EU:C:2009:167, 20. pont; Christodoulou és társai ítélet, C-116/12, EU:C:2013:825, 39. és 40. pont). Ennek érdekében a vámhatóságok jogosultak a nyilatkozó által feltüntetett árat felülvizsgálni, és azt elutasítani, ha úgy ítélik meg, hogy ezt az árat befolyásolta az ügyletben részt vevő felek között fennálló kapcsolat (Carboni e derivati ítélet, C-263/06, EU:C:2008:128, 37. pont).

24 Ebben az összefüggésben a 2454/93 rendelet 143. cikkének (1) bekezdése, a Vámkódex 29. cikke (2) bekezdése a) pontjának megfelelően, felsorolja azokat a helyzeteket, amelyekben az érintett áruk eladási árát befolyásolhatja az ügyletben részt vevő felek között fennálló kapcsolat.

25 Az említett rendelet 143. cikke (1) bekezdésének h) pontja szerint ez a helyzet áll fenn különösen akkor, ha az említett felek ugyanannak a családnak a tagjai.

26 Márpedig annak a veszélye, hogy az egymással rokoni kapcsolatban álló személyek befolyásolják az eladási árat, ugyanúgy fennáll akkor, ha az eladó olyan jogi személy, amelyen belül a vevő egyik rokona jogosult az eladási árnak a vevő javára történő befolyásolására.

27 E körülmények között, és tekintettel a jelen ítélet 22. és 23. pontjában felidézett, a vámérték megállapítására vonatkozó uniós szabályozás által követett célkitűzésekre, a Vámkódex 29. cikke (1) bekezdése d) pontjának hatékony érvényesülését veszélyeztethetné, ha az adásvételi szerződésben részt vevő felek egyikének jogi személyi minősége eleve kizárttá tenné, hogy az eladót és a vevőt a 2454/93 rendelet 143. cikke (1) bekezdésének h) pontja szerinti, egymással kapcsolatban álló személyeknek lehessen tekinteni. Ebben az esetben ugyanis a vámhatóságoknak nem volna lehetőségük arra, hogy a Vámkódex 29. cikke (2) bekezdésének a) pontja alapján megvizsgálják az érintett adásvétel sajátos körülményeit, jóllehet indokolt az a feltételezés, hogy a vevő és az értékesítő jogi személy valamely tagja közötti rokoni kapcsolat befolyásolhatta az importált áruk ügyleti értékét.

28 Következésképpen meg kell állapítani, hogy ha – az alapügy körülményeihez hasonló körülmények között –, valamely jogi személyen belül egy természetes személy jogosultsággal rendelkezik arra, hogy az importált áruk eladási árát a vele rokoni kapcsolatban álló vevő javára befolyásolja, az eladó jogi személyi minősége nem képezi akadályát annak, hogy ezen áruk vevőjét és eladóját a Vámkódex 29. cikke (1) bekezdésének d) pontja szerint egymással kapcsolatban állónak lehessen tekinteni.

29 Annak értékelése során, hogy az eladó jogi személyen belül a vevő rokona rendelkezik-e ilyen jogosultsággal, a vámhatóságoknak – mint releváns tényt – figyelembe kell venniük, hogy a vevő rokona milyen feladatokat lát el e jogi személyen belül, vagy adott esetben azt a körülményt, hogy jogi személyen belül egyedül ő végez tevékenységet.

30 A hatáskörrel rendelkező vámhatóságok feladata tehát, hogy a Vámkódex 29. cikke (2) bekezdése a) pontjának megfelelően szükség esetén megvizsgálják az érintett adásvétel sajátos körülményeit, és elfogadják az ügyleti értéket, feltéve hogy az alapügyben szóban forgóhoz hasonló kapcsolat nem befolyásolta az importált áruk eladási árát.

31 A fenti megfontolások összességére tekintettel az előterjesztett kérdésekre azt a választ kell adni, hogy a 2454/93 rendelet 143. cikke (1) bekezdésének h) pontját úgy kell értelmezni, hogy valamely természetes személy vevőt és azt a jogi személy eladót, amelyen belül e vevő rokona tényleges jogosultsággal rendelkezik arra, hogy az eladási árat az említett vevő javára befolyásolja, a Vámkódex 29. cikke (1) bekezdésének d) pontja szerinti, egymással kapcsolatban álló személyeknek kell tekinteni.

A költségekről

32 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 (ötödik tanács) a következőképpen határozott:

Az 1999. január 8-i 46/1999/EK bizottsági rendelettel módosított, a Közösségi Vámkódex létrehozásáról szóló 2913/92/EGK tanácsi rendelet végrehajtására vonatkozó rendelkezések megállapításáról szóló, 1993. július 2-i 2454/93/EGK bizottsági rendelet 143. cikke (1) bekezdésének h) pontját úgy kell értelmezni, hogy valamely természetes személy vevőt és azt a jogi személy eladót, amelyen belül e vevő rokona tényleges jogosultsággal rendelkezik arra, hogy az eladási árat az említett vevő javára befolyásolja 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. cikke (1) bekezdésének d) pontja szerinti, egymással kapcsolatban álló személyeknek kell tekinteni.

Aláírások