A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (első tanács)

2017. december 20.*

„Előzetes döntéshozatal – Közös Vámtarifa – Vámkódex – 29. cikk – A vámérték meghatározása – Kapcsolt társaságok közötti, határokon átnyúló ügyletek – A transzferár területén kötött előzetes megállapodás – Egy eredetileg kiszámlázott összegből és az elszámolási időszakot követően elvégzett átalánykiigazításból álló, megállapodásban rögzített transzferár”

A C-529/16. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Finanzgericht München (müncheni pénzügyi bíróság, Németország) a Bírósághoz 2016. október 17-én érkezett, 2016. szeptember 15-i határozatával terjesztett elő

a **Hamamatsu Photonics Deutschland GmbH**

és

a **Hauptzollamt München**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (első tanács),

tagjai: R. Silva de Lapuerta tanácselnök, J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev, S. Rodin és E. Regan (előadó) bírák,

főtanácsnok: E. Tanchev,

hivatalvezető: K. Malacek tanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2017. szeptember 7-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– a Hamamatsu Photonics Deutschland GmbH képviseletében G. Eder és J. Dehn Rechtsanwälte,

– a Hauptzollamt München képviseletében G. Rittenauer, M. Uhl és G. Haubner, meghatalmazotti minőségben,

– az Európai Bizottság képviseletében M. Wasmeier és B.-R. Killmann, meghatalmazotti minőségben,

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

* Az eljárás nyelve: német.

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti 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 1992. L 302., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 2. fejezet, 4. kötet, 307. o.; a továbbiakban: Vámkódex) 28–31. cikkének az értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet a Hamamatsu Photonics Deutschland GmbH (a továbbiakban: Hamamatsu) és a Hauptzollamt München (müncheni fővámhivatal, Németország) között annak tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették elő, hogy ez utóbbi megtagadta a Hamamatsu által bejelentett és megfizetett vámok részleges visszatérítését.

Jogi háttér

Az uniós jog

A Vámkódex

3 A Vámkódex 28. cikke előírja, hogy az említett kódex 3. fejezetének rendelkezései meghatározzák a „vámértéket az Európai Közösségek Vámtarifája, valamint az áruforgalommal kapcsolatos különleges tárgykörökre vonatkozó közösségi rendelkezések által megállapított nem tarifális intézkedések alkalmazása céljából”.

4 A Vámkódex 29. cikkének (1) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„(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.”

5 E kódex 29. cikkének (2) bekezdése értelmében:

„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. […]

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.”

6 Az említett kódex 29. cikke (3) bekezdésének a) pontja a következőket írja elő:

„A ténylegesen kifizetett vagy kifizetendő ár az importált áruért az eladónak vagy az eladó javára a vevő részéről teljesített vagy teljesítendő teljes kifizetés, és magában foglal a vevő részéről az eladónak vagy a vevő részéről valamely harmadik félnek az eladó kötelezettségének teljesítésére az importált áru eladásának feltételeként teljesített vagy teljesítendő minden kifizetést. A kifizetés nem szükségszerűen pénzátutalás formájában történik. Kifizetés hitellevéllel vagy átruházható értékpapírral, közvetve vagy közvetlenül is lehetséges.”

7 Ugyanezen kódex 30. cikkének (1) bekezdése így szól:

„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.”

8 A Vámkódex 31. cikkének (1) bekezdése a következőket írja elő:

„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.”

9 E kódex 32. cikke a következőképpen 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 vámszempontból 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;
   iii. az importált áru előállítása során elhasznált anyagok;
   iv. a Közösség területén kívül végzett, és az importált áru előállításához szükséges mérnöki munka, fejlesztés, művészmunka, formatervezés, tervrajzok és vázlatok;

c) a vevő által közvetve vagy közvetlenül, az értékelendő áru eladásának feltételeként fizetendő, az értékelendő áruval kapcsolatos jogdíjak és licencdíjak, amennyiben azok a ténylegesen kifizetett vagy kifizetendő árban nincsenek benne;

d) az importált áru későbbi viszonteladásából, átengedéséből vagy felhasználásából származó bevétel azon részének értéke, amely közvetve vagy közvetlenül az eladóhoz kerül;

e) i. az importált áru szállításának és biztosításának költsége;

ésii. az importált áru szállításával kapcsolatos rakodási és anyagmozgatási költségek,

amelyek a Közösség vámterületére történő beléptetés helyéig merültek fel.

(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.

[…]”

10 Az említett kódex 33. cikke a következőket mondja ki:

„Feltéve, hogy ezek a ténylegesen kifizetett vagy kifizetendő ártól elkülönítve vannak feltüntetve, nem számíthatók be a vámértékbe a következők:

a) az áruk szállítási költsége a Közösség vámterületére történő beléptetés helyére való megérkezésüket követően;

b) a bizonyos fajta importált áruk, így például ipari üzem, gép vagy berendezés behozatala után végrehajtott építés, létesítés, szerelés, karbantartás vagy technikai segítségnyújtás költsége;

c) a vevő által megkötött és az importált áru vásárlásával kapcsolatos finanszírozási megállapodások szerinti kamatterhek, függetlenül attól, hogy a pénzügyi fedezetet az eladó vagy más személy biztosítja, feltéve hogy a finanszírozási megállapodást írásban kötötték, és amennyiben ezt számára előírják, a vevő bizonyítani tudja, hogy:

– az ilyen árut valóban a ténylegesen kifizetett vagy kifizetendő árként bejelentett áron értékesítették,

és

– a megjelölt kamatláb nem lépi túl azt a szintet, amelyet az ilyen ügyletekre szokásosan alkalmaznak abban az országban, ahol, és abban az időpontban, amikor a finanszírozást biztosítják;

d) a Közösség területén az importált áru újraelőállításához való jogért fizetett díjak;

e) vételi jutalékok;

f) behozatali vámok vagy a Közösségben az áru behozatala vagy értékesítése miatt fizetendő egyéb terhek.”

11 Ugyanezen kódex 78. cikke értelmében:

„(1) A vámhatóság saját kezdeményezésére [helyesen: hivatalból] vagy a nyilatkozattevő kérelmére, az áru kiadása után módosíthatja a vámáru-nyilatkozatot.

(2) A vámhatóság az áru kiadása után, és azért, hogy meggyőződjön a vámáru-nyilatkozatban szereplő adatok pontosságáról, megvizsgálhatja az érintett áruval kapcsolatos import vagy export műveletekre, vagy az ezt követő, ezen árukat érintő kereskedelmi ügyletekre vonatkozó adatokat és kereskedelmi okmányokat. Az ilyen vizsgálat a nyilatkozattevő, az említett műveletekben üzlettársi minőségben közvetlenül vagy közvetve részt vevő valamilyen más személy, vagy az említett okmányt és adatokat üzleti célból birtokában tartó valamilyen más személy telephelyén végezhető el. A vámhatóság, amennyiben erre még lehetőség van, meg is vizsgálhatja az árut.

(3) Ha a vámáru-nyilatkozat felülvizsgálata vagy utólagos ellenőrzése azt jelzi, hogy az érintett vámeljárást szabályozó rendelkezéseket helytelen vagy hiányos adatok alapján alkalmazták, a vámhatóság, a megállapított rendelkezésnek megfelelően és a rendelkezésére álló új információk figyelembevételével meghoz minden szükséges intézkedést a helyzet rendezésére.”

A végrehajtási rendelet

12 A 2003. május 21-i 881/2003/EK bizottsági rendelettel (HL 2003. L. 134., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 2. fejezet, 13. kötet, 310. o.) módosított, 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: magyar nyelvű különkiadás 2. fejezet, 16. kötet, 133. o.; a továbbiakban: végrehajtási rendelet) az „Egyszerűsített eljárások” elnevezésű IX. címnek „Az áruk szabad forgalomba bocsátására irányuló vámáru-nyilatkozatok” elnevezésű 2. fejezetének 1. szakaszában a hiányos vámáru-nyilatkozatokra alkalmazandó rendelkezéseket írja elő. A végrehajtási rendelet 256. cikkének (1) bekezdése így rendelkezik:

„(1) A vámhatóság által a nyilatkozattevő részére a vámáru-nyilatkozat elfogadásakor a hiányzó adatok közlésére vagy a hiányzó okmányok benyújtására engedélyezett határidő nem haladhatja meg a vámáru-nyilatkozat elfogadásának időpontjától számított egy hónapot.

Csökkentett vagy nulla behozatali vámtétel alkalmazásához szükséges okmány esetén, amennyiben a vámhatóság alapos okkal feltételezi, hogy a hiányos vámáru-nyilatkozatban foglalt áru ilyen csökkentett vagy nulla vámtételre lehet jogosult, a nyilatkozattevő kérelmére az első albekezdésben előírtnál hosszabb határidő is engedélyezhető a szóban forgó okmány bemutatására, ha azt a körülmények indokolják. Ez a határidő nem lehet hosszabb a vámáru-nyilatkozat elfogadásától számított négy hónapnál. Ezt a határidőt nem lehet meghosszabbítani.

Amennyiben a közlendő hiányzó adatok vagy a benyújtandó okmányok a vámértékre vonatkoznak, a vámhatóság – ha ez feltétlenül szükségesnek bizonyul – hosszabb határidőt állapíthat meg, vagy az előzetesen megállapított határidőt meghosszabbíthatja. Az engedélyezett teljes időszaknál számba kell venni a hatályos előírt időszakokat.”

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

13 A Hamamatsu, egy Németországban letelepedett társaság, a világszerte működő Hamamatsu vállalatcsoporthoz tartozik, és anyavállalatának, a Hamamatsu Photonicsnak a székhelye Japánban található. A Hamamatsu többek között optoelektronikai eszközöket, rendszereket és tartozékokat forgalmaz.

14 A Hamamatsu importált árukat vásárolt anyavállalatától, amely ezen árukért csoporton belüli árat számlázott ki neki az említett vállalatcsoport és a német adóhatóságok között a transzferárak területén kötött előzetes megállapodás alapján. Az anyavállalata által az alapeljárás felperesének kiszámlázott összegeket rendszeresen felülvizsgálták, és adott esetben korrigálták annak biztosítása érdekében, hogy az eladási árak megfeleljenek a Gazdasági Együttműködési és Fejlesztési Szervezetnek (OECD) a multinacionális vállalkozások és az adóhatóságok számára szóló transzferárképzési iránymutatásaiban (a továbbiakban: OECD-iránymutatások) a szokásos piaci feltételekre vonatkozóan előírt iránymutatásnak.

15 A kérdést előterjesztő bíróság, a Finanzgericht München (müncheni pénzügyi bíróság, Németország) elmagyarázza, hogy e felülvizsgálat több szakaszban zajlik az úgynevezett „reziduális nyereségfelosztási” módszer („Residual Profit Split Method”) alapján, amely megfelel az OECD-iránymutatásoknak. Először is minden félhez egy minimális nyereség eléréséhez elegendő nyereséget rendelnek. A reziduális nyereség pedig meghatározott tényezők alapján arányos felosztás tárgyát képezi. Másodszor a Hamamatsu esetében megállapítják a működési eredmény céltartományát („Operating Margin”). Ha a ténylegesen elért eredmény a céltartományon kívülre esik, akkor az eredményt a céltartomány alsó vagy felső határára kiigazítják, és utólagos jóváírásokra vagy terhelésekre kerül sor.

16 2009. október 7. és 2010. szeptember 30. között az alapeljárás felperese az anyavállalata több mint 1000 szállítmányából származó különböző árut bocsátott szabad forgalomba, és a kiszámlázott árnak megfelelő vámértéket jelentett be. Az árukra 1,4% és 6,7% közötti vámtételt állapítottak meg.

17 Mivel ezen időszak alatt az alapeljárás felperesének működési eredménye a meghatározott céltartomány alatt volt, a transzferárakat következésképpen kiigazították. Az alapeljárás felperese tehát 3 858 345,46 euró összegű jóváírást kapott.

18 Az utólag elvégzett transzferár-kiigazítására tekintettel az alapeljárás felperese a 2012. december 10-i levélben kérte a behozott áruk utáni vámok 42 942,14 euró összegű visszatérítését. Nem végezte el a kiigazítás összegének a különböző behozott áruk közötti felosztását.

19 A müncheni fővámhivatal e kérelmet azzal az indokkal utasította el, hogy az alapeljárás felperese által elfogadott módszer összeegyeztethetetlen a Vámkódex 29. cikkének (1) bekezdésével, amely az egyedi áruk ügyleti értékére, és nem a vegyes szállítmányok ügyleti értékére vonatkozik.

20 Az alapeljárás felperese e határozattal szemben fellebbezést nyújtott be a kérdést előterjesztő bírósághoz.

21 Ez azon az álláspontón van, hogy a végleges éves elszámolás képezi a végleges transzferárat, amelyet az OECD-iránymutatásokban a szokásos piaci feltételekre vonatkozóan előírt iránymutatásnak megfelelően állapítottak meg. Nem érdemes tehát a transzferárat kizárólag az adóhatóságokkal a transzferár területén kötött előzetes megállapodás keretében ideiglenesen feltüntetett árra alapozni, amely nem tükrözi a behozott áruk valódi értékét. Így a vámhatóságok számára bejelentett ár csak egy fiktív ár, és nem a Vámkódex 29. cikke alapján a behozott árukért „kifizetendő” ár.

22 E körülmények között a Finanzgericht München (müncheni pénzügyi bíróság) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„1) Lehetővé teszik-e a Vámkódex 28. és azt követő cikkeinek rendelkezései, hogy egy felosztási kulcs alkalmazásával a vámérték alapjául egy először számlázott és bejelentett összegből és az elszámolási időszak lejártát követő átalány jellegű kiigazításból álló, megállapodásban rögzített transzferár szolgáljon, mégpedig attól függetlenül, hogy a kérelmezővel szemben az elszámolási időszak végén utólagos terhelésre vagy jóváírásra kerül-e sor?

2) Igenlő válasz esetén vizsgálható, illetve meghatározható-e a vámérték egyszerűsített módszerek alapján, ha az utólagos transzferár-kiigazítások (mind növelő, mind pedig csökkentő) hatásait el kell ismerni?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

Az első kérdésről

23 Első kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében azt kívánja megtudni, hogy a Vámkódex 28–31. cikkét úgy kell-e értelmezni, hogy azok lehetővé teszik azt, hogy a vámérték alapjául egy megállapodásban rögzített olyan ügyleti érték szolgáljon, amely részben egy eredetileg kiszámlázott és bejelentett összegből, részben pedig az elszámolási időszakot követően elvégzett átalánykiigazításból áll, anélkül, hogy tudni lehetne azt, hogy az elszámolási időszak végén e kiigazítást felfelé vagy lefelé fogják-e elvégezni.

24 Mindenekelőtt emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint a vámérték megállapítására vonatkozó uniós szabályozás méltányos, egységes és semleges rendszer létrehozására irányul, amely kizárja az önkényes és fiktív vámértékek alkalmazását. A vámértéknek tehát tükröznie kell a behozott áru valós gazdasági értékét, ennélfogva figyelembe kell vennie ezen áru minden gazdasági értékkel rendelkező elemét (lásd ebben az értelemben: 2006. november 16-i Compaq Computer International Corporation ítélet, C-306/04, EU:C:2006:716, 30. pont; 2016. június 16-i EURO 2004. Hungary ítélet, C-291/15, EU:C:2016:455, 23. és 26. pont; 2017. március 9-i GE Healthcare ítélet, C-173/15, EU:C:2017:195, 30. pont).

25 A Vámkódex 29. cikke 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 e kódex 32. és 33. cikkének megfelelően elvégzendő kiigazításokra (lásd ebben az értelemben: 2013. december 12-i Christodoulou és társai ítélet, C-116/12, EU:C:2013:825, 38. pont; 2016. június 16-i EURO 2004. Hungary ítélet, C-291/15, EU:C:2016:455, 24. pont).

26 Ezenkívül a Bíróság már rámutatott, hogy a vámértéket a Vámkódex 29. cikkének megfelelően elsősorban az úgynevezett „ügyleti érték” módszere alapján kell meghatározni. Csak akkor lehet az e kódex 30. és 31. cikkében előírt másodlagos módszereket alkalmazni, ha a kivitel céljából történő eladáskor az áruért ténylegesen kifizetett vagy kifizetendő ár nem állapítható meg (lásd többek között: 2013. december 12-i Christodoulou és társai ítélet, C-116/12, EU:C:2013:825, 38., 41., 42. és 44. pont; 2016. június 16-i EURO 2004. Hungary ítélet, C-291/15, EU:C:2016:455, 24. és 27–30. pont).

27 A Bíróság azt is pontosította, hogy noha a vámérték alapját főszabály szerint az árukért ténylegesen kifizetett vagy kifizetendő ár képezi, ez az ár olyan adat, amelyet adott esetben ki kell igazítani, ha az az önkényes vagy fiktív vámérték megállapításának elkerülése érdekében szükséges (lásd ebben az értelemben: 1986. június 12-i Repenning ítélet, 183/85, EU:C:1986:247, 16. pont; 2009. március 19-i Mitsui & Co. Deutschland ítélet, C-256/07, EU:C:2009:167, 24. pont; 2013. december 12-i Christodoulou és társai ítélet, C-116/12, EU:C:2013:825, 39. pont; 2016. június 16-i EURO 2004. Hungary ítélet, C-291/15, EU:C:2016:455, 25. pont).

28 Ugyanis az ügyleti értéknek tükröznie kell az importált áru valós gazdasági értékét, és figyelembe kell vennie ezen áru minden gazdasági értékkel rendelkező elemét (2013. december 12-i Christodoulou és társai ítélet, C-116/12, EU:C:2013:825, 40. pont; 2016. június 16-i EURO 2004. Hungary ítélet, C-291/15, EU:C:2016:455, 26. pont).

29 A Vámkódex 78. cikke lehetővé teszi a vámhatóságoknak, hogy hivatalból vagy a nyilatkozattevő kérelmére módosítsák a vámáru-nyilatkozatot.

30 Azonban emlékeztetni kell arra, hogy azon esetek, amelyekben a Bíróság elismerte az ügyleti érték utólagos kiigazítását, olyan különös esetekre korlátozódnak, amelyek többek között a termék hibás minőségére vagy a szabad forgalomba bocsátását követően felfedezett gyártási hibákra irányulnak.

31 A Bíróság már kimondta, hogy abban az esetben, ha a vásárláskor hibátlan, azonban szabad forgalomba bocsátása előtt megsérült árut kell felbecsülni, a ténylegesen kifizetett vagy kifizetendő árat a sérülés mértékével arányosan csökkenteni kell, mivel az áru kereskedelmi értékének előre nem látható csökkenéséről van szó (2009. március 19-i Mitsui & Co. Deutschland ítélet, C-256/07, EU:C:2009:167, 25. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

32 Hasonlóképpen, a Bíróság elismerte, hogy rejtett hiba megállapítása esetén a ténylegesen kifizetett vagy kifizetendő árat a kereskedelmi érték csökkenésével arányosan lehet leszállítani, ha a hibáról bebizonyosodik, hogy már a szabad forgalomba bocsátást megelőzően is jelen volt, szerződésben kikötött jótállási kötelezettség alapján utólagos visszafizetésre került sor miatta, és ennek

következtében a hiba az áru vámértékének utólagos csökkenéséhez vezethet (2009. március 19-i Mitsui & Co. Deutschland ítélet, C-256/07, EU:C:2009:167, 26. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

33 Végezetül meg kell állapítani, hogy a Vámkódex hatályban lévő változata egyrészt nem ír elő semmiféle kötelezettséget az importáló vállalkozások számára arra vonatkozóan, hogy kérjék az ügyleti érték kiigazítását, amennyiben azt utólag felfelé igazították ki, másrészt pedig nem tartalmaz olyan rendelkezést, amely lehetővé teszi a vámhatóságok számára, hogy bebiztosítsák magukat azon kockázattal szemben, hogy az említett vállalkozások csak lefelé történő kiigazítást kérnek.

34 Ilyen körülmények között meg kell állapítani, hogy a Vámkódex hatályban lévő változata nem teszi lehetővé az ügyleti érték olyan utólagos kiigazításának figyelembevételét, mint amelyről az alapügyben szó van.

35 Az első kérdésre tehát azt a választ kell adni, hogy a Vámkódex 28–31. cikkét úgy kell értelmezni, hogy azok nem teszik lehetővé azt, hogy a vámérték alapjául egy megállapodásban rögzített olyan ügyleti érték szolgáljon, amely részben egy eredetileg kiszámlázott és bejelentett összegből, részben pedig az elszámolási időszakot követően elvégzett átalánykiigazításból áll, anélkül, hogy tudni lehetne azt, hogy az elszámolási időszak végén e kiigazítást felfelé vagy lefelé fogják-e elvégezni.

A második kérdésről

36 Mivel a második kérdést csak arra az esetre tették fel, amennyiben az első kérdésre igenlő választ kell adni, a második kérdést nem szükséges megvizsgálni.

A költségekről

37 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 (első tanács) a következőképpen határozott:

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 28–31. cikkét úgy kell értelmezni, hogy azok nem teszik lehetővé azt, hogy a vámérték alapjául egy megállapodásban rögzített olyan ügyleti érték szolgáljon, amely részben egy eredetileg kiszámlázott és bejelentett összegből, részben pedig az elszámolási időszakot követően elvégzett átalánykiigazításból áll, anélkül, hogy tudni lehetne azt, hogy az elszámolási időszak végén e kiigazítást felfelé vagy lefelé fogják-e elvégezni.

Aláírások