

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság
í t é l e t

Az ügy száma: Kfv.I.35.257/2020/10. szám
A tanács tagjai: . Hajnal Péter a tanács elnöke
Huszárné dr. Oláh Éva előadó bíró
dr. Heinemann Csilla bíró

A felperes: felperes neve

A felperes képviselője: dr. Somos Géza ügyvéd

Az alperes: NAV Fellebbviteli Igazgatósága

Az alperes képviselője: dr. Nagy Elek kamarai jogtanácsos

A per tárgya: adóhatósági határozat bírósági felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: alperes 10. sorszám alatt

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság
1.K.33.903/2019/8. számú ítéletet

Rendelkező rész

A Kúria a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 1.K.33.903/2019/8. számú ítéletét - az indokolás módosításával - hatályában fenntartja.

A peres felek a felülvizsgálati eljárásban felmerült költségeiket maguk viselik.

A felülvizsgálati eljárási illeték az állam terhén marad.

Az ítélet ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

- [1] A felperes, mint importőr a **B.V. Kft.**, mint közvetett vámjogi képviselő útján 2018. november 19. napján kezdeményezett szabad forgalomba bocsátási-vámeljárást a Nemzeti Adó és Vámhivatal Dél-budapesti Adó és Vámigazgatóságánál (a továbbiakban: elsőfokú hatóság) az SJ-T-18012 számú kereskedelmi számlán szereplő frottír törölköző, konyharuha árumegnevezésű áru vonatkozásában. Az elsőfokú vámhatóságnak kétsége merült fel a bejelentett ügyleti érték valóságát illetően, mivel az átszámítva alacsonyabb volt, mint a rendelkezésére álló összehasonló értékek átlagának 50%-a, ezért a bejelentett vámérték további vizsgálata érdekében vámellenőrzést indított. A vámhatóságot a közvetett vámjogi képviselő által benyújtott dokumentumok sem győzték

meg az érték helyességéről, arra is figyelemmel, hogy az alacsony ár mellett az exportőr viselte az Európai Unió kívül felmerült szállítással kapcsolatos költségeket is. A vámhatóság figyelemmel az Unió Vámkódex létrehozásáról szóló 952/2013/EU európai parlamenti és tanácsi rendelet egyes rendelkezéseinek végrehajtására vonatkozó részletes szabályok megállapításáról szóló 2015/2447. végrehajtási rendelet (a továbbiakban: Vhr.) 140. cikk rendelkezéseire az ügyleti értéket elvetette és a vámértéket a Vámkódex 74. cikke szerinti másodlagos módszer a Vámkódex 74. cikk (3) bekezdésében szereplő ún. tartalék-módszer alapján állapította meg. A tartalék-módszer keretében az elsőfokú vámhatóság a hazai adatbázisból nyert tételekből leválogatta a vizsgált termékekkel azonos vámtarifaszámú árukat, az így kiválasztott tételek sorba rendezését követően az átlagérték alkalmazásával határozta meg a vizsgált termékekre alkalmazandó vámértéket.

- [1] Ennek eredményeképpen a felperest 430.300 Ft vám megfizetésére kötelezte, továbbá 1.084.436 Ft általános forgalmi adó különbözetet állapított meg, melynek bevallására a közvetett képviselőt kötelezte.
- [2] A felperes fellebbezése folytán eljáró alperes a 2019. szeptember 17. napján kelt 2234692915 számú határozatával az elsőfokú döntést helybenhagyta. Indokolásában hangsúlyozta, hogy az Európai Unió Bírósága C-291/15. számú döntésével összhangban járt el, mikor az átlagár 50%-ánál alacsonyabb ügyleti értéket elvetette. Álláspontja szerint önmagában a tarifaszámok és az árumegnevezések egyezősége nem elegendő ahhoz, hogy két terméket egymással hasonlónak tekintsen.
- [3] A felperes által benyújtott szakvéleményt nem tartotta alkalmasnak annak bizonyítására, hogy a vámérték megegyezik az ügyleti értékkel. Helytállónak találta azt az elsőfokú vámhatósági álláspontot is, hogy az áruk értékét nem lehetett a Vámkódex 70. cikkének (1) bekezdésével összhangban meghatározni, és a vámértéket a Vámkódex 74. cikke szerinti másodlagos módszer szabályainak alkalmazásával kellett megállapítani. Elemezte, hogy miért vetette el az azonos áruk, a hasonló áruk ügyleti értékén, a levonásos vámérték, a számított értéken alapuló módszereket. A másodlagos vámérték megállapítási módszerek jogszerű kizárását követően a vámérték megállapítására a Vámkódex 74. cikk (3) bekezdése szerinti, tartalék-módszer alkalmazásával kerülhetett sor. Ennek során a vámértékvizsgálat tárgyát képező termékek vámtarifaszámaival megegyező vámtarifaszámú termékek import adatait használta fel a vámérték megállapításához. A Kínából érkezett áruk átlagértékéből határozta meg a vámértéket, így figyelembe vette a nagy mennyiségben érkező, kevésbé jó minőségű, valamint a kisebb mennyiségű, magasabb áru és jobb minőségű termékek értékeit is.
- [4] Az elsőfokú vámhatóság megfelelő, ellenőrizhető módon állapította meg az import árú 1 kilogrammnyi mennyiségére számított egységárát, mivel a kereskedelmi számlán és a vámárnyilatkozatban feltüntetett áruértéket osztotta el a szintén bejelentett nettó egységárral. Az egységár kilogrammra történő átszámítást az indokolta, hogy az ugyanazon vámtarifaszám alá besorolt, de eltérő funkciójú termékek így jobban összehasonlíthatóbbá váltak, így ezáltal objektív módon lehetett megítélni a vámértéket.

A kereseti kérelem és az alperes védekezése

- [5] A felperes keresetében az alperesi döntés megsemmisítését kérte, az ügyleti értéken alapuló vámérték megállapítás elvetését támadta.

- [6] Azzal érvelt, hogy az alperesnek az alapos kétséget megfelelően, bizonyítékokkal alátámasztva kell indokolnia, külön kitérve arra, hogy milyen konkrétan, tételesen felsorolt bizonyítékokra alapozva látja úgy, hogy a felperes által szolgáltatott bizonyítékok nem alkalmasak kételyeinek eloszlatására. Pusztán annak leszögezése, hogy az eljáró vámhatóságnak az ügyleti érték valódiságát illetően alapos kétsége merült fel, nem elegendő a Vámkódex 74. cikk (1) bekezdésének elvetéséhez.
- [7] Az alperes figyelmen kívül hagyta, hogy eltérő típusú vámárúk (ágyneműhuzat, lepedő, illetve párnahuzat) képezték a vámeljárási tárgyat. Ezek valós gazdasági értéke is eltérő, ami félreérthetetlenül kiderül a közigazgatási eljárás anyagát képező kereskedelmi számlákból is, hiszen a számlák az eltérő tulajdonságokkal rendelkező vámárúkra megbontva tartalmazzák azok darabonkénti egységárát. Az elsőfokú vámhatóság ellenőrizhetetlen módon a kérdéses vámárúk darabszámát számította át kilogrammra, amely összevetés logikailag sem állhatja meg a helyét. Hangsúlyozta, hogy az alperes jogszerűen el sem juthatott volna a vámérték megállapításának úgynevezett másodlagos módszereihez.
- [8] A felperes többször kezdeményezett vámkezelést a perbeli vámárúk vonatkozásában, mind a közösség vámhatóságainál, mind pedig az alperesi vámhatóságnál. Sem az uniós vámhatóság, sem az alperes ezekben az esetekben nem kérdőjelezte meg a vámértéket, noha azok azonosak a jelen perbeli vámárúk ügyleti értékével. Érvelését a szakértői véleményben foglaltakra is alapozta és hivatkozott a C-1/18 számú ügyben hozott döntésre, illetve az ahhoz kapcsolódó főtanácsnoki indítvány 39., 42. és 43. pontjára. A főtanácsnoki indítvány alapján nyilvánvalóan alaptalan az alperesnek a szakvéleménnyel szemben felhozott semmitmondó érvelése. Az eljáró vámhatóság nem vetheti el az úgynevezett másodlagos módszerek közül a hasonló áruk ügyleti értékére vonatkozó adatokat azon az alapon, hogy adatbázisában nem talált a Vhr. 1. cikk (14) bekezdése szerinti hasonló árut, amint arra a főtanácsnoki indítvány rámutatott: számtalan egyéb lehetséges is van arra nézve, hogy hasonló árukra vonatkozó információk alapján állapítsa meg a vámértéket.
- [9] Az alperes a védiratában a kereset elutasítását és a felperes perköltségben marasztalását kérte. Álláspontja szerint az ügyleti érték elvetéséhez az ügyleti érték értékelésén túlmenően más bizonyítás lefolytatására nem volt szükség, arra is figyelemmel, hogy maga a felperes olyan bizonyítékot, amely a kétség eloszlatására alkalmas lett volna, nem bocsátott a vámhatóság rendelkezésére. Arra is utalt, hogy a vámhatóság nem vehette figyelembe a felperes korábbi vámkezeléseit, importadatait a vámérték megállapítása során. Az EUB C-173/15 számú ítéletében is rögzítette, hogy az állandó ítélkezési gyakorlat értelmében a vámérték megállapítására vonatkozó uniós szabályozás méltányos, egységes és semleges rendszer létrehozására irányul, amely kizárja az önkényes és fiktív vámértékek alkalmazását. A vámértéknek tükröznie kell a behozott áru valós gazdasági értékét. Ezen uniós cél megvalósulását ellehetetlenítené és magát a vámérték vizsgálatát üresítené ki, ha a vámhatóság a vizsgált gazdálkodó hasonlóan irreálisan alacsony vámértéken bejelentett egyéb import vámkezeléseit venné összehasonlítási alapul. Másrészt a vámhatóságnak a vámadatbázis adatai alapján kell az áruk azonosságát megállapítania és nem a piacokon, vásárokon értékesített áruk tulajdonságai alapján.
- [10] Fenntartotta a szakértői véleménynel kapcsolatban a határozatában kifejtett álláspontját. A szakvélemény nem hiteles adatokat használt fel, míg a vámhatóság a saját adatbázisából állapította meg, hogy más gazdálkodók milyen értéken vámkezelték azonos vámtarifaszámú terméket. A szakértőnek mindössze a piaci ár állt rendelkezésére, de arról nem volt információja, hogy az áru milyen módon, milyen vámértékkel és mikor került be az EU piacára.

Az elsőfokú ítélet

- [11] Az elsőfokú bíróság a felperes keresetét alaposnak találta.
- [12] Álláspontja szerint az áru bejelentett ügyleti értékét a Vhr. 140. cikkében foglaltak alapján nem jogszerűen vetette el az alperes. Hangsúlyozta, hogy az alapos kétséget kizárólag arra alapította, hogy a bejelentett vámérték „az összehasonlítható importált áruk statisztikai átlagértékéhez képest” rendkívül alacsony volt. Arra vonatkozóan azonban, hogy ezen átlagár mit takar és azt, hogy az alperes ezt milyen módon számolta ki, sem az elsőfokú, sem a másodfokú határozat nem tartalmaz információt. Az alkalmazott kisegítő módszer ugyan általánosságban leírásra került, de a felhasznált adatok bemutatása elmaradt, így az sem megállapítható, hogy hány adatból dolgozott az alperes, illetve az áruk jellemzői sem kerültek részletezésre. Idézte az EUB C-291/15.számú ügyben hozott döntést, mely kifejtette, hogy ha a vámhatóság a bejelentett ügyleti értéket a hasonló áruk importja során alkalmazott beszerzési árak statisztikai átlagára hivatkozással találta irreálisan alacsonynak, akkor a hasonló áruk ügyleti értéke alapján határozhatja meg a vámértéket, ami azonban nem ezek átlagát jelenti, hanem a Vhr. 141. cikk (3) bekezdése alapján a legalacsonyabb ügyleti értéket. Az EUB ítéletéből és a józan észből az következik, hogy csak akkor van lehetősége a vámhatóságnak a bejelentett ügyleti érték elvetésére arra való hivatkozással, hogy az jelentősen elmarad más áruk átlagos árától, ha az összehasonlítás alapját képező áruk hasonlóak.
- [13] Álláspontja szerint a felperes alappal hivatkozott arra az alapvető ellentmondásra, hogy az alperes olyan áruk átlagárára hivatkozással kérdőjelezte meg az ügyleti értéket, amelyek kapcsán utóbb nem tudta megállapítani a jelen per tárgyát képező áruhoz való hasonlóságukat. Rámutatott arra, hogy éppen az alperes által alkalmazott módszerrel kapcsolatban merül fel, hogy egyrészt alkalmas a Vhr. 141. § (3) bekezdésében foglalt szabály kijátszására, másrészt önkényes, fiktív és nem a valós gazdasági értéket tükrözi, mivel anélkül alkalmazta az azonos vámtarifaszám alá tartozó termékek átlagárát, hogy az eljárás során elmulasztotta beszerezni arra vonatkozó adatokat, hogy az áru kategóriáján belül az átlagos minőségi kategóriába tartozik, holott az alperes maga is leszögezte, hogy az összehasonlítás alapjául szolgáló áruk fizikai tulajdonságaiban, minőségében esetlegesen hírnevében megjelenő eltérések jelentős mértékben befolyásolják az áruk értéke közötti különbséget.
- [14] A fentiek szerinti indokolásbeli hiányosságok, logikai ellentmondások folytán a határozat érdemi felülvizsgálatára nem kerülhetett sor, ezért azt a bíróság a Kp. 92. § (1) bekezdés b) pontja alapján megsemmisítette és az elsőfokú hatóságot új eljárás lefolytatására kötelezte. Az új eljárás során az elsőfokú hatóságnak azt kell megállapítania, hogy rendelkezik-e megfelelő információval ahhoz, hogy megállapítsa az áru más árukhoz való hasonlóságát, amennyiben igen, akkor az áru ügyleti értékét elvetheti ezen hasonló áruk átlagárára hivatkozással, ekkor azonban az átlagár számítás alapját képező árukat alapvetően hasonlóknak kell tekintenie. Ebből következően azok közül a legalacsonyabb figyelembe vehető ügyleti érték alapját kell a jelen per tárgyát képező áru vámértékét megállapítania. Hangsúlyozta, hogy az alperest terheli a tényállás tisztázási kötelezettség, a megfelelő információ hiányára e körben nem hivatkozhat, amennyiben nem tudja igazolni a két áru közti mennyiségi, minőségi különbséget, akkor a legalacsonyabb ügyleti értéket nem vetheti el. Amennyiben a vámhatóság úgy értékeli, hogy nincs elegendő információja ahhoz, hogy hasonló árukat találjon akkor viszont az ügyleti értéket nem vetheti el más áruk átlagos vámértékére való hivatkozással.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

- [15] A jogerős ítélet ellen az alperes terjesztett elő felülvizsgálat kérelmet a jogerős ítélet hatályon kívül helyezése, az elsőfokú bíróság új eljárás lefolytatására történő utasítása érdekében. Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság az irányadó jogszabályok téves értelmezésével jogszabálysértő megállapításra jutott.
- [16] Kiemelte, hogy a Vámkódex 70. cikk (1) bekezdése alapján az áru vámértékének elsődleges alapja az ügyleti érték, azaz az áruért az unió vámterületére irányuló kivitel céljából történő eladáskor ténylegesen kifizetett vagy kifizetendő, szükség esetén kiigazított ár. A Vhr. 140. cikk (1) bekezdése felhatalmazza a vámhatóságot, ha alapos kétségük van, hogy a bejelentett ügyleti érték tekintetében további információkat kérjenek a nyilatkozat tevőtől. Ha kétségeket nem sikerül eloszlatni, úgy a vámhatóságok határozhatnak úgy, hogy az áru értékét nem lehet a Vámkódex 70. cikkének (1) bekezdésével összhangban meghatározni. Ebben az esetben a vámérték Vámkódex 74. cikke szerinti sorrend betartásával kerül meghatározására.
- [17] Megítélése szerint az ítélet tévesen értelmezte úgy az alperes eljárását és a Vhr. 140. cikkében foglaltak alkalmazását, hogy az alperes kétség fennállását kizárólag arra alapította, hogy bejelentett vámérték az összehasonlítható importált áruk statisztikai átlagértékéhez képest rendkívül alacsony és nem tartalmaz arra vonatkozóan információt, hogy mit takar ez az átlagár és milyen módon történt annak kiszámolása. Ezzel szemben az első és másodfokú határozatok egyértelműen rögzítik, hogy az Európai Unió tagállamaiban lefolytatott vámeljárássok alapján az azonos vámtarifaszámú termékek vám elé állításakor jellemző átlagérték alapján számított vámértéktől tért el több mint 50%-kal a bejelentett érték, amely alapján szükséges volt a vámellenőrzés elrendelése. Az alperesi védírat is kitért arra, hogy a vámhatóságoknak a rendelkezésére állnak a bizottság által üzemeltetett AFIS rendszerben található az OLAF és a Joint Research Centre által üzemeltetett AREP AMT modulban feltüntetett, az EU 28 tagállama import forgalmának egyesített adatai alapján képzett tisztességes piaci árak. Az ítélet a 7. pontjában utal az AFIS rendszerben található tisztességes piaci árra, ennek ellenére az indokolás további részeiben már csak a hasonló áruk vámérték megállapítási módszerére vonatkozó szabályok felperesre kedvező elemének kiemelésével, annak vámhatósági kétségre vonatkozó alkalmazhatóságát fejtette ki. Az alperes a bejelentett értékkel kapcsolatos kételyét az AFIS rendszerben rendelkezésre álló tisztességes piaci ártól való eltérésre alapozta, ebben a tekintetben tehát az ítéleti megállapítás jogszabálysértő, téves tényálláson alapul.
- [18] Arra is utalt, hogy az alapos kétség közlése után mindig az ügyfél bizonyításának kell következtetnie, márpedig, ha az ügyfél nem tud valamilyen egészen különleges természeti, gazdasági körülményt bizonyítani, ami a többi azonos vámtarifaszámú szintén kínai áru vámértékének 50%-tól való jelentős eltérést bizonyította volna, akkor a vámhatóság jogszerűen veti el a bejelentett ügyleti értéket.
- [19] Iratellenes az a bírósági megállapítás is, hogy az alperesi határozat ne tartalmazta volna mit takar az átlagár, melyhez képest alacsonynak találta a bejelentett ügyleti értéket.
- [20] Az elsőfokú bíróság tévesen értelmezte a C-291/15. számú ítéletében foglaltakat is a vámhatósági kétely megalapozottsága tekintetében. Az elsőfokú bíróság nem vette figyelembe azt a tényt, hogy a vámhatósági kétely közléséhez elegendő az azonos vámtarifaszámú vámáruk EU statisztikai átlagértékéhez viszonyítani a bejelentett vámértéket, hiszen erre nem vonatkoznak azok a kötött szabályok, amelyek csak a vámérték későbbi megállapítására vonatkoznak. A vámtarifaszámra kialakított átlagérték és a vizsgált ügyleti érték viszonya egyszerű összehasonlítással meghatározható, az árut illető mélyebb ismeretek nem szükségesek hozzá. Az ügyleti érték elvetésére irányuló vámhatósági döntés alapjául szolgáló kételyek az áru jellemzőktől függetlenek.

Az ügyleti érték elvetése megelőzi a vámérték megállapítási módszerek alkalmazását, így annak kapcsán az áruhasznosság vizsgálatára nem kerül sor. Ebből következően nem helytálló az az ítéleti megállapítás sem, hogy az alperes olyan áruk átlagára alapján közölte kétségét az ügyleti érték helytállóságával kapcsolatban, melyek kapcsán utóbb nem tudta megállapítani a per tárgyát képező áruhoz való hasonlóságukat. Az alperes lehetőséget biztosított a felperesnek, hogy bizonyítsa az irreálisan alacsony bejelentett érték valóságát, azonban sem a közigazgatási eljárásban, sem a peres eljárásban ennek nem tett eleget.

[21] Kifogásolta, hogy a bíróság nem tett eleget a Pp. 346. § (4) bekezdésében előírt teljesség elvének sem, miután indoklásában nem tért ki a keresetnek az EUB C-1/18.számú ügy főtanácsnoki indítványával kapcsolatos hivatkozására, illetve az azzal kapcsolatban a védiratban kifejtett alperesi érvelésre sem. Kiemelte, hogy a főtanácsnoki indítvány és az ítélet is a vámhatóság jogértelmezését támasztja alá, mivel azt rögzítette, hogy az összehasonlításhoz szükség van a termék minden jellemzőivel kapcsolatos pontos információra.

[22]Érelmezte a bizonyítási teherre vonatkozó eljárási szabályok megsértését is. Ha az elsőfokú bíróság szerint szükséges lett volna az adatok további részletezése, fel kellett volna hívni az alperest ezeknek az adatoknak a bemutatására. A bíróság jogszerű eljárása tehát az lett volna, hogy a per tárgyalásán esetleg külön végzésben tájékoztatja az alperest, hogy a Pp. 4. § (2) bekezdése alapján csatolja be a vámhatósági kétely igazolására, illetve a vámérték megállapítása kapcsán a bíróság által hiányolt adatokat.

[23] A felperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában való fenntartását indítványozta.

A Kúria döntése és jogi indokai

[24] Az alperes felülvizsgálati kérelme az alapos kétség fennállása körében alapos, míg egyebekben alaptalan.

[25] A Kúria a Kp. 115.§ (2) bekezdése folytán alkalmazandó Kp. 108.§ (1) bekezdésének, továbbá a Kp. 120.§ (5) bekezdésének megfelelően a jogerős ítéletet csak a felülvizsgálati kérelem és a csatlakozó felülvizsgálati kérelem keretei között, a rendelkezésre állt iratok és bizonyítékok alapján vizsgálhatta felül.

[26] A felülvizsgálati kérelem alapján a Kúriának a jogerős ítélet megalapozottságát abból a szempontból kellett vizsgálnia, hogy az ügyleti érték, mint vámérték elvetéséhez szükséges alapos kétséget a vámhatóság bizonyította-e.

[27] Főszabály szerint az áruk vámértékét a Vámkódex 70. cikkének megfelelően az ügyleti értéken alapuló módszerrel kell meghatározni. A Vhr. 140. cikk (1) és (2) bekezdése akkor ad lehetőséget az ügyleti érték elutasítására, ha a vámhatóságnak alapos kétsége van arra vonatkozóan, hogy a bejelentett ügyleti érték a Vámkódex 70. cikkének (1) bekezdése szerinti kifizetett vagy kifizetendő teljes összeget magában foglalja, és a nyilatkozattevőtől kért további információkat nem sikerül eloszlatni ezt a kétséget.

[28] Az „alapos kétség” fogalmát, annak tartalmi mibenlétét a Vhr. nem határozza meg, bekövetkezését esetről-esetre a vámhatóságnak kell feltárnia és megfelelően alátámasztania. Meghatározása azonban nem jelent kétség kívüli bizonyítási kötelezettséget, elegendő annak valószínűsítése, hogy

az ügyleti érték bizonyos körülmények fennállása miatt nem elfogadható. Azt, hogy ehhez milyen módszert kell alkalmazni, sem a Vámkódex, sem a Vhr. nem írja elő. Alperes a C-291/15 számú döntésre figyelemmel azt a módszert alkalmazta, hogy a bejelentett ügyleti érték több, mint 50 %-kal alacsonyabb az általa adatbázisként alkalmazott AREP AMT adatnál. Ezzel megfelelően valószínűsítette az alapos kétséget, a vámadatbázisban szereplő összehasonlítható importált áruk statisztikai átlagértékét figyelembe véve ésszerűen helyezkedett az álláspontra, hogy az ügyleti érték nem alkalmas a vámérték megállapítására. Az alperest ebben a körben további bizonyítás nem terhelte, az elsőfokú bíróság tévedett mikor nem fogadta el jogszerűnek alperes eljárást e tekintetben.

- [29] Az elsőfokú bíróság ítélete ellentmondásos a tekintetben, hogy az alapos kétség fennállásának hiányát megállapító döntése ellenére érdemben megállapításokat tett a tartalék módszer alkalmazhatósága körében. Kifogásolta, hogy a felhasznált adatok bemutatásával az alperes adós maradt, nem derül ki a határozatból, hogy mennyi adatot használt fel, illetve az áruk jellemzőit sem ismertette az alperes. Ugyanakkor összegző értékelése szerint az alperesi határozat indokolásának hiányosságai és logikai ellentmondásossága folytán azt érdemi felülbírálatra azt alkalmatlannak találta.
- [30] A Kúria megítélése szerint nem igazán dönthető el, hogy vizsgálódása az alapos kétséget megalapozó adatok körében maradt vagy érdemben is foglalkozott a másodlagos módszerek és ezen belül a tartalékmódszer alkalmazásának jogszerűségével. Emiatt a hiányosság és az alapos kétség körében kifejtett téves álláspont miatt az elsőfokú bíróság döntését hatályon kívül kellett volna helyezni és az elsőfokú bíróságot új eljárás lefolytatására utasítani.
- [31] Ugyanakkor a Kúria már állást foglalt azonos tényálláson alapuló, de más szállítmányokat érintő ügyekben, ahol az alapos kétség fennállását igazoltnak találta, azonban a vámérték megállapítása kapcsán alkalmazandó módszer vonatkozásában jogszerűtlennek ítélte azt. (Kfv. I. 35.339/2020/6., Kfv. I.35.414/2020/6.) Az ebben a döntésekben az alkalmazott módszer kapcsán kifejtett álláspontját a Kúria maradéktalanul fenntartja.
- [32] Az ügyleti érték, mint vámérték elvetésére figyelemmel a Vámkódex 74. cikk (2) bekezdésében megszabott másodlagos módszerek figyelembe vételével, az ott meghatározott sorrendiség alapján kellett a vámérték kimunkálását elvégezni. A Vámkódex 74. cikk (3) bekezdésében írt módszerre való áttérés pedig csak akkor engedélyezett, ha a (2) bekezdésben említett valamennyi módszer kizárásra került. Abban a kérdésben, hogy az alapos kétség igazolásának perbeli módját követően a tartalék módszer szabadon alkalmazható-e, tévedett az elsőfokú bíróság. Az alperes által irányadónak tekintett C-291/15. számú ítélet tényállása szerint az alapos kétséget ugyan szintén az importált áruk nettó kilogrammra vetített vámértékének a rendelkezésre álló összehasonlítható áruk statisztikai átlagértékéhez képest rendkívül alacsony számla ára alapozta meg, de ezt követően a vámértéket a „hasonló áruk ügyleti értéke” alapján, és nem a jelen perben alkalmazott tartalék módszerrel határozták meg.
- [33] A perbeli esetben alperes elvetette a vámérték másodlagos meghatározásának módszerei közül a hasonló (közel azonos) áruk ügyleti érték alkalmazhatóságát. Ezzel azonban a Kúria véleménye szerint feloldhatatlan logikai ellentmondásba került. Az alapos kétség megfogalmazásakor az alperes ugyanis abból a tényből indult ki, hogy az adatbázisban szereplő összehasonlítható áruk átlagértéke 50%-ot elérő mértékben tért el egymástól. Ha a kétség fennállását az alperes a hasonló áruk átlagértékének eltérő voltára alapozta, akkor szükségszerűen kell, hogy legyen olyan áru mely a hasonlósági módszer alkalmazását lehetővé teszi. Nem lehet jogszerű az az alperesi határozat mely

a kétség megfogalmazásakor erre helyezi a hangsúlyt, majd a módszer alkalmazásának kiválasztásakor tagadja a hasonlóság fennállását és elveti ezen módszer használatát. Nem fogadható el az az alperesi védekezés, hogy a vámadatbázisban szereplő adatok hiányosságai okán nem lehetett az áruk hasonlóságát megállapítani. A Vámkódex és a Vhr. alkalmazásához szükséges adatbázis vezetésének hiányosságai nem eshetnek a felperes terhére, hiszen annak a nyilvántartásnak a megteremtése, amely ezen módszer alkalmazását segíti elő nem a felperes feladatkörébe tartozik.

- [34] Helytállóan hivatkozott a felperes a hasonlóság megítélése körében a C-1/18. számú döntésére, melynek 27. pontja szerint a „hasonló áruk fogalmának tág meghatározására figyelemmel, amely - amint arra a főtanácsnok az indítványának 40. pontjában rámutatott - az áruknak a példálózó jelleggel említett számos tényező alapján történő részletes értékelésére utal, meg kell állapítani, hogy e fogalom - a gyógyszereket, így a szóban forgó gyógyszerek is beleértve - az áruk minden típusára alkalmazandó. A hasonló áruk azonosítása érdekében ezért a hatáskörrel rendelkező nemzeti adóhatóságnak a rendelkezésére álló valamennyi adatot fel kell tudnia használni ahhoz, hogy a vámértéket a legpontosabb és a valósághoz leginkább közelítő módon állapítsa meg.” [27.pont] Az EUB ítéleti megállapítás a Vhr. 1. cikk 14. pontja szerinti „hasonló áruk”-ra adott definíció ismeretében is alkalmazható. A felperes által csatolt előzetes szakértői bizonyítás és a felperes által korábban, azonos árukra vonatkozó vámkezelései is valószínűsítik a hasonló áruk szabályának alkalmazhatóságát.
- [35] A Kúria fenti álláspontja miatt az alperesnek a felülvizsgálati kérelmében a bizonyítási teher kiosztása és az ítélet teljessége elvének sérelmével kapcsolatban kifejtett érvelésével érdemben nem foglalkozott.
- [36] A fentiekre figyelemmel a Kúria a Kp.121.§ (2) bekezdés alapján a jogerős ítéletet az indokolás módosításával hatályában fenntartotta. Az új eljárásban az elsőfokú hatóságnak a Vámkódex 74. cikk (2) bekezdése szerinti módszerek alkalmazásával kapcsolatban kell bizonyítást lefolytatnia, akként, hogy a behozott áruk összehasonlíthatósága érdekében azok fizikai tulajdonságaira vonatkozóan kell információkat beszereznie, majd ezeket összevetnie adatbázisában szereplőkkel, illetve, ha ez sem vezetne eredményre, úgy a szakértői bizonyítás bevezetését kell kezdeményeznie.

A döntés elvi tartalma

- [37] *Az alapos kétség meghatározása nem jelent kétség kívüli bizonyítási kötelezettséget, elegendő annak valószínűsítése, hogy az ügyleti érték bizonyos körülmények fennállása miatt nem elfogadható.*
- [38] *Amennyiben az ügyleti érték szerinti vámértéket a hasonló áruk átlagértékére tekintettel veti el a vámadatbázis, akkor alapos indokolás nélkül nem vetheti el vámérték meghatározásánál a hasonló áruk ügyleti értékét, mint másodlagos módszert.*

Záró rész

- [39] A Kúria úgy ítélte meg, hogy döntésével mindkét fél pernyertes és pervesztes, erre figyelemmel a Pp. 83. § (2) bekezdése alapján a felek felmerült költségeiket maguk viselik.
- [40] A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illeték az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 5.§ (1) bekezdés c) pontja alapján az alperest megillető személyes

illetékmentességre figyelemmel a Kp. 35.§ (1) bekezdés folytán alkalmazandó Pp. 102.§ (6) bekezdésének megfelelően az állam terhén marad.

[41] A Kúria a felperes kérelme alapján a felülvizsgálati kérelmet tárgyaláson bírálta el.

Budapest, 2020. november 12.

dr. Hajnal Péter sk. a tanács elnöke, Huszárné dr. Oláh Éva sk. előadó bíró, dr. Heinemann Csilla sk. bíró