



Συλλογή της Νομολογίας

ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΑ
PAOLO MENGOLZI
της 15ης Οκτωβρίου 2015¹

Υπόθεση C-430/14

Valsts ieņēmumu dienests

κατά

Artūrs Stretinskis

[αίτηση του Augstākā tiesa (Λεττονία)]

για την έκδοση προδικαστικής απόφασης]

«Προδικαστική παραπομπή — Τελωνειακή ένωση — Δασμολογητέα αξία — Έννοια συνδεόμενων προσώπων για τον καθορισμό της δασμολογητέας αξίας — Οικογενειακή ή συγγενική σχέση μεταξύ του αγοραστή, φυσικού προσώπου, και του διευθυντικού στελέχους της εταιρίας που πώλησε τα εμπορεύματα»

I – Εισαγωγή

1. Μπορεί να τίθεται υπό αμφισβήτηση η χρήση της μεθόδου της συναλλακτικής αξίας για τον καθορισμό της δασμολογητέας αξίας των εισαγόμενων εμπορευμάτων λόγω του γεγονότος ότι ο διευθυντής των εταιριών που πώλησαν τα εν λόγω εμπορεύματα τυχάνει να είναι αδερφός του αγοραστή, ο οποίος επιθυμεί να τα θέσει σε ελεύθερη κυκλοφορία στο έδαφος της Ευρωπαϊκής Ένωσης; Αυτό είναι το ζήτημα της υπό κρίση αιτήσεως προδικαστικής απόφασης.

2. Ο A. Stretinskis εισήγαγε στη Λεττονία, μεταξύ 2008 και 2010, μεταχειρισμένα είδη ενδύσεως από δύο αμερικανικές εταιρίες προκειμένου να τεθούν σε ελεύθερη κυκλοφορία στο έδαφος της Ένωσης. Από τα λογιστικά έγγραφα που συνέταξε ο A. Stretinskis προκύπτει ότι η δασμολογητέα αξία των επίμαχων εμπορευμάτων υπολογίστηκε με τη μέθοδο της συναλλακτικής αξίας.

3. Η μέθοδος αυτή είναι η μέθοδος που κατ' αρχήν εφαρμόζεται για τον καθορισμό της δασμολογητέας αξίας των εισαγόμενων εμπορευμάτων στο πλαίσιο της εφαρμογής του κοινού δασμολογίου. Το άρθρο 29, παράγραφος 1, στοιχείο δ', του κανονισμού (ΕΟΚ) 2913/92 του Συμβουλίου, της 12ης Οκτωβρίου 1992, περί θεσπίσεως κοινοτικού τελωνειακού κώδικα² (στο εξής: τελωνειακός κώδικας), ορίζει τη συναλλακτική αξία ως την «πράγματι πληρωθείσα ή πληρωτέα για τα εμπορεύματα τιμή, όταν πωλούνται προς εξαγωγή με προορισμό το τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας, ενδεχομένως κατόπιν προσαρμογής που πραγματοποιείται σύμφωνα με τα άρθρα 32 και 33, εφόσον [...] ο αγοραστής και ο πωλητής δεν συνδέονται μεταξύ τους, ή εάν συνδέονται, η συναλλακτική αξία είναι αποδεκτή για δασμολογικούς σκοπούς δυνάμει της παραγράφου 2».

¹ — Γλώσσα του πρωτοτύπου: η γαλλική.

² — ΕΕ L 302, σ. 1.

4. Κατόπιν ελέγχου, η Valsts ieņēmumu dienests (λεττονική φορολογική αρχή, στο εξής: φορολογική αρχή) εκτίμησε ότι τα υποβληθέντα έγγραφα δεν αντικατόπτριζαν την πραγματική δασμολογητέα αξία των εμπορευμάτων. Οι αμφιβολίες της βασίζονται στο γεγονός ότι ο διευθυντής των δύο αμερικανικών εταιριών είναι αδερφός του αγοραστή. Συναφώς, το άρθρο 143, παράγραφος 1, στοιχείο η', του κανονισμού (ΕΟΚ) 2454/93 της Επιτροπής, της 2ας Ιουλίου 1993, για τον καθορισμό ορισμένων διατάξεων εφαρμογής του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 2913/92³, ορίζει:

«Για την εφαρμογή του άρθρου 29 [του τελωνειακού κώδικα], πρόσωπα θεωρούνται ως συνδεόμενα μεταξύ τους μόνο αν:

[...]

η) είναι μέλη της ίδιας οικογένειας. Πρόσωπα θεωρούνται ως μέλη της ίδιας οικογένειας μόνον αν συνδέονται μεταξύ τους με μία από τις σχέσεις που αναφέρονται στη συνέχεια:

— [...] αδελφοί ή αδελφές (αμφιθαλείς ή ετεροθαλείς),

[...].»

5. Με απόφαση της 22ας Ιουλίου 2010, η φορολογική αρχή καθόρισε εκ νέου τη δασμολογητέα αξία των εμπορευμάτων βάσει του άρθρου 31 του τελωνειακού κώδικα και στη συνέχεια απέστειλε διορθωτική πράξη επιβολής φόρου σχετικά με τους εισαγωγικούς δασμούς και τον φόρο προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) πλέον τόκων υπερημερίας και προστίμου. Η εν λόγω φορολογική αρχή αιτιολόγησε την απόφασή της αναφέροντας ότι ο αδερφός του προσφεύγοντος και αναιρεσίβλητου στην υπόθεση της κύριας δίκης είχε συμμετάσχει στην οικονομική συναλλαγή καλύπτοντας τα έξοδα μεταφοράς, με αποτέλεσμα η δηλωθείσα αξία των εμπορευμάτων να είναι αισθητά κατώτερη από την αξία αντίστοιχων εμπορευμάτων διακινούμενων μεταξύ δύο μη συνδεόμενων προσώπων.

6. Ο A. Stretinskis άσκησε κατ' αρχάς αίτηση θεραπείας ενώπιον της γενικής διευθύντριας της φορολογικής αρχής, η οποία απορρίφθηκε. Στη συνέχεια άσκησε ενώπιον του πρωτοβάθμιου δικαστηρίου προσφυγή με αίτημα την ακύρωση της αποφάσεως της φορολογικής αρχής, προσφυγή η οποία επίσης απορρίφθηκε. Έπειτα άσκησε έφεση κατά της αποφάσεως αυτής. Το εφετείο έκρινε ότι οι αμφιβολίες της φορολογικής αρχής δεν ήταν επαρκώς θεμελιωμένες και ότι τα δύο αδέρφια δεν μπορούσαν, υπό περιστάσεις όπως αυτές της υποθέσεως της κύριας δίκης, να θεωρούνται ως «συνδεόμενα πρόσωπα» κατά την έννοια του άρθρου 143, παράγραφος 1, στοιχείο η', του κανονισμού 2454/93, λόγω ιδίως του γεγονότος ότι η φορολογική αρχή δεν είχε αποδείξει ότι ο αδερφός του A. Stretinskis ήταν ιδιοκτήτης των δύο εταιριών από τις οποίες αγοράστηκαν τα εμπορεύματα.

7. Υπό αυτές τις συνθήκες η φορολογική αρχή άσκησε αναίρεση ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου. Αντιμέτωπο με δυσχέρεια ερμηνείας του δικαίου της Ένωσης, το Augstākā Tiesa (Ανώτατο Δικαστήριο) αποφάσισε να αναστείλει την ενώπιόν του διαδικασία και, με απόφαση η οποία περιήλθε στη Γραμματεία του Δικαστηρίου στις 22 Σεπτεμβρίου 2014, να υποβάλει στο Δικαστήριο, δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, τα ακόλουθα δύο προδικαστικά ερωτήματα:

«1) Έχει το άρθρο 143, παράγραφος 1, στοιχείο η', του κανονισμού [2454/93] την έννοια ότι αφορά όχι μόνον περιπτώσεις στις οποίες τα μέρη της συναλλαγής είναι αποκλειστικά φυσικά πρόσωπα, αλλά και περιπτώσεις στις οποίες υφίσταται οικογενειακή ή συγγενική σχέση μεταξύ διευθυντικού στελέχους ενός μέρους (νομικού προσώπου) και του άλλου μέρους της συναλλαγής (φυσικού προσώπου) ή διευθυντικού στελέχους του άλλου μέρους της συναλλαγής (εάν είναι νομικό πρόσωπο);

3 — ΕΕ L 253, σ. 1.

2) Σε περίπτωση καταφατικής απαντήσεως, οφείλει το επιλαμβανόμενο της υποθέσεως δικαστήριο να διενεργεί ενδελεχή έλεγχο των περιστάσεων της υποθέσεως όσον αφορά την πραγματική επιρροή την οποία ασκεί το εν λόγω φυσικό πρόσωπο επί του νομικού προσώπου;»

8. Επί των ερωτημάτων αυτών υπέβαλαν γραπτές παρατηρήσεις η Λεττονική Κυβέρνηση και η Ευρωπαϊκή Επιτροπή.

II – Νομική ανάλυση

9. Με τα δύο αυτά προδικαστικά ερωτήματα, τα οποία πρέπει να εξεταστούν από κοινού, το αιτούν δικαστήριο ζητεί, κατ' ουσίαν, να διευκρινιστεί το περίγραμμα της έννοιας των «συνδεδεμένων προσώπων» κατά την τελωνειακή νομοθεσία της Ένωσης.

10. Ο τελωνειακός κώδικας και ο κανονισμός 2454/93 δεν παραπέμπουν στο δίκαιο των κρατών μελών για τον ορισμό της έννοιας αυτής. Ως εκ τούτου, και κατά πάγια νομολογία του Δικαστηρίου, από την ανάγκη της ενιαίας εφαρμογής τόσο του δικαίου της Ένωσης όσο και της αρχής της ίσης μεταχειρίσεως προκύπτει ότι διάταξη του δικαίου της Ένωσης η οποία δεν παραπέμπει ρητώς στο δίκαιο των κρατών μελών για τον προσδιορισμό της έννοιας και του περιεχομένου της πρέπει κανονικά να ερμηνεύεται, σε όλη την Ένωση, αυτοτελώς και ενιαίως, με βάση το πλαίσιο στο οποίο εντάσσεται η διάταξη και τον σκοπό που επιδιώκει η σχετική κανονιστική ρύθμιση⁴.

11. Πάντως, από επίσης πάγια νομολογία του Δικαστηρίου προκύπτει ότι «σκοπός των κανονιστικών ρυθμίσεων της Ένωσης σχετικά με την τελωνειακή εκτίμηση είναι η διαμόρφωση ενός δίκαιου, ομοιόμορφου και ουδέτερου συστήματος, το οποίο να αποκλείει τη χρησιμοποίηση αυθαίρετων ή πλασματικών δασμολογικών αξιών»⁵.

12. Σχετικά με το πλαίσιο εντός του οποίου εντάσσεται η εν προκειμένω επίμαχη διάταξη του άρθρου 143, παράγραφος 1, στοιχείο η', του κανονισμού 2454/93, επισημαίνεται ότι το εν λόγω άρθρο αποτελεί εκτελεστική διάταξη του άρθρου 29 του τελωνειακού κώδικα, και ότι συνεπώς είναι αναγκαία μια σύντομη υπενθύμιση του θεσπισθέντος από τον τελωνειακό κώδικα συστήματος για τον καθορισμό της δασμολογητέας αξίας των εισαγομένων εμπορευμάτων.

13. Το άρθρο 29 του τελωνειακού κώδικα καθιερώνει την αρχή κατά την οποία η δασμολογητέα αξία των εμπορευμάτων είναι η συναλλακτική τους αξία, δηλαδή η πράγματι πληρωθείσα ή πληρωτέα τιμή. Το σύστημα στηρίζεται στην εμπιστοσύνη που διέπει ως βασική αρχή τις σχέσεις με τις επιχειρήσεις, βάσει της οποίας τεκμαίρεται ότι η συναλλακτική αξία αντικατοπτρίζει την πραγματική οικονομική αξία των εμπορευμάτων. Δίδεται, συνεπώς, σαφώς προτεραιότητα στη συναλλακτική αξία, καθόσον «η μέθοδος αυτή καθορισμού της δασμολογητέας αξίας [θεωρείται] η πλέον πρόσφορη και η συχνότερα χρησιμοποιούμενη»⁶, ενδεχομένως κατόπιν προσαρμογής που προβλέπεται στα άρθρα 32 και 33 του τελωνειακού κώδικα⁷.

4 — Βλ., στο πλαίσιο πλούσιας νομολογίας, απόφαση Χριστοδούλου κ.λπ. (C-116/12, EU:C:2013:825, σκέψη 34 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία). Η εγγύηση ομοιόμορφης εφαρμογής του κώδικα αποτελεί επίσης μέριμνα του νομοθέτη (βλ. έβδομη αιτιολογική σκέψη του τελωνειακού κώδικα), τούτο δε κατά μείζονα λόγο καθόσον η νομοθεσία της Ένωσης στον τομέα αυτό αυτοαποκαλείται «πλήρης» (βλ. πρώτη αιτιολογική σκέψη του κανονισμού 2454/93).

5 — Απόφαση Χριστοδούλου κ.λπ. (C-116/12, EU:C:2013:825, σκέψη 36 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

6 — Όπ.π. (σκέψη 44).

7 — Βλ. άρθρο 29, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα. Βλ., επίσης, απόφαση Mitsui & Co. Deutschland (C-256/07, EU:C:2009:167, σκέψη 24 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία). Η προτεραιότητα που δίδεται στη μέθοδο συναλλακτικής αξίας συνεπάγεται ότι οι άλλες μέθοδοι εκλαμβάνονται ως επικουρικές αυτής: βλ. άρθρα 30, παράγραφος 1 («εφαρμόζονται διαδοχικά [...]»), και 31, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα. Επί της σχέσεως επικουρικότητας, βλ. απόφαση Χριστοδούλου κ.λπ. (C-116/12, EU:C:2013:825, σκέψη 43).

14. Εντούτοις, η εμπιστοσύνη των τελωνειακών αρχών στη συναλλακτική αξία ισχύει μόνο στο μέτρο που ο αγοραστής και ο πωλητής δεν συνδέονται ή, εάν συνδέονται, υπό την προϋπόθεση ότι η εν λόγω αξία είναι αποδεκτή για δασμολογικούς σκοπούς⁸. Συναφώς, ο τελωνειακός κώδικας ορίζει ρητώς ότι «το γεγονός ότι ο αγοραστής και ο πωλητής συνδέονται μεταξύ τους δεν συνιστά αυτό καθαυτό επαρκή αιτία, ώστε να θεωρηθεί η συναλλακτική αξία ως απαράδεκτη»⁹.

15. Το γεγονός ότι ο αγοραστής και ο πωλητής συνδέονται μεταξύ τους αποτελεί στοιχείο, αναγκαίο αλλά όχι επαρκές, εκ του οποίου μπορεί να συναχθεί ότι η αξία των εμπορευμάτων —και συνεπώς η συναλλακτική αξία— ενδέχεται να επηρεάστηκε από την ιδιαίτερη σχέση μεταξύ των δύο οικονομικών φορέων. Πρέπει συνεπώς να εξετάζονται οι περιστάσεις που ανάγονται στην πώληση για να καθοριστεί αν η συναλλακτική αξία των εμπορευμάτων είναι, παρά τη σχέση μεταξύ του αγοραστή και του πωλητή, αποδεκτή¹⁰. Αν οι τελωνειακές αρχές έχουν υπόνοιες περί επηρεασμού της τιμής και ως εκ τούτου εάν υφίσταται αμφιβολία για το αν η συναλλακτική αξία αντικατοπτρίζει την πραγματική οικονομική αξία των εμπορευμάτων, οι εν λόγω αρχές ανακοινώνουν στον διασαφιστή τους λόγους αμφιβολίας τους και του παρέχουν τη δυνατότητα απαντήσεως στην ανακοίνωση αυτή¹¹.

16. Από την περιγραφή του συστήματος που καθιερώνεται από το άρθρο 29 του τελωνειακού κώδικα προκύπτει ότι καθοριστική σημασία έχει η αναγνώριση των καταστάσεων στις οποίες η συναλλακτική αξία των εμπορευμάτων έχει χειραγωγηθεί προκειμένου να μειωθούν οι δασμοί και οι φορολογικές επιβαρύνσεις που πρέπει να καταβάλλονται κατά την εισαγωγή τους στο έδαφος της Ένωσης.

17. Το κείμενο του άρθρου 29, παράγραφος 1, στοιχείο δ', του τελωνειακού κώδικα έχει, όπως προανέφερα, διευκρινιστεί από τον κανονισμό 2454/93, που συνιστά την εκτελεστική τελωνειακή νομοθεσία και, ειδικότερα, από το άρθρο 143, παράγραφος 1, αυτού.

18. Το άρθρο 143, παράγραφος 1, του κανονισμού 2454/93 περιλαμβάνει κατάλογο ο οποίος απαριθμεί εξαντλητικά («πρόσωπα θεωρούνται ως συνδεδεμένα μεταξύ τους *μόνο αν*»¹²) οκτώ περιπτώσεις στις οποίες πρόσωπα θεωρούνται ως συνδεδεμένα μεταξύ τους. Οι περιπτώσεις αυτές μπορούν να ομαδοποιηθούν σε τρεις κατηγορίες. Αφενός, είναι οι περιπτώσεις που αφορούν σχέσεις «οργανικής»¹³ περισσότερο φύσεως μεταξύ του αγοραστή και του πωλητή. Αφετέρου, είναι οι περιπτώσεις που αφορούν σχέσεις «ιεραρχικού» τύπου, δηλαδή σχέσεις εξαρτήσεως¹⁴. Τέλος, είναι η περίπτωση που αφορά τις οικογενειακές σχέσεις¹⁵.

19. Καίτοι ορισμένες περιπτώσεις που απαριθμούνται στο άρθρο 143, παράγραφος 1, του κανονισμού 2454/93 μπορούν κάλλιστα να εφαρμοστούν σε νομικά πρόσωπα, είναι προφανές ότι, όσον αφορά την τελευταία αυτή περίπτωση και εκ πρώτης όψεως, οι οικογενειακές σχέσεις μπορούν να συνδέουν μόνο φυσικά πρόσωπα.

20. Συνεπώς, αν ένα πρόσωπο πωλεί απευθείας εμπορεύματα στον αδελφό του, αυτός ο αγοραστής και αυτός ο πωλητής θεωρούνται ως πρόσωπα συνδεδεμένα μεταξύ τους κατά την έννοια του άρθρου 143, παράγραφος 1, στοιχείο η', του κανονισμού 2454/93.

8 — Άρθρο 29, παράγραφος 1, στοιχείο δ', του τελωνειακού κώδικα.

9 — Άρθρο 29, παράγραφος 2, στοιχείο α', του τελωνειακού κώδικα.

10 — Άρθρο 29, παράγραφος 2, στοιχείο α', του τελωνειακού κώδικα.

11 — Όπ.π.

12 — Η υπογράμμιση δική μου.

13 — Πρόκειται για τις διαλαμβανόμενες στο άρθρο 143, παράγραφος 1, στοιχεία α' και δ', του κανονισμού 2454/93 περιπτώσεις.

14 — Πρόκειται για τις διαλαμβανόμενες στο άρθρο 143, παράγραφος 1, στοιχεία β', γ' και ε' έως ζ', του κανονισμού 2454/93 περιπτώσεις.

15 — Πρόκειται για τις διαλαμβανόμενες στο άρθρο 143, παράγραφος 1, στοιχείο η', του κανονισμού 2454/93 περιπτώσεις.

21. Αντιθέτως, το άρθρο 143, παράγραφος 1, στοιχείο η', του κανονισμού 2454/93 αποκλείει τη συναγωγή του συμπεράσματος ότι, στο πλαίσιο της υποθέσεως της κύριας δίκης, τα εμπορεύματα διακινήθηκαν μεταξύ συνδεδεμένων προσώπων. Επισήμως, ο αδελφός του A. Stretinskis δεν εμφανίζεται ως ο πωλητής. Αντιθέτως, οι εταιρίες που διευθύνει είναι αυτές που διέθεσαν τα εμπορεύματα.

22. Εν τέλει, αν γίνει δεκτή αυτή η στενή ερμηνεία του άρθρου 143, παράγραφος 1, στοιχείο η', του κανονισμού 2454/93 και προκειμένου να μην χαρακτηρίζονται ως «συνδεδεμένα πρόσωπα», θα αρκούσε τα συνδεδεμένα μεταξύ τους με οικογενειακή σχέση πρόσωπα να πραγματοποιούν τις συναλλαγές τους μέσω εικονικού νομικού προσώπου. Ωστόσο, καθόσον στο πραγματικό διεθνές εμπόριο εμφανίζονται συχνά οικονομικοί φορείς που καταφεύγουν σε παρόμοιες μεθόδους, γίνονται εύκολα αντιληπτοί οι κίνδυνοι τους οποίους συνεπάγεται μια τέτοια ερμηνεία¹⁶.

23. Για τους λόγους αυτούς, είναι αναγκαία η υπέρβαση της γραμματικής διατύπωσης του άρθρου 143, παράγραφος 1, στοιχείο η', και η στάθμισή της με τον γενικό σκοπό της τελωνειακής νομοθεσίας της Ένωσης καθώς και με τον ειδικό σκοπό του άρθρου 29 του τελωνειακού κώδικα. Πρόκειται, συγκεκριμένα, για τον εντοπισμό των περιπτώσεων στις οποίες υφίσταται δυνητικός κίνδυνος επηρεασμού της τιμής και, ως εκ τούτου, των περιπτώσεων στις οποίες υπάρχει κίνδυνος η συναλλακτική αξία να μην αντιστοιχεί πλέον στην πραγματική οικονομική αξία των εμπορευμάτων. Στο πλαίσιο αυτό του εντοπισμού των «οριακών» περιπτώσεων, πρέπει να καθορισθούν οι αναγκαίες προϋποθέσεις για τη βέλτιστη αντιμετώπισή τους, προκειμένου να επιτυγχάνεται η δίκαιη εφαρμογή του τελωνειακού κώδικα.

24. Προκειμένου να αποφευχθεί, συνεπώς, η απώλεια μέρους της πρακτικής αποτελεσματικότητας του άρθρου 29, παράγραφος 1, στοιχείο δ', του τελωνειακού κώδικα, πρέπει να γίνει δεκτή μια ευρεία αντίληψη της έννοιας των «συνδεδεμένων προσώπων».

25. Δεδομένου ότι το γεγονός ότι δύο πρόσωπα συνδέονται μεταξύ τους δεν είναι, εν πάση περιπτώσει, αρκετό ώστε να αποκλείεται η εφαρμογή της μεθόδου της συναλλακτικής αξίας, η διασταλτική ερμηνεία της έννοιας των «συνδεδεμένων προσώπων» δεν μπορεί να θέτει υπό αμφισβήτηση την προτεραιότητα που δίνεται από τον τελωνειακό κώδικα στην εν λόγω μέθοδο¹⁷.

26. Κλίνω συνεπώς υπέρ της γνώμης ότι το άρθρο 29, παράγραφος 1, στοιχείο δ', του τελωνειακού κώδικα, ερμηνευόμενο υπό το πρίσμα του άρθρου 143, παράγραφος 1, του κανονισμού 2454/93, έχει την έννοια ότι, υπό τις περιστάσεις της υποθέσεως της κύριας δίκης, ο πωλητής και ο αγοραστής συνδέονται μεταξύ τους. Συνεπώς, η νομική προσωπικότητα πρέπει κατά κάποιον τρόπο να υποχωρήσει προκειμένου να αποκαλυφθεί καλύτερα η πραγματική σχέση που συνδέει τον αγοραστή με το διευθυντικό στέλεχος του νομικού προσώπου που πώλησε τα εμπορεύματα.

27. Το συμπέρασμα αυτό ενισχύεται προφανώς από το γεγονός ότι εν προκειμένω, σύμφωνα και με τις διαπιστώσεις του αιτούντος δικαστηρίου, ο αδελφός του A. Stretinskis είναι διευθυντικό στέλεχος των δύο εταιριών από τις οποίες αυτός αγόρασε τα εμπορεύματα.

16 — Εξάλλου, ο όρος «πρόσωπα» που χρησιμοποιείται στην τελωνειακή νομοθεσία της Ένωσης προσδιορίζει τόσο τα φυσικά πρόσωπα όσο τα νομικά πρόσωπα. Τούτο προκύπτει από το άρθρο 4, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα. Ως εκ τούτου, στον όρο «πρόσωπα», ο οποίος χρησιμοποιείται επίσης στο άρθρο 143, παράγραφος 1, του κανονισμού 2454/93, πρέπει να προσδίδεται το ίδιο περιεχόμενο. Στη συνέχεια, επισημαίνεται, από κοινού με την Επιτροπή, ότι η αποδοχή αυτής της ερμηνείας του άρθρου 143, παράγραφος 1, στοιχείο η', του κανονισμού 2454/93 συνάδει με το διεθνές εμπορικό δίκαιο. Συγκεκριμένα, βάση της διατάξεως αυτής είναι το άρθρο 15, παράγραφος 4, της συμφωνίας εφαρμογής του άρθρου VII της Γενικής Συμφωνίας Δασμών και Εμπορίου του 1994 (ΕΕ 1994, L 336, σ. 103), η οποία συνοδεύεται από ερμηνευτικά σημειώματα. Το σημείωμα, όμως, σχετικά με το εν λόγω άρθρο 15 ορίζει ρητώς ότι «ο όρος “πρόσωπο” εφαρμόζεται, ενδεχομένως, σε νομικά πρόσωπα», γεγονός που συνηγορεί υπέρ μιας διασταλτικής ερμηνείας της έννοιας «πρόσωπα» και συνεπώς της έννοιας των «συνδεδεμένων προσώπων».

17 — Βλ. σημείο 13 των παρουσών προτάσεων.

28. Πράγματι, σε περίπτωση συναλλαγής στην οποία εμφανίζεται νομικό πρόσωπο και όταν διαπιστώνεται από τις τελωνειακές αρχές συγγενικός δεσμός μεταξύ του αγοραστή και ενός στελέχους του εν λόγω νομικού προσώπου, οι τελωνειακές αρχές δεν μπορούν να αρκούνται στον δεσμό αυτό για να θέσουν υπό αμφισβήτηση την εφαρμογή της μεθόδου της συναλλακτικής αξίας. Το γεγονός και μόνον, δηλαδή, ότι μέλος της οικογένειας του αγοραστή εργάζεται στο νομικό πρόσωπο που πώλησε τα εμπορεύματα, δεν είναι επαρκές για τη θεμελίωση των αμφιβολιών των τελωνειακών αρχών.

29. Οι εν λόγω αρχές οφείλουν να εξετάσουν τη δηλωθείσα από τον διασαφιστή τιμή και, ενδεχομένως, να μην τη δεχθούν¹⁸ λαμβάνοντας υπόψη τις «περιστάσεις που ανάγονται στην πώληση»¹⁹ δηλαδή συγχρόνως α) την οικογενειακή σχέση μεταξύ του αγοραστή και του μέλους του νομικού προσώπου, β) της θέσεως αυτού στο εν λόγω νομικό πρόσωπο, δηλαδή τη δυνατότητα του να ασκεί πραγματική επιρροή επί της τιμολογιακής πολιτικής που εφαρμόζει το νομικό πρόσωπο ή επί των όρων αυτών καθ'αυτών της οικείας συναλλαγής καθώς και γ) κάθε άλλη σχετική περίπτωση.

30. Εναπόκειται στη συνέχεια στον αγοραστή να άρει τις αμφιβολίες των τελωνειακών αρχών αποδεικνύοντας ότι η συναλλακτική αξία παραμένει αποδεκτή σύμφωνα με το άρθρο 29, παράγραφος 2, στοιχείο β', του τελωνειακού κώδικα.

31. Από το σύνολο των προεκτεθέντων προκύπτει ότι το άρθρο 29, παράγραφος 1, στοιχείο δ', του τελωνειακού κώδικα, ερμηνευόμενο υπό το πρίσμα του άρθρου 143, παράγραφος 1, στοιχείο η', του κανονισμού 2454/93, έχει την έννοια ότι, όταν νομικό πρόσωπο πωλεί εμπορεύματα σε φυσικό πρόσωπο το οποίο επιθυμεί να τεθούν σε ελεύθερη κυκλοφορία στο έδαφος της Ένωσης και το νομικό αυτό πρόσωπο διευθύνεται από τον αδελφό του αγοραστή, η πώληση θεωρείται ως πραγματοποιηθείσα μεταξύ συνδεδεμένων προσώπων.

32. Οι τελωνειακές αρχές δύνανται να αποκλείσουν την εφαρμογή της μεθόδου της συναλλακτικής αξίας μόνον αφού ανακοινώσουν τους λόγους που τις οδήγησαν να θεωρήσουν ότι η σχέση αυτή επηρέασε την τιμή στην οποία πωλήθηκαν τα εμπορεύματα. Οι λόγοι αυτοί πρέπει ιδίως να στηρίζονται όχι μόνο στην οικογενειακή ή συγγενική σχέση, αλλά επίσης στη συγκεκριμένη θέση που καταλαμβάνει το μέλος της οικογένειας στο επίμαχο νομικό πρόσωπο, η οποία πρέπει να του δίνει πράγματι τη δυνατότητα να ασκεί επιρροή κατά την πώληση εμπορευμάτων, καθώς και σε κάθε άλλη σχετική περίπτωση. Εναπόκειται στη συνέχεια στον αγοραστή να άρει, κατά περίπτωση, τις αμφιβολίες των τελωνειακών αρχών αποδεικνύοντας ότι η συναλλακτική αξία παραμένει αποδεκτή σύμφωνα με το άρθρο 29, παράγραφος 2, στοιχείο β', του τελωνειακού κώδικα.

III – Πρόταση

33. Λαμβανομένων υπόψη όλων των προεκτεθέντων, προτείνω στο Δικαστήριο να απαντήσει ως εξής στα ερωτήματα του *Augstākā tiesa*: Το άρθρο 29, παράγραφος 1, στοιχείο δ', του κανονισμού (ΕΟΚ) 2913/92 του Συμβουλίου, της 12ης Οκτωβρίου 1992, περί θεσπίσεως κοινοτικού τελωνειακού κώδικα, ερμηνευόμενο υπό το πρίσμα του άρθρου 143, παράγραφος 1, στοιχείο η', του κανονισμού (ΕΟΚ) 2454/93 της Επιτροπής, της 2ας Ιουλίου 1993, για τον καθορισμό ορισμένων διατάξεων εφαρμογής του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 2913/92 του Συμβουλίου για τη θέσπιση του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα, έχει την έννοια ότι, όταν νομικό πρόσωπο πωλεί εμπορεύματα σε φυσικό πρόσωπο προκειμένου να τεθούν σε ελεύθερη κυκλοφορία στο έδαφος της Ευρωπαϊκής Ένωσης και το νομικό αυτό πρόσωπο διευθύνεται από τον αδελφό του αγοραστή, η πώληση θεωρείται ως πραγματοποιηθείσα μεταξύ συνδεδεμένων προσώπων. Οι τελωνειακές αρχές δύνανται να αποκλείσουν την εφαρμογή της μεθόδου της συναλλακτικής αξίας μόνον αφού ανακοινώσουν τους λόγους που τις οδήγησαν να θεωρήσουν ότι η σχέση αυτή επηρέασε την τιμή στην οποία πωλήθηκαν τα εμπορεύματα. Οι λόγοι αυτοί πρέπει ιδίως να στηρίζονται όχι μόνο στην οικογενειακή ή συγγενική

18 — Απόφαση *Carboni e derivati* (C-263/06, EU:C:2008:128, σκέψη 37).

19 — Άρθρο 29, παράγραφος 2, στοιχείο α', του τελωνειακού κώδικα.

σχέση, αλλά επίσης στη συγκεκριμένη θέση που καταλαμβάνει το μέλος της οικογένειας στο επίμαχο νομικό πρόσωπο, η οποία πρέπει να του δίνει πράγματι τη δυνατότητα να ασκεί επιρροή κατά την πώληση εμπορευμάτων, καθώς και σε κάθε άλλη σχετική περίπτωση. Εναπόκειται στη συνέχεια στον αγοραστή να άρει, κατά περίπτωση, τις αμφιβολίες των τελωνειακών αρχών αποδεικνύοντας ότι η συναλλακτική αξία παραμένει αποδεκτή σύμφωνα με το άρθρο 29, παράγραφος 2, στοιχείο β', του κανονισμού 2913/92.