



Zbiór Orzeczeń

WYROK TRYBUNAŁU (pierwsza izba)

z dnia 20 grudnia 2017 r.*

Odesłanie prejudycjalne – Wspólna taryfa celna – Kodeks celny – Artykuł 29 – Ustalanie wartości celnej – Transakcje transgraniczne między spółkami powiązаныmi – Upřednie porozumienie cenowe – Ustalona cena transferowa składająca się z kwoty upřednio zafakturowanej i korekty ryczałtowej dokonanej po upływie okresu rozliczeniowego

W sprawie C-529/16

mającej za przedmiot wnioszek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Finanzgericht München (sąd ds. finansowych w Monachium, Niemcy) postanowieniem z dnia 15 września 2016 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 17 października 2016 r., w postępowaniu:

Hamamatsu Photonics Deutschland GmbH

przeciwko

Hauptzollamt München,

TRYBUNAŁ (pierwsza izba),

w składzie: R. Silva de Lapuerta, prezes izby, J.C. Bonichot, A. Arabadjiev, S. Rodin i E. Regan (sprawozdawca), sędziowie,

rzecznik generalny: E. Tanchev,

sekretarz: K. Malacek, administrator,

uwzględniając pisemny etap postępowania i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 7 września 2017 r., rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu Hamamatsu Photonics Deutschland GmbH przez G. Edera oraz J. Dehna, Rechtsanwälte,
- w imieniu Hauptzollamt München przez G. Rittenauera, M. Uhla oraz G. Haubner, działających w charakterze pełnomocników,
- w imieniu Komisji Europejskiej przez M. Wasmeiera i B.R. Killmanna, działających w charakterze pełnomocników,

podjąwszy, po wysłuchaniu rzecznika generalnego, decyzję o rozstrzygnięciu sprawy bez opinii,

* Język postępowania: niemiecki.

wydaje następujący

Wyrok

- 1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 28–31 rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiającego Wspólnotowy kodeks celny (Dz.U. 1992, L 302, s. 1), zmienionego rozporządzeniem (WE) nr 82/97 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 19 grudnia 1996 r. (Dz.U. 1997, L 17, s. 1) (zwanego dalej „kodeksem celnym”).
- 2 Wniosek ten został przedstawiony w ramach sporu pomiędzy spółką Hamamatsu Photonics Deutschland GmbH (zwaną dalej „Hamamatsu”) a Hauptzollamt München (głównym urzędem celnym w Monachium, Niemcy) w związku z odmową przez ów urząd dokonania częściowego zwrotu należności celnych zgłoszonych i uiszczonych przez Hamamatsu.

Ramy prawne

Prawo Unii

Kodeks celny

- 3 Artykuł 28 kodeksu celnego stanowi, że przepisy rozdziału 3 owego kodeksu określają „wartość celną do celów stosowania taryfy celnej Wspólnot Europejskich oraz środków pozataryfowych określonych szczególnymi przepisami wspólnotowymi i mających zastosowanie w wymianie towarowej”.
- 4 Artykuł 29 ust. 1 kodeksu celnego stanowi:

„Wartością celną przywożonych towarów jest wartość transakcyjna, to znaczy cena faktycznie zapłacona lub należna za towary, wtedy gdy zostały one sprzedane w celu wywozu na obszar celny Wspólnoty, ustalana, o ile jest to konieczne, na podstawie art. 32 i 33, pod warunkiem że:

- a) nie istnieją ograniczenia w dysponowaniu lub użytkowaniu towarów przez kupującego inne niż ograniczenia, które:
 - są nakładane lub wymagane przez prawo bądź przez władze publiczne we Wspólnocie,
 - ograniczają obszar geograficzny, na którym towary mogą być odsprzedane;lub
- nie mają istotnego wpływu na wartość towarów;
- b) sprzedaż lub cena nie są uzależnione od warunków lub świadczeń, których wartość, w odniesieniu do towarów, dla których ustalana jest wartość celna, nie może zostać ustalona;
- c) jakkolwiek część dochodu z odsprzedaży, dyspozycji lub późniejszego użytkowania towarów przez nabywcę nie przypada bezpośrednio lub pośrednio sprzedającemu, chyba że zgodnie z art. 32 może zostać dokonana odpowiednia korekta,

i

d) kupujący i sprzedawca nie są ze sobą powiązani lub też, w przypadkach gdy są powiązani, wartość transakcyjna może, zgodnie z ust. 2, być zaakceptowana na potrzeby celne”.

5 Zgodnie z art. 29 ust. 2 rzeczonego kodeksu:

„a) Przy ustalaniu, czy wartość transakcyjna jest do zaakceptowania dla celów stosowania ust. 1, fakt, iż kupujący i sprzedawca są ze sobą powiązani, nie stanowi sam w sobie wystarczającej podstawy do niezaakceptowania wartości transakcyjnej. Gdy okaże się to konieczne, okoliczności dotyczące sprzedaży bada się, a wartość transakcyjną akceptuje, pod warunkiem że powiązanie nie wpłynęło na cenę [...].

b) W przypadku transakcji między osobami powiązаныmi wartość transakcyjna jest akceptowana, a towary wyceniane zgodnie z ust. 1, o ile zgłaszający udowodni, że taka wartość jest zbliżona do jednej z występujących w tym samym lub w zbliżonym czasie:

- i) wartości transakcyjnej przy sprzedaży kupującemu, w żadnym konkretnym przypadku niepowiązanemu ze sprzedawcą, identycznych lub podobnych towarów, które mają zostać wywiezione do Wspólnoty;
- ii) wartości celnej identycznych lub podobnych towarów, ustalonej zgodnie z art. 30 ust. 2 lit. c);
- iii) wartości celnej identycznych lub podobnych towarów, ustalonej zgodnie z art. 30 ust. 2 lit. d).

Przy zastosowaniu powyższych kryteriów należy we właściwy sposób uwzględnić różnice w poziomie handlu, różnice ilościowe, elementy wymienione w art. 32 oraz koszty poniesione przez sprzedawcę przy transakcjach sprzedaży, w których on i kupujący nie są powiązani, a koszty te nie są ponoszone przez sprzedającego w transakcjach sprzedaży, w której on i kupujący są powiązani.

c) Kryteria określone w lit. b) stosuje się z inicjatywy zgłaszającego tylko do celów porównawczych. Wartość zastępcza nie może być ustalana na mocy przepisu tej litery”.

6 Artykuł 29 ust. 3 lit. a) owego kodeksu stanowi:

„Ceną faktycznie zapłaconą lub należną jest całkowita kwota płatności dokonana lub mająca zostać dokonana przez kupującego wobec lub na korzyść sprzedającego za przywożone towary i obejmująca wszystkie płatności dokonane lub mające być dokonane jako warunek sprzedaży przywożonych towarów przez kupującego sprzedającemu lub przez kupującego osobie trzeciej celem spełnienia zobowiązań sprzedającego. Płatność niekoniecznie musi zostać dokonana w formie przelewu pieniężnego. Płatność może być dokonana za pomocą akredytyw lub zbywalnych instrumentów płatniczych i może zostać dokonana bezpośrednio lub pośrednio”.

7 Artykuł 30 ust. 1 owego kodeksu przewiduje:

„Jeżeli wartość celna nie może zostać ustalona na podstawie art. 29, ustala się ją, stosując w kolejności lit. a), b), c) i d) ustępu 2, aż do pierwszej litery, na podstawie której będzie mogła zostać ustalona, z wyjątkiem przypadku, gdy porządek stosowania lit. c) i d) zostanie zmieniony na wniosek zgłaszającego; to jest tylko wtedy, gdy taka wartość celna nie może zostać ustalona na podstawie konkretnej litery, mogą być zastosowane przepisy następnej litery według kolejności ustalonej zgodnie z tym ustępem”.

8 Artykuł 31 ust. 1 kodeksu celnego stanowi:

„Jeżeli wartość celna przywożonych towarów nie może być ustalona na podstawie art. 29 i 30, jest ona ustalana na podstawie danych dostępnych we Wspólnocie, z zastosowaniem odpowiednich środków zgodnych z zasadami i ogólnymi przepisami:

- porozumienia w sprawie stosowania art. VII Układu ogólnego w sprawie taryf celnych i handlu z 1994 r.,
- artykułu VII Układu ogólnego w sprawie taryf celnych i handlu z 1994 r.,

oraz

- przepisów niniejszego rozdziału”.

9 Artykuł 32 tego kodeksu stanowi:

„1. W celu ustalenia wartości celnej z zastosowaniem art. 29 do ceny faktycznie zapłaconej lub należnej za przywożone towary dodaje się:

- a) następujące elementy w wysokości, w jakiej zostały poniesione przez kupującego, lecz nieujęte w cenie faktycznie zapłaconej lub należnej za towary:
 - i) prowizje i koszty pośrednictwa, z wyjątkiem prowizji od zakupu,
 - ii) koszt pojemników, o ile na potrzeby celne są traktowane łącznie z towarem,
 - iii) koszt pakowania, zarówno robocizna, jak i materiały;
- b) określoną w odpowiedniej proporcji wartość wymienionych poniżej towarów i usług, dostarczonych bezpośrednio lub pośrednio przez kupującego, bezpłatnie lub po obniżonej cenie, do użytku związanego z produkcją i sprzedażą przywożonych towarów na wywóz, w zakresie, w jakim taka wartość nie została ujęta w cenie faktycznie zapłaconej lub należnej:
 - i) materiałów, komponentów, części i podobnych elementów, które stanowią część składową lub przynależność przywożonych towarów,
 - ii) narzędzi, matryc, form i podobnych elementów użytych przy produkcji przywożonych towarów,
 - iii) materiałów zużytych przy produkcji przywiezionych towarów,
 - iv) prac inżynierskich, badawczych, artystycznych i projektowych oraz planów i szkiców wykonanych poza Wspólnotą i niezbędnych do produkcji przywiezionych towarów;
- c) honoraria, tantiemy autorskie i opłaty licencyjne dotyczące towarów, dla których ustalana jest wartość celna, które musi opłacić nabywca, zarówno bezpośrednio, jak i pośrednio, jako warunek sprzedaży wycenianych towarów, o ile te honoraria, tantiemy autorskie i opłaty licencyjne nie są ujęte w cenie faktycznie zapłaconej lub należnej;
- d) wartość jakiegokolwiek części dochodu z tytułu dalszej odsprzedaży, dyspozycji lub wykorzystania przywiezionych towarów, która przypada bezpośrednio lub pośrednio sprzedającemu;
- e) i) koszty transportu i ubezpieczenia przywiezionych towarów
orazii) opłaty załadunkowe i manipulacyjne związane z transportem przywożonych towarów

do miejsca ich wprowadzenia na obszar celny Wspólnoty.

2. Każdy element dodany do ceny faktycznie zapłaconej lub należnej jest doliczany, z zastosowaniem niniejszego artykułu, jedynie na podstawie obiektywnych i wymiernych danych.

3. Przy ustalaniu wartości celnej do ceny faktycznie zapłaconej lub należnej nie dodaje się żadnych elementów, z wyjątkiem określonych w niniejszym artykule.

[...]”.

10 Artykuł 33 rzeczonoego kodeksu stanowi:

„Nie wlicza się do wartości celnej następujących kosztów, o ile można je wyodrębnić z ceny faktycznie zapłaconej lub należnej:

- a) koszty transportu towarów po ich przybyciu do miejsca wprowadzenia na obszar celny Wspólnoty;
- b) koszty związane z pracami budowlanymi, instalacyjnymi, montażowymi, obsługą lub pomocą techniczną wykonaną po przywozie towarów takich jak: zakłady przemysłowe, maszyny lub wyposażenie;
- c) odsetki wynikające z umowy o finansowaniu, zawartej przez kupującego i odnoszącej się do zakupu przywożonych towarów, niezależnie od tego, czy finansowanie zapewnione jest przez sprzedającego czy też przez inną osobę, o ile umowa o finansowaniu została zawarta w formie pisemnej, a kiedy będzie to wymagane, kupujący będzie w stanie udowodnić, że:
 - towary te zostały rzeczywiście sprzedane po cenie zadeklarowanej jako faktycznie zapłacona lub należna,

i

 - żądane oprocentowanie nie przekracza normalnie stosowanego oprocentowania dla tego typu transakcji dokonywanych w tym kraju w czasie, w którym dokonano operacji finansowej;
- d) opłaty za prawo do kopiowania przywiezionych towarów we Wspólnocie;
- e) prowizja od zakupu;
- f) należności celne przywozowe lub inne opłaty pobierane we Wspólnocie z tytułu przywozu lub sprzedaży towarów”.

11 Zgodnie z art. 78 owego kodeksu:

„1. Po zwolnieniu towarów organy celne mogą z urzędu lub na wniosek zgłaszającego dokonać sprostowania [weryfikacji] zgłoszenia.

2. Po dokonaniu zwolnienia towarów organy celne mogą, w celu upewnienia się o prawidłowości danych zawartych w zgłoszeniu, przystąpić do kontroli dokumentów i danych handlowych dotyczących operacji przywozu lub wywozu towarów objętych zgłoszeniem oraz późniejszych operacji handlowych dotyczących tych samych towarów. Kontrole te mogą być przeprowadzone u zgłaszającego bądź u każdej osoby bezpośrednio lub pośrednio zainteresowanej zawodowo tymi operacjami, jak również u każdej innej osoby posiadającej dla potrzeb działalności gospodarczej wymienione dokumenty i dane. Organy te mogą również przeprowadzić rewizję towarów, o ile istnieje jeszcze możliwość ich okazania.

3. Jeżeli z kontroli zgłoszenia lub kontroli po zwolnieniu towarów wynika, że przepisy regulujące właściwą procedurę celną zostały zastosowane w oparciu o nieprawidłowe lub niekompletne dane, organy celne podejmują, zgodnie z wydanymi przepisami, niezbędne działania w celu uregulowania sytuacji, biorąc pod uwagę nowe dane, którymi dysponują”.

Rozporządzenie wykonawcze

- 12 Rozporządzenie Komisji (EWG) nr 2454/93 z dnia 2 lipca 1993 r. ustanawiające przepisy w celu wykonania rozporządzenia nr 2913/92 (Dz.U. 1993, L 253, s. 1), zmienione rozporządzeniem Komisji (WE) nr 881/2003 z dnia 21 maja 2003 r. (Dz.U. 2003, L 134, s. 1) (zwane dalej „rozporządzeniem wykonawczym”), przewiduje w sekcji 1 rozdziału 2, zatytułowanego „Zgłoszenie dopuszczenia do swobodnego obrotu”, w tytule IX, „Procedury uproszczone”, przepisy mające zastosowanie do zgłoszeń niekompletnych. Artykuł 256 ust. 1 rozporządzenia wykonawczego stanowi, co następuje:

„Termin udzielony przez organy celne zgłaszającemu na przekazanie danych lub dokumentów brakujących przy przyjmowaniu zgłoszenia nie może przekraczać miesiąca, licząc od dnia tego przyjęcia.

W przypadku dokumentu wymaganego do wniosku o zredukowaną lub zerową stawkę celną w przywozie, jeżeli władze celne mają dobry powód, by wierzyć, że towary objęte niepełnym zgłoszeniem mogą kwalifikować się do takiej zredukowanej lub zerowej stawki celnej, okres na przedłożenie dokumentu, dłuższy niż ten przewidziany w pierwszym akapicie, może zostać przyznany na wniosek zgłaszającego, jeżeli jest to uzasadnione okolicznościami. Okres ten nie może przekraczać czterech miesięcy od daty przyjęcia zgłoszenia. Nie może on być przedłużony.

W przypadku gdy brakujące dane lub dokumenty, które mają być dostarczone, dotyczą wartości celnej, organy celne mogą, o ile jest to absolutnie konieczne, wyznaczyć dłuższy termin lub przedłużyć uprzednio wyznaczony termin. Całkowity wyznaczony termin uwzględnia terminy przepisane prawem”.

Postępowanie przed sądem krajowym i pytania prejudycjalne

- 13 Hamamatsu, spółka z siedzibą w Niemczech, należy do działającej na całym świecie grupy spółek, których spółką dominującą jest Hamamatsu Photonics. z siedzibą w Japonii. Hamamatsu rozprowadza między innymi urządzenia, systemy i akcesoria optoelektroniczne.
- 14 Zakupiła ona przywiezione towary u spółki dominującej, która zafakturowała je po cenie mającej zastosowanie wewnątrz grupy, zgodnie z uprzednim porozumieniem cenowym zawartym między ową grupą spółek a niemieckimi organami celnymi. Suma owych kwot zafakturowanych przez spółkę dominującą względem skarżącej w postępowaniu głównym była regularnie weryfikowana i ewentualnie korygowana celem zapewnienia zgodności cen sprzedaży z zasadą ceny rynkowej przewidzianej w wytycznych Organizacji Współpracy Regionalnej i Rozwoju (OECD) dotyczących cen transferowych dla przedsiębiorstw międzynarodowych i organów podatkowych (zwanymi dalej „wytycznymi OECD”).
- 15 Sąd odsyłający, Finanzgericht München (sąd finansowy w Monachium, Niemcy), wyjaśnił, że owa weryfikacja jest przeprowadzana w kilku etapach na podstawie metody zwanej „metodą podziału zysków krańcowych” („Residual Profit Split Method”), która jest zgodna z wytycznymi OECD. W pierwszej kolejności każdemu uczestnikowi zostaje najpierw przyporządkowany zysk wystarczający do uzyskania minimalnej stopy zwrotu. Zysk krańcowy zostaje następnie podzielony proporcjonalnie zgodnie z określonymi czynnikami. W drugiej kolejności dla Hamamatsu zostaje ustalony docelowy zakres stopy zwrotu ze sprzedaży („Operating Margin”). Jeżeli uzyskany w rzeczywistości wynik leży poza docelowym zakresem, to wynik ten jest korygowany stosownie do górnej lub dolnej granicy docelowego zakresu i następują zwroty lub obciążenia uzupełniające.
- 16 W okresie od 7 października 2009 r. do 30 września 2010 r. skarżąca w postępowaniu głównym wprowadziła do swobodnego obrotu różne towary pochodzące z ponad 1000 dostaw dokonanych przez jej spółkę dominującą, zgłaszając wartość celną odpowiadającą zafakturowanej cenie. Przywiezione towary zostały objęte stawką wynoszącą od 1,4% do 6,7%.

- 17 W zakresie, w jakim w owym okresie stopa zwrotu ze sprzedaży skarżącej w postępowaniu głównym znajdowała się poniżej ustalonego docelowego zakresu stopy zwrotu ze sprzedaży, została dokonana odpowiednia korekta cen transferowych. Skarżąca w postępowaniu głównym uzyskała w związku z tym zwrot w kwocie 3 858 345,46 EUR.
- 18 Ze względu na tę następczą korektę cen transferowych skarżąca w postępowaniu głównym pismem z dnia 10 grudnia 2012 r. zażądała zwrotu należności celnych za przywiezione towary w wysokości 42 942,14 EUR. Kwota korekty nie została podzielona w odniesieniu do poszczególnych przywożonych towarów.
- 19 Główny urząd celny w Monachium oddalił ten wniosek ze względu na to, że metoda przyjęta przez skarżącą w postępowaniu głównym była niezgodna z art. 29 ust. 1 kodeksu celnego, który odnosi się do wartości transakcyjnej poszczególnych towarów, a nie do dostaw mieszanych.
- 20 Skarżąca w postępowaniu głównym wniosła odwołanie od tej decyzji do sądu odsyłającego.
- 21 Uważa ona, że ostateczna cena transferowa ustalana w zgodności z zasadą ceny rynkowej przewidzianej w wytycznych OECD jest ustalana na podstawie końcowego rocznego sprawozdania finansowego. Brak jest zatem jakiegokolwiek interesu w ustalaniu ceny transferowej jedynie w oparciu o cenę wskazaną prowizorycznie w kontekście uprzedniego porozumienia cenowego zawartego z organami podatkowymi, która nie odzwierciedla rzeczywistej wartości przywożonych towarów. W związku z tym cena zgłoszona organom celnym stanowi jedynie cenę fikcyjną, a nie cenę „podlegającą zapłacie” za przywiezione towary na podstawie art. 29 kodeksu celnego.
- 22 W tych okolicznościach Finanzgericht München (sąd finansowy w Monachium) postanowił zawiesić postępowanie i przedłożyć Trybunałowi następujące pytania prejudycjalne:
- „1) Czy przepisy art. 28 i nast. kodeksu celnego zezwalają na wykorzystanie ustalonej ceny transferowej, na którą składa się uprzednio zafakturowana i zgłoszona kwota oraz dokonana po upływie okresu rozliczeniowego i przy zastosowaniu klucza podziału korekta ryczałtowa, jako wartości celnej niezależnie od tego, czy na koniec okresu rozliczeniowego w odniesieniu do zainteresowanej osoby nastąpi obciążenie uzupełniające czy zwrot?
- 2) W przypadku udzielenia odpowiedzi twierdzącej na pytanie pierwsze: czy wartość celna może być zweryfikowana bądź ustalona na podstawie uproszczonych metod, jeżeli należy uznać skutki następczej korekty ceny transferowej (zarówno w górę, jak i w dół)?”.

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

W przedmiocie pytania pierwszego

- 23 Poprzez pytanie pierwsze sąd odsyłający zmierza zasadniczo do ustalenia, czy art. 28–31 kodeksu celnego należy interpretować w ten sposób, że pozwalają one na to, by jako wartość celną przyjąć uzgodnioną wartość transakcyjną, na którą składa się w części uprzednio zafakturowana i zgłoszona kwota oraz w części dokonana po upływie okresu rozliczeniowego korekta ryczałtowa, bez możliwości stwierdzenia, czy na koniec okresu rozliczeniowego ta korekta zostanie dokonana w górę czy w dół.
- 24 Tytułem wstępu należy przypomnieć, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału prawo Unii z zakresu obliczania wartości celnej ma na celu ustanowienie sprawiedliwego, jednolitego i bezstronnego systemu, wykluczającego stosowanie arbitralnych lub fikcyjnych wartości celnych. Wartość celna musi zatem odzwierciedlać faktyczną wartość ekonomiczną przywożonego towaru i uwzględniać wszystkie elementy tego towaru, które przedstawiają wartość ekonomiczną (zob.

podobnie wyroki: z dnia 16 listopada 2006 r., Compaq Computer International Corporation, C-306/04, EU:C:2006:716, pkt 30; z dnia 16 czerwca 2016 r., EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, pkt 23, 26; a także z dnia 9 marca 2017 r., GE Healthcare, C-173/15, EU:C:2017:195, pkt 30).

- 25 Zgodnie z art. 29 kodeksu celnego wartością celną przywożonych towarów jest wartość transakcyjna, to znaczy cena faktycznie zapłacona lub należna za towary, gdy zostały one sprzedane w celu wywozu na obszar celny Unii, z zastrzeżeniem dostosowań, które powinny zostać dokonane zgodnie z art. 32 i 33 tego kodeksu (zob. podobnie wyroki: z dnia 12 grudnia 2013 r., Christodoulou i in., C-116/12, EU:C:2013:825, pkt 38; a także z dnia 16 czerwca 2016 r., EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, pkt 24).
- 26 Ponadto Trybunał stwierdził już, że wartość celna powinna zostać określona w pierwszej kolejności wedle metody zwanej „wartością transakcyjną” na mocy art. 29 kodeksu celnego. Jedynie w sytuacji, w której cena faktycznie zapłacona lub należna za towary – jeśli zostały one sprzedane w celu wywozu – nie może zostać ustalona, należy zastosować metody pomocnicze, przewidziane w art. 30 i 31 tego kodeksu (zob. w szczególności wyroki: z dnia 12 grudnia 2013 r., Christodoulou i in., C-116/12, EU:C:2013:825, pkt 38, 41, 42, 44; z dnia 16 czerwca 2016 r., EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, pkt 24, 27–30).
- 27 Trybunał stwierdził również, że o ile cena faktycznie zapłacona lub należna za towary stanowi co do zasady podstawę obliczenia wartości celnej, o tyle cena ta stanowi czynnik, który powinien w razie potrzeby być przedmiotem dostosowania, jeżeli operacja taka jest niezbędna w celu uniknięcia ustalenia arbitralnej lub fikcyjnej wartości celnej (zob. podobnie wyroki: z dnia 12 czerwca 1986 r., Repenning, 183/85, EU:C:1986:247, pkt 16; z dnia 19 marca 2009 r., Mitsui & Co. Deutschland, C-256/07, EU:C:2009:167, pkt 24; z dnia 12 grudnia 2013 r., Christodoulou i in., C-116/12, EU:C:2013:825, pkt 39; a także z dnia 16 czerwca 2016 r., EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, pkt 25).
- 28 Wartość celna musi zatem odzwierciedlać faktyczną wartość ekonomiczną przywożonego towaru i uwzględniać wszystkie elementy tego towaru, które przedstawiają wartość ekonomiczną (wyroki: z dnia 12 grudnia 2013 r., Christodoulou i in., C-116/12, EU:C:2013:825, pkt 40; a także z dnia 16 czerwca 2016 r., EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, pkt 26).
- 29 Na podstawie art. 78 kodeksu celnego organy celne mogą z urzędu lub na wniosek zgłaszającego dokonać weryfikacji zgłoszenia.
- 30 Należy jednak przypomnieć, że przypadki, w których Trybunał dopuścił następczą korektę wartości transakcyjnej, ograniczają się do sytuacji szczególnych, związanych między innymi z wadą produktu lub z usterkami wykrytymi po jego wprowadzeniu do swobodnego obrotu.
- 31 Trybunał orzekł już, że należało przyznać, iż w razie gdy towar, którego wartość podlega ustaleniu, wolny od wad w chwili zakupu, został uszkodzony przed dopuszczeniem go do swobodnego obrotu, cena faktycznie zapłacona lub należna powinna ulec obniżeniu proporcjonalnie do odniesionej szkody, o ile zachodzi przypadek niedającego się przewidzieć obniżenia wartości handlowej towaru (wyrok z dnia 19 marca 2009 r., Mitsui & Co. Deutschland, C-256/07, EU:C:2009:167, pkt 25 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 32 Trybunał uznał również, że cena faktycznie zapłacona lub należna mogła być przedmiotem obniżenia proporcjonalnego do zmniejszenia się wartości handlowej towarów ze względu na ukrytą wadę, co do której zostało wykazane, że istniała, zanim towary te zostały dopuszczone do swobodnego obrotu, i która spowodowała późniejszy zwrot na mocy umownego zobowiązania gwarancyjnego, i że następnie mogło to spowodować obniżenie wartości celnej towarów (wyrok z dnia 19 marca 2009 r., Mitsui & Co. Deutschland, C-256/07, EU:C:2009:167, pkt 26 i przytoczone tam orzecznictwo).

- 33 Należy wreszcie stwierdzić, że kodeks celny w wersji obowiązującej z jednej strony nie nakłada na przedsiębiorstwa eksportujące obowiązku wnoszenia o korektę wartości transakcyjnej, gdy została ona następnie skorygowana w górę, a z drugiej strony nie zawiera żadnego przepisu, który dawałby organom celnym możliwość zabezpieczenia się przed ryzykiem polegającym na tym, że owe przedsiębiorstwa będą wnosić jedynie o dokonanie korekty w dół.
- 34 W tych okolicznościach należy stwierdzić, że kodeks celny w wersji obowiązującej nie pozwala na uwzględnienie następczej korekty wartości transakcyjnej tego rodzaju jak rozpatrywana w postępowaniu głównym.
- 35 W związku z tym na pytanie pierwsze należy udzielić odpowiedzi, że art. 28–31 kodeksu celnego należy interpretować w ten sposób, że nie pozwalają one na to, by jako wartość celną przyjąć uzgodnioną wartość transakcyjną, na którą składa się w części uprzednio zafakturowana i zgłoszona kwota oraz w części dokonana po upływie okresu rozliczeniowego korekta ryczałtowa, bez możliwości stwierdzenia, czy na koniec okresu rozliczeniowego ta korekta zostanie dokonana w górę czy w dół.

W przedmiocie pytania drugiego

- 36 Z uwagi na to, że drugie pytanie prejudycjalne zostało zadane tylko na wypadek, gdyby na pierwsze pytanie udzielona została odpowiedź twierdząca, brak jest konieczności badania tego pytania.

W przedmiocie kosztów

- 37 Dla stron w postępowaniu głównym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed sądem odsyłającym, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż koszty stron w postępowaniu głównym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (pierwsza izba) orzeka, co następuje:

Artykuły 28–31 rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiającego Wspólnotowy kodeks celny, zmienionego rozporządzeniem (WE) nr 82/97 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 19 grudnia 1996 r., należy interpretować w ten sposób, że nie pozwalają one na to, by jako wartość celną przyjąć uzgodnioną wartość transakcyjną, na którą składa się w części uprzednio zafakturowana i zgłoszona kwota oraz w części dokonana po upływie okresu rozliczeniowego korekta ryczałtowa, bez możliwości stwierdzenia, czy na koniec okresu rozliczeniowego ta korekta zostanie dokonana w górę czy w dół.

Podpisy