



Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (peti senat)

z dne 21. januarja 2016*

„Predhodno odločanje — Carinska unija — Carinski zakonik Skupnosti — Člen 29(1)(d) — Določitev carinske vrednosti — Uredba (EGS) št. 2454/93 — Člen 143(1)(h) — Pojem ‚povezane osebe‘ za določitev carinske vrednosti — Sorodstveno razmerje med kupcem, fizično osebo, in poslovodjem družbe prodajalke“

V zadevi C-430/14,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Augstākā tiesa (vrhovno sodišče, Latvija) z odločbo z dne 12. septembra 2014, ki je prispela na Sodišče 19. septembra 2014, v postopku

Valsts ieņēmumu dienests

proti

Artūrs Stretinskis

SODIŠČE (peti senat),

v sestavi J. L. da Cruz Vilaça, predsednik senata, F. Biltgen, A. Borg Barthet (poročevalec), E. Levits, sodniki in M. Berger, sodnica,

generalni pravobranilec: P. Mengozzi,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

— za latvijsko vlado I. Kalniņš in I. Nesterova, agenta,

— za Evropsko komisijo A. Sauka in L. Grønfeldt, agenta,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalnega pravobranilca na obravnavi 15. oktobra 2015

izreka naslednjo

* Jezik postopka: latvijščina.

Sodbo

- 1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 143(1)(h) Uredbe Komisije (EGS) št. 2454/93 z dne 2. julija 1993 o določbah za izvajanje Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 o carinskem zakoniku Skupnosti (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 2, zvezek 6, str. 3), kakor je bila spremenjena z Uredbo Komisije (ES) št. 46/1999 z dne 8. januarja 1999 (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 2, zvezek 9, str. 65, v nadaljevanju: Uredba št. 2454/93).
- 2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med Valsts ieņēmumu dienests (nacionalni davčni urad) in A. Stretinskisom zaradi določitve carinske vrednosti blaga, uvoženega iz Združenih držav Amerike za njegovo sprostitev v prosti promet na ozemlju Evropske unije.

Pravni okvir

Carinski zakonik

- 3 Naslov II Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 z dne 12. oktobra 1992 o carinskem zakoniku Skupnosti (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 2, zvezek 4, str. 307), kakor je bila spremenjena z Uredbo (ES) št. 82/97 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 19. decembra 1996 (UL 1997, L 17, str. 1, v nadaljevanju: carinski zakonik) ima poglavje 3, naslovljeno „Carinska vrednost blaga“, s členi od 28 do 36 tega zakonika.
- 4 Člen 29(1) in (2) carinskega zakonika določa:

„1. Carinska vrednost uvoženega blaga je njegova transakcijska vrednost, to pomeni cena, ki je bila za blago ob prodaji za izvoz na carinsko območje Skupnosti dejansko plačana ali ki jo je treba plačati, po potrebi po uskladitvi, opravljene v skladu s členoma 32 in 33, če:

[...]

(d) kupec in prodajalec nista povezana ali, v primeru, da sta povezana, če je transakcija vrednost v skladu z odstavkom 2 sprejemljiva za carinske namene.“

2.

(a) Pri ugotavljanju, ali je transakcijska vrednost sprejemljiva za izvajanje odstavka 1, dejstvo, da sta kupec in prodajalec povezana, samo po sebi še ne predstavlja zadostnega razloga, da bi se transakcijska vrednost štela za nesprejemljivo. Če je potrebno, se preverijo okoliščine, ki spremljajo prodajo, in sprejme transakcijska vrednost, če povezanost ni vplivala na ceno. Če imajo carinski organi na podlagi informacij, ki jih je zagotovil deklarant ali so jih pridobili iz drugih virov, razlog za domnevo, da je povezanost vplivala na ceno, deklaranta seznanijo z njihovimi razlogi in mu dajo zadostno možnost za odgovor. Na zahtevo deklaranta je treba razloge sporočiti pisno.

(b) Pri prodaji med povezanimi osebami se transakcijska vrednost sprejme in blago ovrednoti v skladu z odstavkom 1, če deklarant dokaže, da je ta vrednost zelo blizu eni od naslednjih obstoječih vrednosti v istem ali skoraj istem času:

- (i) transakcijski vrednosti pri prodajah enakega ali podobnega blaga za izvoz v Skupnost med kupci in prodajalci, ki niso povezani na noben poseben način;
- (ii) carinski vrednosti enakega ali podobnega blaga, kot je določena z izvajanjem člena 30 (2) (c);

(iii) carinski vrednosti enakega ali podobnega blaga, kot je določena z uporabo člena 30 (2) (d).

Pri uporabi predhodnih meril je treba skrbno upoštevati prikazane razlike glede trgovinskih ravni, količin, elementov iz člena 32 in stroškov, ki jih nosi prodajalec pri prodaji nepovezanim kupcem, ne pa pri prodaji povezanim kupcem.

(c) Merila iz točke (b) je treba uporabiti na pobudo deklaranta in zgolj zaradi primerjanja. Nadomestnih vrednosti se ne more določiti v skladu s to točko.

5 Člen 30 tega zakonika določa:

„1. Če carinske vrednosti blaga ni mogoče določiti z uporabo člena 29, je treba po vrstnem redu uporabiti točke (a), (b), (c) in (d) odstavka 2 in sicer v skladu s prvo ustrezno točko, ki omogoča njeno določitev [...]

2. Carinske vrednosti, določene z uporabo tega člena, so naslednje:

(a) transakcijska vrednost enakega blaga, ki je bilo prodano za izvoz na carinsko območje Skupnosti in izvoženo ob istem ali približno istem času kot vrednoteno blago;

(b) transakcijska vrednost podobnega blaga, ki je bilo prodano za izvoz v Skupnost in izvoženo v istem ali približno istem času kot blago, ki ga je treba ovrednotiti;

(c) vrednost na podlagi cene na enoto, po kateri se uvoženo blago ali uvoženo enako ali podobno blago v največji skupni količini proda v Skupnosti osebam, ki niso povezane s prodajalci;

(d) izračunana vrednost, ki je enaka vsoti:

— stroškov ali vrednosti materiala in operacij izdelave ali drugih operacij, ki so nastali pri proizvodnji uvoženega blaga,

— zneska dobička in splošnih stroškov, ki ustreza znesku, ki ga proizvajalci države izvoza ob izvozu v Skupnost običajno določijo pri prodaji blaga enake vrste ali narave, kot je blago, ki ga je treba ovrednotiti,

— stroškov ali vrednosti postavk iz člena 32(1)(e).

[...]“

6 Člen 31 navedenega zakonika določa:

„1. Če carinske vrednosti uvoženega blaga ni mogoče določiti z uporabo členov 29 in 30, se ta na podlagi razpoložljivih podatkov v Skupnosti določi z ustreznimi metodami, ki so skladne z načeli in splošnimi določbami:

— sporazuma o izvajanju člena VII Splošnega sporazuma o tarifah in trgovini,

— člena VII Splošnega sporazuma o tarifah in trgovini,

in

— z določbami tega poglavja.

[...]“

Uredba št. 2454/93

7 Člen 143(1) Uredbe št. 2454/93 določa:

„Za namene Naslova II Poglavja 3 [carinskega zakonika] in tega naslova se osebe štejejo za povezane samo, če:

- (a) če je ena od njiju član vodstva ali uprave podjetja drugega in obratno;
- (b) če pravno nastopata kot družbenika;
- (c) če sta delodajalec in delojemalec;
- (d) če katera koli oseba neposredno ali posredno ima, poseduje ali nadzoruje 5 ali več odstotkov delnic ali deležev z glasovalno pravico obeh oseb;
- (e) če ena od njiju neposredno ali posredno nadzira drugo;
- (f) če obe neposredno ali posredno nadzira tretja oseba;
- (g) če skupaj neposredno ali posredno nadzirata tretjo osebo;
- (h) če sta člana iste družine. Osebi se štejeta za člana iste družine, če sta v enem od naslednjih sorodstvenih razmerij:

[...]

— bratje in sestre (tudi polbratje in polsestre),

[...]“

Spor o glavni stvari in vprašanji za predhodno odločanje

- 8 A. Stretinskis je med letoma 2008 in 2010 iz Združenih držav uvozil rabljena oblačila, da bi jih sprostil v prosti promet na ozemlju Unije. V enotnih upravnih dokumentih, ki jih je izpolnil za to, je izračunal carinsko vrednost blaga po metodi transakcijske vrednosti, pri čemer se je oprl na skupno ceno, navedeno na računih, ki sta jih izdali družbi Latcars LLC in Dexter Plus LLC (v nadaljevanju: skupaj: družbi prodajalki), in na stroške prevoza po morju.
- 9 Nacionalni davčni urad je po preučitvi dokumentov, ki jih je predložil A. Stretinskis, preiskal njegove poslovne prostore in izrazil dvom o pravilnosti tako prijavljenih vrednosti, zlasti zato, ker je direktor družb prodajalk brat A. Stretinskisa. Nacionalni davčni urad je na podlagi ugotovitve, da gre za povezani osebi v smislu člena 143(1)(h) Uredbe št. 2454/93, z odločbo z dne 22. julija 2010 na podlagi člena 31 carinskega zakonika ponovno določil carinsko vrednost blaga.
- 10 A. Stretinskis je pri upravnem sodišču, pristojnem na prvi stopnji, vložil tožbo za odpravo te odločbe. Navedeno sodišče je to tožbo zavrnilo.
- 11 Pristojno upravno sodišče, pri katerem je bila vložena pritožba, je ugodilo tožbi A. Stretinskisa. Med drugim je razsodilo, da dvomi nacionalnega carinskega urada o pravilnosti prijavljene carinske vrednosti niso bili dovolj utemeljeni, saj je sorodstveno razmerje v smislu člena 143(1)(h) Uredbe št. 2454/93 v okoliščinah, kakršne so te v sporu o glavni stvari, mogoče priznati, le če je bil brat A. Stretinskisa lastnik družb prodajalk, kar pa ta urad ni preveril.

- 12 Navedeni organ je zoper to sodbo vložil kasacijsko pritožbo, pri čemer je med drugim navedel, da bi moralo pristojno pritožbeno upravno sodišče ugotoviti, da sta bila A. Stretinskis in direktor družb prodajalk povezani osebi v smislu člena 143(1)(h) Uredbe št. 2454/93.
- 13 Ker je Augstākā tiesa (vrhovno sodišče) menilo, da je za rešitev spora o glavni stvari potrebna razlaga prava Unije, je prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ti vprašanji:
- „1. Ali je treba člen 143(1)(h) [Uredbe št. 2454/93] razlagati tako, da se ne nanaša le na položaje, v katerih so stranke transakcije samo fizične osebe, ampak tudi na položaje, v katerih obstaja družinsko ali sorodstveno razmerje med članom posloводства ene od strank (pravna oseba) in drugo stranko transakcije (fizična oseba) ali članom posloводства zadnje (če je pravna oseba)?
 2. Če je odgovor pritrdilen, ali mora sodišče, ki obravnava zadevo, poglobljeno preučiti okoliščine primera, zato da bi ugotovilo dejanski vpliv zadevne fizične osebe na pravno osebo?

Vprašanji za predhodno odločanje

- 14 Predložitveno sodišče z vprašanjema, ki ju je treba obravnavati skupaj, v bistvu sprašuje, ali je treba člen 143(1)(h) Uredbe št. 2454/93 razlagati tako, da je treba kupca, fizično osebo, in prodajalca, pravno osebo, katere poslovodja je brat tega kupca, šteti za povezani osebi v smislu člena 29(1)(d) carinskega zakonika.
- 15 Najprej je treba opozoriti, da je na podlagi člena 29(1) tega zakonika carinska vrednost uvoženega blaga načeloma transakcijska vrednost tega blaga, to je cena, ki je bila za blago ob prodaji za izvoz na carinsko območje Unije dejansko plačana ali ki jo je treba plačati.
- 16 Vendar je iz člena 29(1)(d) in (2) navedenega zakonika razvidno, da je transakcijska vrednost, kadar sta kupec in prodajalec povezana, sprejemljiva, le če te vezi niso vplivale na prodajno ceno.
- 17 V zvezi s tem člen 143(1) Uredbe št. 2454/93 strogo našteva primere, v katerih je treba ugotoviti, da so osebe povezane za uporabo člena 29 carinskega zakonika.
- 18 Na podlagi člena 143(1)(h) Uredbe št. 2454/93 se šteje, da so zlasti povezane osebe, ki so članice iste družine. V skladu s to določbo, katere besedilo je prav tako strogo, se osebi štejeta za članici iste družine, „če sta v enem od [...] sorodstvenih razmerij [navedenih v tej določbi]“. Med temi razmerji je med drugim tudi razmerje med brati in sestrami.
- 19 Iz besedila člena 143(1)(h) Uredbe št. 2454/93 res izhaja, da razmerja iz te določbe povezujejo fizične osebe, v postopku v glavni stvari pa je prodajalec zadevnega blaga pravna oseba.
- 20 Vendar je treba poudariti, da je člen 143(1)(h) Uredbe št. 2454/93 izvedbena določba naslova II, poglavja 3, carinskega zakonika z naslovom „Carinska vrednost blaga“, katerega del je tudi člen 29 tega zakonika.
- 21 Zato je treba člen 143(1)(h) Uredbe št. 2454/93 razlagati ob upoštevanju sistematike njegovih določb in njihovega cilja.
- 22 V zvezi s tem je treba opozoriti, da je na podlagi ustaljene sodne prakse Sodišča namen ureditve Unije o carinskem vrednotenju vzpostaviti pravičen, enoten in nevtralen sistem, ki izključuje uporabo samovoljnih ali fiktivnih carinskih vrednosti (sodba Christodoulou in drugi, C-116/12, EU:C:2013:825, točka 36 in navedena sodna praksa).

- 23 Prav tako je treba poudariti, da je v skladu s členom 29 carinskega zakonika carinska vrednost uvoženega blaga načeloma njegova transakcijska vrednost, vendar je namen odstavkov 1(d) in (2) tega člena zagotoviti, da carinska vrednost odraža dejansko ekonomsko vrednost uvoženega blaga in da ni določena samovoljno ali fiktivno (glej v tem smislu sodbi (Mitsui & Co. Deutschland, C-256/07, EU:C:2009:167, točka 20; in Christodoulou in drugi, C-116/12, EU:C:2013:825, točki 39 in 40). Za to so carinski organi pooblašteni, da preučijo ceno, ki jo navede prijavitelj, in da jo zavrnejo, če menijo da so na prijavitelja vplivale povezave, ki obstajajo med strankami transakcije (sodba Carboni e derivati, C-263/06, EU:C:2008:128, točka 37).
- 24 V tem okviru člen 143(1) Uredbe št. 2454/93 v skladu s členom 29(2)(a) carinskega zakonika našteva položaje, v katerih lahko na prodajno ceno zadevnega blaga vplivajo povezave med strankami transakcije.
- 25 Iz člena 143(1)(h) navedene uredbe je razvidno, da gre med drugim za tak primer, kadar so navedene stranke članice iste družine.
- 26 Nevarnost, da bi sorodstveno povezane osebe lahko vplivale na prodajno ceno uvoženega blaga, obstaja, tudi če je prodajalec pravna oseba, v kateri ima sorodnik kupca moč vplivati na prodajno ceno v korist tega kupca.
- 27 V teh okoliščinah in glede na cilje ureditve Unije o carinskem vrednotenju, na katere je opozorjeno v točkah 22 in 23 te sodbe, bi samodejna izključitev možnosti, da se za prodajalca in kupca lahko šteje, da sta povezani osebi v smislu člena 143(1)(h) Uredbe št. 2454/93, ker je ena od strank kupoprodajne pogodbe pravna oseba, posegla v polni učinek člena 29(1)(d) carinskega zakonika. V takem primeru namreč carinski organi ne bi imeli možnosti na podlagi člena 29(2)(a) carinskega zakonika preučiti okoliščin zadevne prodaje, čeprav obstajajo razlogi za domnevo, da so sorodstvene vezi med kupcem in članom pravne osebe prodajalke lahko vplivale na transakcijsko vrednost uvoženega blaga.
- 28 Zato je treba ugotoviti, da v okoliščinah, kot so te v postopku v glavni stvari, v katerih ima fizična oseba v okviru pravne osebe moč vplivati na prodajno ceno uvoženega blaga v korist kupca, s katerim je sorodstveno povezana, to, da je prodajalec pravna oseba, ne preprečuje tega, da se za kupca in prodajalca tega blaga lahko šteje, da sta povezana v smislu člena 29(1)(d) carinskega zakonika.
- 29 Za presojo, ali ima sorodnik kupca res tako moč v okviru pravne osebe prodajalke, so naloge, ki jih opravlja v tej pravni osebi, ali, glede na primer, okoliščina, da sam opravlja dejavnost v tej pravni osebi, upoštevni dejavniki, ki jih morajo carinski organi upoštevati.
- 30 Tako morajo pristojni carinski organi v skladu s členom 29(2)(a) carinskega zakonika po potrebi preučiti okoliščine zadevne prodaje in sprejeti transakcijsko vrednost, če povezave, kakršne so te iz postopka v glavni stvari, niso vplivale na prodajno vrednost uvoženega blaga.
- 31 Glede na navedeno je treba na postavljeni vprašanji odgovoriti, da je treba člen 143(1)(h) Uredbe št. 2454/93 razlagati tako, da je treba za kupca, fizično osebo, in prodajalca, pravno osebo, v kateri ima sorodnik tega kupca dejansko moč vplivati na prodajno ceno navedenega blaga v korist navedenega kupca, šteti, da sta povezani osebi v smislu člena 29(1)(d) carinskega zakonika.

Stroški

- 32 Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški, priglašeni za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (peti senat) razsodilo:

Člen 143(1)(h) Uredbe Komisije (EGS) št. 2454/93 z dne 2. julija 1993 o določbah za izvajanje Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 o carinskem zakoniku Skupnosti, kakor je bila spremenjena z Uredbo Komisije (ES) št. 46/1999 z dne 8. januarja 1999, je treba razlagati tako, da je treba za kupca, fizično osebo, in prodajalca, pravno osebo, v kateri ima sorodnik tega kupca dejansko moč vplivati na prodajno ceno navedenega blaga v korist navedenega kupca, šteti, da sta povezani osebi v smislu člena 29(1)(d) Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 z dne 12. oktobra 1992 o carinskem zakoniku Skupnosti, kakor je bila spremenjena z Uredbo (ES) št. 82/97 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 19. decembra 1996.

Podpisi