SODBA SODIŠČA (osmi senat)

z dne 15. julija 2010*

V zadevi C-354/09,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 234 ES, ki ga je vložilo Hoge Raad der Nederlanden (Nizozemska) z odločbo z dne 14. avgusta 2009, ki je prispela na Sodišče 3. septembra 2009, v postopku

Gaston Schul BV

proti

Staatssecretaris van Financiën,

SODIŠČE (osmi senat),

v sestavi C. Toader, predsednica senata (poročevalka), P. Kūris in L. Bay Larsen, sodnika,

* Jezik postopka: nizozemščina.

generalni pravobranilec: J. Mazák,
sodni tajnik: R. Grass,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

– za nizozemsko vlado C. Wissels in B. Koopman, zastopnici,

– za Evropsko komisijo B.-R. Killmann in W. Roels, zastopnika,

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalnega pravobranilca, da bo v zadevi razsojeno brez sklepnih predlogov,

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 33 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, v nadaljevanju: carinski zakonik).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med družbo Gaston Schul BV (v nadaljevanju: Gaston Schul) in Staatssecretaris van Financiën v zvezi z naknadno izterjavo carinskega dolga.

Pravni okvir

Ureditev Unije

3 Člen 29(1) carinskega zakonika določa:

„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, opravljeni v skladu s členoma 32 in 33 […]

[…]“

4 Člen 33 carinskega zakonika določa:

„Če so izkazani ločeno od dejansko plačane ali plačljive cene [cene, ki je bila dejansko plačana ali jo je treba plačati] za uvoženo blago, carinska vrednost ne vključuje naslednjega:

(a) prevoznih stroškov blaga po prispetju na kraj vnosa na carinsko območje Skupnosti;

(b) stroškov za gradbena, postavitvena, montažna, vzdrževalna dela ali tehnično pomoč, ki se na uvoženem blagu, kot so industrijske naprave, stroji ali oprema, opravijo po uvozu;

(c) zneskov obresti skladno s finančnim dogovorom, ki ga je sklenil kupec v zvezi z nakupom uvoženega blaga, ne glede na to ali je financiranje zagotovil prodajalec ali druga oseba, če je bil finančni dogovor sklenjen v pisni obliki in če kupec na zahtevo dokaže, da:

– se tovrstno blago dejansko prodaja po ceni, ki je bila deklarirana kot dejansko plačana ali plačljiva cena; in

– […] zahtevana obrestna mera ne presega običajnih obrestnih mer za tovrstne transakcije v […] državi, v kateri je in v času, ko je bilo financiranje zagotovljeno;

(d) stroškov za pridobitev pravice razmnoževanja uvoženega blaga v Skupnosti;

(e) nakupnih provizij;

(f) uvoznih dajatev ali drugih dajatev, ki jih je treba v Skupnosti plačati zaradi uvoza ali prodaje blaga."

5 Člen 220(1) carinskega zakonika določa:

„Če znesek dajatev, ki izhaja iz carinskega dolga, ni bil vknjižen v skladu s členoma 218 in 219 ali je bil vknjižen nižji znesek od zakonsko dolgovanega, se mora vknjižba zneska izterjevanih dajatev [dajatev, ki jih je treba izterjati], ali preostalega izterjevanega zneska dajatev [dajatev, ki jih je treba izterjati], opraviti v roku dveh dni, ki se šteje od dneva, ko carinski organi to ugotovijo in lahko izračunajo zakonsko dolgovani znesek ter določijo dolžnika (naknadna vknjižba). Ta rok se lahko podaljša v skladu s členom 219."

Spor o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

6 Družba Gaston Schul je v letih od 1998 do 2000 pri nizozemskih organih kot carinski posrednik vložila več deklaracij za sprostitev blaga v prosti promet za ribje proizvode.

7 Navedena družba je te deklaracije izpolnila v svojem imenu in za svoj račun po naročilu islandskega prevoznika, ki pa je deloval po naročilu islandskega izvoznika.

8 Zaradi porekla zadevnega blaga, in sicer iz EGP, je bila v teh deklaracijah predlagana uporaba preferencialne stopnje nič. Družba Gaston Schul je k tem deklaracijam priložila kopije računov, ki jih je izdal islandski izvoznik in v katerih je bil naveden pogoj dobave DDP („Delivered Duty Paid“) in to besedilo: „izvoznik proizvodov, ki so vključeni v ta dokument, […] izjavlja, da imajo proizvodi, če ni jasno drugače navedeno, preferencialno poreklo EGP“. Pogoj dobave DDP je bil ravno tako vpisan v carinske deklaracije.

9 Pregled porekla zadevnih proizvodov je nato pokazal, da v resnici izvirajo iz tretjih držav in da zato uporaba preferencialne stopnje ni bila pravilna.

10 Staatssecretaris van Financiën je nato začel naknadno izterjavo carinskih dajatev in z odločbami o odmeri davka z dne 7., 11. in 28. junija 2001 družbo Gaston Schul pozval, naj plača navedene dajatve.

11 Navedeni organ je znesek dajatev, ki jih je treba izterjati, izračunal tako, da je kot carinsko vrednost vzel transakcijsko ceno, kakor je bila navedena na uvoznih deklaracijah, ne da bi odštel znesek carinskih dajatev, ki jih je treba izterjati.

12 Staatssecretaris van Financiën je nato zavrnil pritožbo, s katero je družba Gaston Schul skušala zmanjšati znesek dolga z zahtevkom, da se znesek carinskih dajatev, ki so bile izračunane naknadno, odšteje od pogodbene cene.

13 Rechtbank te Haarlem je zavrnilo tožbo, ki je bila vložena zoper odločbo o zavrnitvi pritožbe, kot neutemeljeno. Ker je bila sodba tega sodišča potrjena v nadaljnjem pritožbenem postopku, je družba Gaston Schul pri Hoge Raad der Nederlanden vložila kasacijsko pritožbo.

14 Predložitveno sodišče najprej navaja, da sta se v postopku v glavni stvari prodajalec in kupec sporazumela, da nosi carinske dajatve prodajalec. Vendar sta bila ob sklenitvi pogodbe v zmoti glede porekla proizvodov in zato glede zneska zakonsko dolgovanih carinskih dajatev.

15 Predložitveno sodišče zaradi rešitve predloženega spora meni, da je nujno vedeti, ali so v okoliščinah iz postopka v glavni stvari izpolnjene zahteve iz člena 33 carinskega zakonika.

16 V zvezi s tem se Hoge Raad der Nederlanden sklicuje, prvič, na svetovalno mnenje št. 3.1 z naslovom „Pomen izraza ‚so izkazani ločeno' v pojasnjevalni opombi k členu 1 Sporazuma: dajatve in davki države uvoza", ki ga je sprejel Tehnični odbor za carinsko vrednotenje pri Svetovni trgovinski organizaciji, in drugič, na pojasnilo št. 5 Odbora za carinski zakonik, oddelek za carinsko vrednotenje (v nadaljevanju: pojasnilo št. 5).

17 Navedeni tehnični odbor tako po preučevanju vprašanja, ali je, kadar cena, ki je bila plačana ali jo je treba plačati, vključuje znesek, ki ustreza dajatvam in davkom države uvoznice, treba te dajatve in davke odšteti, če niso ločeno navedeni na računu in če uvoznik sicer na podlagi tega ni zahteval odbitka, meni, da „ker je mogoče zaradi narave dajatev in davkov države uvoznice razlikovati med njimi in ceno, ki je bila dejansko plačana ali ki jo je treba plačati, te dajatve in davki niso del carinske vrednosti“.

18 Poleg tega je v pojasnilu št. 5 v točkah od 8 do 10 navedeno:

„8. Smernice o pomenu izraza ‚izkazani ločeno‘ v zvezi z uvoznimi dajatvami in drugimi stroški, ki jih je treba plačati zaradi uvoza ali prodaje blaga, so navedene v svetovalnem mnenju Tehničnega odbora za carinsko vrednotenje. V tem svetovalnem mnenju št. 3.1 je navedeno, da dajatve in davki države uvoza niso del carinske vrednosti, če jih je zaradi njihove narave mogoče izkazati ločeno od cene, ki je bila dejansko plačana ali jo je treba plačati. Dajatve in davki so dejansko stvar javne evidence.

9. V tem okviru izraz ‚izkazani ločeno‘ dejansko pomeni enako, kot da jih je mogoče razločiti. Dejstva, na katerih temelji svetovalno mnenje, kažejo, da dajatve/davki niso bili izkazani ločeno na računu; vendar je očitno, da je v okviru svetovalnega mnenja treba domnevati, da na računu ali drugem spremnem dokumentu obstaja jasna navedba, da cena, ki je bila dejansko plačana ali jo je treba plačati, vključuje te dajatve ali davke.

10. V skladu z zgornjim odstavkom 4 je treba znesek, ki se izključi iz carinske vrednosti, navesti na deklaraciji DV 1."

19 Predložitveno sodišče meni, da dokumenta, navedena v točki 16 te sodbe, ne zadostujeta za ugotovitev, da so v okoliščinah iz postopka v glavni stvari izpolnjeni pogoji iz člena 33 carinskega zakonika.

20 V prid izključitvi uvoznih dajatev iz carinske vrednosti govori to, da naj carinski zakonik v skladu s točko 9 pojasnila št. 5 ne bi zahteval, da je znesek uvoznih dajatev izrecno naveden na računu. Zadostovalo naj bi, da na računu ali drugem spremnem dokumentu obstaja jasna navedba, da so te dajatve vključene v ceno.

21 Dalje, tudi če bi prodajalec in kupec menila, da je za neki uvoz treba plačati carinske dajatve, bi stežka vnaprej poznala natančni znesek teh dajatev, zlasti če obstajajo dvomi glede tarifne razvrstitve zadevnega blaga.

22 Poleg tega bi vključitev uvoznih dajatev v carinsko vrednost v okoliščinah iz postopka v glavni stvari vodila do tega, da ne bi bile uvozne dajatve obračunane samo od dejanske ekonomske vrednosti blaga, ampak tudi od uvoznih dajatev.

23 V prid vključitvi uvoznih dajatev v carinsko vrednost pa govori to, da naj bi bilo glede na isto točko 9 pojasnila št. 5 pomembno, da pogodbeni stranki izrazita zavedanje, da

je cena dejansko namenjena za kritje teh dajatev. Ker pa sta si navedeni stranki v tem primeru napačno predstavljali resnico, nič ne omogoča ugotovitve, za kakšno ceno bi prodajalec prodal blago, če bi vedel za poreklo proizvodov.

24 V teh okoliščinah je Hoge Raad der Nederlanden prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali je treba pri naknadni vknjižbi v smislu člena 220 carinskega zakonika Skupnosti izhajati iz tega, da je predpostavka, določena v členu 33(f) [tega] zakonika, po kateri uvozne dajatve niso vključene v carinsko vrednost, izpolnjena, če sta se prodajalec in kupec zadevnega blaga dogovorila za pogoj dobave ‚delivered [duty] paid' in je to navedeno v carinski deklaraciji, čeprav sta pri ugotavljanju transakcijske cene – napačno – izhajala iz tega, da ob uvozu blaga v Skupnost ne bodo dolgovane carinske dajatve, ter zato na računu in na deklaraciji ali ob njej ni naveden znesek carinskih dajatev?"

Vprašanje za predhodno odločanje

25 Predložitveno sodišče želi z vprašanjem v bistvu izvedeti, ali je pogoj iz člena 33 carinskega zakonika, da morajo biti uvozne dajatve „izkazane ločeno" od cene, ki je bila dejansko plačana ali jo je treba plačati za uvoženo blago, izpolnjen, če se pogodbeni stranki sporazumeta, da bo pri tem blagu šlo za dobavo DDP, in sta vpisali to navedbo v carinsko deklaracijo, vendar zaradi zmote glede preferencialnega porekla navedenega blaga nista navedli zneska uvoznih dajatev.

26 Za odgovor na to vprašanje je treba preučiti obseg pogoja iz člena 33 carinskega zakonika, da morajo biti uvozne dajatve „izkazane ločeno“ od cene, ki je bila dejansko plačana ali jo je treba plačati za uvoženo blago, glede na položaj pogodbenih strank v primeru, kot je obravnavani v postopku v glavni stvari.

27 Za uvod je treba spomniti, da iz ustaljene sodne prakse izhaja, da se želi z ureditvijo Unije o carinskem vrednotenju vzpostaviti pravičen, enoten in nevtralen sistem, ki izključuje uporabo arbitrarnih ali fiktivnih carinskih vrednosti (glej sodbo z dne 19. marca 2009 v zadevi Mitsui & Co. Deutschland, C-256/07, ZOdl., str. I-1951, točka 20 in navedena sodna praksa).

28 V skladu s členom 29(1) carinskega zakonika je carinska vrednost uvoženega blaga načeloma njegova transakcijska vrednost, to pomeni cena, ki je bila za blago ob prodaji za izvoz na carinsko območje Unije dejansko plačana ali ki jo je treba plačati.

29 Poleg tega mora ta vrednost odražati dejansko ekonomsko vrednost uvoženega blaga in upoštevati vse njegove elemente, ki pomenijo ekonomsko vrednost (glej sodbo z dne 16. novembra 2006 v zadevi Compaq Computer International Corporation, C-306/04, ZOdl., str. I-10991, točka 30, in zgoraj navedeno sodbo Mitsui & Co. Deutschland, točka 20).

30 V teh okoliščinah člen 33(f) carinskega zakonika dopušča, da so iz carinske vrednosti izključene uvozne dajatve, ki veljajo v Evropski uniji, vendar je ta izključitev odvisna od upoštevanja pogoja, da morajo biti navedene dajatve „izkazane ločeno“ od cene, ki je bila dejansko plačana ali jo je treba plačati za uvoženo blago.

31 Nizozemska vlada meni, da v okoliščinah, kot so obravnavane v postopku v glavni stvari, ta pogoj ni izpolnjen, saj carinski organi glede na razpoložljive listine niso mogli ločiti uvoznih dajatev od cene, ki je bila dejansko plačana ali jo je treba plačati za uvoženo blago.

32 Sodišče naj bi namreč v sodbah z dne 18. aprila 1991 v zadevi Brown Boveri (C-79/89, Recueil, str. I-1853), z dne 5. decembra 2002 v zadevi Overland Footwear (C-379/00, Recueil, str. I-11133) in z dne 20. oktobra 2005 v zadevi Overland Footwear (C-468/03, ZOdl., str. I-8937) odločilo, da je mogoče stroške, kot so nakupne provizije in stroški za montažna dela, šteti za „ločeno izkazane“ le, če so v carinski deklaraciji navedeni ločeno od cene, ki je bila dejansko plačana ali jo je treba plačati za uvoženo blago. Po mnenju navedene vlade se ta sodna praksa uporablja v celotnem obsegu, kadar gre za izključitev uvoznih dajatev iz carinske vrednosti tega blaga.

33 Meni, da ker pogodbeni stranki zaradi zmote glede preferencialnega porekla uvoženega blaga na svojih računih ali deklaracijah nista navedli zneska uvoznih dajatev, pogoj iz člena 33 carinskega zakonika ni izpolnjen.

34 V zvezi s tem je treba navesti, prvič, da je iz predložitvene odločbe razvidno, da je treba v postopku v glavni stvari sporazum med prodajalcem in kupcem, tudi če sta pogodbeni stranki napačno menili, da ne bodo dolgovane nobene uvozne dajatve, razlagati tako, da v skladu s klavzulo DDP nosi uvozne dajatve prodajalec in da so zato uvozne dajatve, ki bi se morebiti dolgovale, vključene v ceno, ki je bila dejansko plačana ali jo je treba plačati za uvoženo blago.

35 Taka razlaga je podprta z dejstvom, da ima s klavzulo DDP, kot sta poudarili nizozemska vlada in Evropska komisija, prodajalec največjo obveznost, v skladu s katero se zavezuje, da bo prevzel vse stroške in tveganja, ki so povezani z dobavo blaga v državo uvoza. Prodajalec nosi tako zlasti stroške glede carinjenja in prevzame vsakršno morebitno razliko med zneskom carinskih dajatev, za katerega je ob sklenitvi pogodbe menil, da bo zakonsko dolgovan, in zneskom, ki so ga izračunali carinski organi, ne da bi imel ob morebitni razliki možnost kupcu zvišati ceno ali od njega zahtevati plačilo nadomestila.

36 Drugič, treba je navesti, da so zlasti na podlagi členov 217 in 220 carinskega zakonika za izračun uvoznih dajatev odgovorni organi države uvoznice. Če je transakcijska vrednost pravilno navedena v uvoznih carinskih deklaracijah in je mogoče ob upoštevanju porekla blaga določiti veljavno stopnjo carinskih dajatev, je treba ugotoviti, da navedeni organi lahko izračunajo zakonsko dolgovani znesek uvoznih dajatev in tako ločijo vrednost teh dajatev od cene, ki je bila dejansko plačana ali jo je treba plačati za uvoženo blago.

37 Poleg tega uvozne dajatve, kot je poudarila Komisija, v nasprotju z drugimi stroški iz člena 33 carinskega zakonika, kot so nakupne provizije in stroški za montažna dela – njihov obstoj in znesek temeljita izključno na volji pogodbenih strank in carinski organi lahko te stroške poznajo le, če so izrecno navedeni v carinskih deklaracijah in priloženih listinah – nujno ureja carinska tarifa Unije. Zato je izključeno tveganje, da bi bili v okoliščinah, kot so obravnavane v postopku v glavni stvari, zaradi goljufivega zmanjšanja carinske vrednosti uvoženega blaga predloženi fiktivni ali previsoki stroški.

38 Nato je treba ugotoviti, da čeprav v takih okoliščinah odbitek uvoznih dajatev, ki so višje od tistih, ki jih je prvotno ocenil prodajalec, in so določene ob naknadnem pregledu, povzroči zmanjšanje carinske vrednosti uvoženega blaga, te vrednosti ni mogoče šteti za arbitrarno ali fiktivno, ampak jo je treba ob upoštevanju konkretnega pravnega položaja pogodbenih strank razumeti kot odraz dejanske ekonomske vrednosti tega blaga.

39 Tudi če se domneva, kot trdi nizozemska vlada, da bi prodajalec, ki je ob sklenitvi pogodbe poznal pravilni znesek uvoznih dajatev, prej dvignil ceno blaga kot pa zmanjšal svoj dobiček, taka okoliščina ne nasprotuje dejstvu, da se je prodajalec v primeru, kot je obravnavani v postopku v glavni stvari, zavezal, da bo nosil celotne stroške za carinjenje ter posledice morebiti napačno ugotovljenega dejanskega stanja ali napačne uporabe prava, ki ju je storil pri ocenitvi uvoznih dajatev, ne da bi imel možnost kupcu zvišati ceno ali od njega zahtevati kakršno koli drugo plačilo nadomestila.

40 Glede na zgoraj navedeno je treba na postavljeno vprašanje odgovoriti, da je pogoj iz člena 33 carinskega zakonika, da morajo biti uvozne dajatve „izkazane ločeno“ od cene, ki je bila dejansko plačana ali jo je treba plačati za uvoženo blago, izpolnjen, če se pogodbeni stranki sporazumeta, da bo pri tem blagu šlo za dobavo DDP, in sta vpisali to navedbo v carinsko deklaracijo, vendar sta zaradi zmote glede preferencialnega porekla navedenega blaga opustili navedbo o znesku uvoznih dajatev.

Stroški

41 Ker je ta postopek za stranke 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 (osmi senat) razsodilo:

Pogoj iz člena 33 Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 z dne 12. oktobra 1992 o carinskem zakoniku Skupnosti, da morajo biti uvozne dajatve „izkazane ločeno" od cene, ki je bila dejansko plačana ali jo je treba plačati za uvoženo blago, je izpolnjen, če se pogodbeni stranki sporazumeta, da bo pri tem blagu šlo za dobavo DDP („Delivered Duty Paid"), in sta vpisali to navedbo v carinsko deklaracijo, vendar sta zaradi zmote glede preferencialnega porekla navedenega blaga opustili navedbo o znesku uvoznih dajatev.

Podpisi