Zbiór Orzeczeń

WYROK TRYBUNAŁU (druga izba)

z dnia 9 czerwca 2022 r.*

Odesłanie prejudycjalne – Unia celna – Wspólnotowy kodeks celny – Rozporządzenie (EWG) nr 2913/92 – Artykuł 29 – Ustalanie wartości celnej – Wartość transakcyjna – Artykuł 29 ust. 1 lit. d) – Pojęcie „osób powiązanych” – Artykuł 31 – Uwzględnienie informacji pochodzących z krajowej bazy danych do celów ustalenia wartości celnej – Rozporządzenie (EWG) nr 2454/93 – Artykuł 143 ust. 1 lit. b), e) i f) – Sytuacje, w których osoby uznaje się za powiązane – Artykuł 181a – Istnienie wątpliwości co do prawdziwości zadeklarowanej ceny

W sprawie C-599/20

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (litewski najwyższy sąd administracyjny) postanowieniem z dnia 3 listopada 2020 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 13 listopada 2020 r., w postępowaniu:

„Baltic Master” UAB

przeciwko

Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos,

przy udziale:

Vilniaus teritorinė muitinė,

TRYBUNAŁ (druga izba),

w składzie: A. Prechal, prezes izby, J. Passer, F. Biltgen, N. Wahl (sprawozdawca) i M.L. Arastey Sahún, sędziowie,

rzecznik generalny: N. Emiliou,

sekretarz: M. Ferreira, główny administrator,

uwzględniając pisemny etap postępowania i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 17 listopada 2021 r.,

* Język postępowania: litewski.

rozważywszy uwagi, które przedstawili:

– w imieniu „Baltic Master” UAB – D. Aukštuolytė, advokatė,

– w imieniu rządu litewskiego – K. Dieninis, S. Grigonis i V. Kazlauskaitė-Švenčionienė, w charakterze pełnomocników,

– w imieniu rządu czeskiego – O. Serdula, M. Smolek i J. Vláčil, w charakterze pełnomocników,

– w imieniu rządu estońskiego – N. Grünberg, w charakterze pełnomocnika,

– w imieniu rządu hiszpańskiego – J. Rodríguez de la Rúa Puig, w charakterze pełnomocnika,

– w imieniu rządu francuskiego – G. Bain, A.-L. Desjonquères, D. Dubois i C. Mosser, w charakterze pełnomocników,

– w imieniu rządu niderlandzkiego – K. Bulterman i A. Hanje, w charakterze pełnomocników,

– w imieniu Komisji Europejskiej – F. Clotuche-Duvieusart i J. Jokubauskaitė, w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 20 stycznia 2022 r.,

wydaje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 29 ust. 1 lit. d) i art. 31 ust. 1 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 Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 82/97 z dnia 19 grudnia 1996 r. (Dz.U. 1997, L 17, s. 1) (zwanego dalej „Wspólnotowym kodeksem celnym”) oraz art. 143 lit. b), e) i f) rozporządzenia Komisji (EWG) nr 2454/93 z dnia 2 lipca 1993 r. ustanawiającego przepisy w celu wykonania rozporządzenia nr 2913/92 (Dz.U. 1993, L 253, s. 1), zmienionego rozporządzeniem Komisji (WE) nr 46/1999 z dnia 8 stycznia 1999 r. (Dz.U. 1999, L 10, s. 1) (zwanego dalej „rozporządzeniem wykonawczym”).

2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu pomiędzy spółką „Baltic Master” UAB (zwaną dalej „Baltic Master”) a Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (departamentem celnym przy ministerstwie finansów Republiki Litewskiej) w przedmiocie ustalenia wartości celnej niektórych przywożonych towarów.

Ramy prawne

Wspólnotowy kodeks celny

3 Artykuł 29 ust. 1 i 2 Wspólnotowego kodeksu celnego stanowi:

„1. 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:

[…]

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.

2. 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. Jeżeli na podstawie informacji uzyskanych od zgłaszającego lub z innych źródeł organy celne mają powody, aby uznać, że powiązanie wpłynęło na cenę, powody takie podaje się zgłaszającemu i zapewnia mu możliwość ustosunkowania się do nich. Na żądanie zgłaszającego informacja o takich powodach zostaje przedstawiona w formie pisemnej.

b) W przypadku transakcji między osobami powiązanymi 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”.

4 Artykuł 30 tego kodeksu przewiduje:

„1. 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, to znaczy, że mogą być zastosowane przepisy następnej litery według kolejności ustalonej zgodnie z tym ustępem [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].

2. Wartością celną ustalaną na podstawie niniejszego artykułu jest:

a) wartość transakcyjna identycznych towarów sprzedanych w celu wywozu do Wspólnoty i wywiezionych w tym samym lub w zbliżonym czasie co towary, dla których ustalana jest wartość celna;

b) wartość transakcyjna podobnych towarów sprzedanych w celu wywozu do Wspólnoty i wywiezionych w tym samym lub w zbliżonym czasie co towary, dla których ustalana jest wartość celna;

c) wartość oparta na cenie jednostkowej, po jakiej towary przywożone lub towary identyczne bądź podobne sprzedawane są we Wspólnocie w największych zbiorczych ilościach osobom niepowiązanym ze sprzedawcami;

d) wartość kalkulowana, która jest sumą:

– kosztów lub wartości materiałów i produkcji bądź innych procesów zastosowanych przy wytworzeniu przywożonych towarów,

– kwoty zysku i kosztów ogólnych równych kwocie zwyczajowo wliczanej w cenę sprzedaży towarów tego samego gatunku lub rodzaju jak te, dla których ustalana jest wartość celna, wytworzonych przez producentów z kraju wywozu na eksport do Wspólnoty,

– kosztów lub wartości elementów wymienionych w art. 32 ust. 1 lit. e).

3. Dodatkowe warunki i reguły stosowania powyższego ust. 2 określane są zgodnie z procedurą komitetu".

5 Artykuł 31 wspomnianego kodeksu stanowi:

„1. 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.

2. Wartość celna ustalana z zastosowaniem ust. 1 nie może być określana na podstawie:

a) ceny sprzedaży na obszarze Wspólnoty towarów wytworzonych we Wspólnocie;

b) systemu polegającego na przyjmowaniu na potrzeby celne wyższej z dwóch alternatywnych wartości;

c) ceny towarów na rynku wewnętrznym kraju wywozu;

d) kosztów produkcji innych niż wartość kalkulowana, która została ustalona dla identycznych lub podobnych towarów na podstawie art. 30 ust. 2 lit. d);

e) cen na wywóz do kraju niebędącego częścią obszaru celnego Wspólnoty;

f) minimalnych wartości celnych;

lub

g) arbitralnych lub nieprawdziwych wartości".

Rozporządzenie wykonawcze

6 Artykuł 142 ust. 1 lit. d) rozporządzenia wykonawczego głosi:

„Do celów niniejszego tytułu:

[…]

d) »towary podobne« oznaczają towary wyprodukowane w tym samym kraju, które nie będąc podobnymi pod każdym względem, posiadają podobne cechy i podobny skład materiałowy, co pozwala im pełnić te same funkcje i być towarami handlowo zamiennymi; jakość towarów, ich renoma i posiadanie znaku handlowego zaliczają się do czynników, które należy uwzględniać przy ustalaniu, czy towary są podobne".

7 Artykuł 143 ust. 1 lit. b), e) i f) rozporządzenia wykonawczego stanowi:

„Do celów stosowania przepisów tytułu II rozdziału 3 kodeksu i przepisów niniejszego tytułu osoby uważa się za powiązane tylko wtedy, gdy:

[…]

b) są one prawnie uznanymi wspólnikami w działalności gospodarczej;

[…]

e) jedna z osób bezpośrednio lub pośrednio kontroluje drugą;

f) obie znajdują się pod bezpośrednią lub pośrednią kontrolą trzeciej osoby".

8 Artykuł 181a wspomnianego rozporządzenia przewiduje:

„1. Jeżeli, zgodnie z procedurą ustanowioną w ust. 2, organy celne mają uzasadnione wątpliwości, że zadeklarowana wartość celna stanowi całkowitą faktycznie zapłaconą lub należną sumę określoną w art. 29 kodeksu, nie muszą ustalać wartości celnej przywożonych towarów z zastosowaniem metody wartości transakcyjnej.

2. Jeżeli organy celne mają wątpliwości określone w ust. 1, mogą zażądać, zgodnie z art. 178 ust. 4, przedstawienia uzupełniających informacji. Jeżeli wątpliwości te pozostają, organy celne przed podjęciem ostatecznej decyzji powiadamiają daną osobę na piśmie, o ile się o to zwróciła, o powodach tych wątpliwości i zapewnią jej odpowiednią możliwość udzielenia odpowiedzi. Ostateczna decyzja wraz uzasadnieniem przekazywana jest zainteresowanemu na piśmie”.

9 Załącznik 23 do rozporządzenia wykonawczego, zatytułowany „Uwagi interpretacyjne dotyczące wartości celnej”, zawiera uwagi interpretacyjne w odniesieniu między innymi do art. 29 ust. 2 i 3 oraz art. 31 ust. 1 Wspólnotowego kodeksu celnego, a także art. 143 ust. 1 lit. e) samego tego rozporządzenia.

„Artykuł 29 ust. 2	1. Artykuł 29 ust. 2 lit. a) i b) przewiduje różne sposoby stwierdzania akceptowalności wartości transakcyjnej. 2. Ustęp 2 lit. a) przewiduje, że w przypadku gdy kupujący i sprzedawca są ze sobą powiązani, okoliczności związane ze sprzedażą są badane i wartość transakcyjna jest akceptowana jako wartość celna, pod warunkiem że powiązanie nie wpłynęło na cenę. Nie należy przy tym rozumieć, że okoliczności sprzedaży powinny być badane we wszystkich przypadkach, gdy kupujący i sprzedający są powiązani. Badanie takie będzie wymagane tylko wówczas, gdy są wątpliwości co do akceptowalności ceny. Jeżeli organy celne nie mają wątpliwości co do akceptowalności ceny, powinna ona zostać przyjęta bez domagania się dodatkowych informacji od zgłaszającego. Na przykład organy celne mogły już uprzednio zbadać powiązanie lub posiadać szczegółowe informacje dotyczące sprzedającego i kupującego i mogły być już usatysfakcjonowane tym badaniem lub informacjami, że powiązanie nie wpłynęło na cenę. 3. Jeżeli organy celne nie mogą zaakceptować wartości transakcyjnej bez dalszego badania sprawy, to powinny umożliwić zgłaszającemu przedłożenie wszystkich innych szczegółowych informacji, które mogą być niezbędne dla zbadania okoliczności sprzedaży. W tym kontekście organy celne powinny być przygotowane do zbadania odpowiednich aspektów transakcji, włączając w to sposób organizacji przez kupującego i sprzedającego ich stosunków handlowych i sposób, w jaki dana cena została osiągnięta, w celu ustalenia, czy powiązanie wpłynęło na cenę. Tam, gdzie można wykazać, że kupujący i sprzedający, mimo iż są powiązani w rozumieniu art. 143 niniejszego rozporządzenia, kupują i sprzedają jeden od drugiego, jak gdyby nie byli ze sobą powiązani, wskazywałoby to, że powiązanie nie miało wpływu na cenę. Na przykład jeśli cena została ustalona w sposób zgodny z normalną praktyką cenową danej gałęzi produkcji lub w sposób, w jaki sprzedający ustala ceny dla niepowiązanych z nim kupujących, wskazywałoby to, że powiązanie nie miało wpływu na cenę. Jako dalszy przykład: jeśli jest wykazane, że cena zapewnia zwrot wszelkich kosztów oraz zysk odpowiadający ogólnym zyskom przedsiębiorstwa uzyskanym w reprezentowanym okresie czasu (np. w skali rocznej) przy sprzedaży towarów tego samego gatunku lub rodzaju, wskazywałoby to, że nie miało to wpływu na cenę. 4. Ustęp 2 lit. b) zapewnia importerowi możliwość wykazania, że wartość transakcyjna jest ściśle zbliżona do wartości »testowej« zaakceptowanej już wcześniej przez organy celne i tym samym możliwa jest do przyjęcia zgodnie z postanowieniami artykułu 29. Jeżeli zostały spełnione wymogi testu przewidziane w ust. 2 lit. b), to nie jest konieczne badanie kwestii wpływu powiązania zgodnie z ust. 2 lit. a). Jeżeli organy celne posiadają już wystarczające informacje, na których podstawie można ustalić bez dodatkowych szczegółowych badań, że spełniony został wymóg jednego z testów przewidzianych w ust. 2 lit. b), to nie ma wówczas powodu do domagania się od zgłaszającego, by wykazał, że test może być spełniony.

Artykuł 29 ust. 2 lit. b)	Aby ustalić, czy wartość jest »ściśle zbliżona« do innej wartości, musi się uwzględnić cały szereg czynników, na które składają się: rodzaj przywożonych towarów, rodzaj gałęzi przemysłu, sezon, w którym towary są sprowadzane, oraz fakt, czy różnica w wartości jest istotna handlowo. Z uwagi na to, że czynniki te mogą się różnić w poszczególnych przypadkach, byłoby niemożliwe stosowanie jednolitych metod, jak na przykład dopuszczalne odchylenie procentowe dla każdego przypadku. Na przykład niewielka różnica w wartości może okazać się niedopuszczalna w przypadku pewnego rodzaju towarów, podczas gdy w przypadku innego rodzaju towarów znaczna różnica może okazać się dopuszczalna dla ustalenia, czy wartość transakcyjna jest zbliżona do wartości »testowej« określonej w art. 29 ust. 2 lit. b).
[…]	[…]
Artykuł 31 ust. 1	1. Wartość celna ustalona na podstawie artykułu 31 ust. 1 powinna być w możliwie największym stopniu oparta na uprzednio ustalonych wartościach celnych. 2. Na mocy art. 31 ust. 1 powinny być stosowane metody ustanowione w art. 29 i [art.] 30 ust. 2, jednakże rozsądna elastyczność w stosowaniu takich metod będzie zgodna z celami i przepisami art. [31 ust. 2]. 3. Poniżej podane są niektóre przykłady tej rozsądnej elastyczności: […] b) *towary podobne* – wymóg, iż towary podobne powinny zostać wywiezione w tym samym lub przybliżonym czasie co towary, dla których ustalana jest wartość celna, może być interpretowany elastycznie; przywożone towary podobne, produkowane w kraju innym niż kraj wywozu towarów, dla których ustalana jest wartość celna, mogą być również podstawą ustalania wartości celnej; można stosować wartości celne podobnych przywożonych towarów ustalone już na podstawie przepisów art. 30 ust. 2 lit. c) i d); […]
[…]	[…]
Artykuł 143 ust. 1 lit. e)	Jedna osoba kontroluje drugą, w przypadku gdy ta pierwsza jest w stanie sprawować prawną lub faktyczną kontrolę nad czynnościami tej drugiej osoby”.

Postępowanie główne i pytania prejudycjalne

10 W latach 2009–2012 Baltic Master przywoziła na Litwę różne ilości towarów pochodzących z Malezji, zakupywanych od spółki Gus Group (zwanej dalej „sprzedawcą”). W zgłoszeniach celnych towary te były przedstawiane jako „klimatyzatory lub części do klimatyzatorów”. W zgłoszeniach tych podawano tylko jeden kod TARIC, wraz z podaniem całkowitej masy tych towarów w kilogramach. We wspomnianych zgłoszeniach Baltic Master podawała jako wartość celną rzeczonych towarów ich wartość transakcyjną, czyli cenę widniejącą na wystawianych skarżącej fakturach zakupu.

11 Po przeprowadzeniu kontroli tego przywozu dokonanej przez Vilniaus teritorinė muitinė (regionalną służbę celną w Wilnie, Litwa) ów organ celny sporządził sprawozdanie, w którym wyjaśnił, że odmówił uwzględnienia wartości transakcyjnej podanej w 23 zgłoszeniach przywozowych, uznając, że ze względu na charakter stosunków handlowych, jakie Baltic Master utrzymywała z tym sprzedawcą, przedsiębiorstwa te należy uznać za osoby powiązane w rozumieniu art. 29 ust. 1 lit. d) Wspólnotowego kodeksu celnego oraz że wartość celna spornych towarów nie mogła zostać ustalona na podstawie art. 29 i 30 owego kodeksu. W sprawozdaniu tym wspomniany organ celny ustalił wartość celną towarów zgodnie z art. 31 tego kodeksu i oparł się w tym zakresie na danych dostępnych w systemie informacji celnej służącym określaniu wartości towarów na potrzeby celne krajowych organów celnych.

12 Baltic Master zakwestionowała to sprawozdanie przed departamentem celnym przy ministerstwie finansów Republiki Litewskiej, który utrzymał je w mocy decyzją z dnia 31 marca 2014 r.

13 Baltic Master odwołała się od tej decyzji do Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos vyriausybės (komisji ds. sporów podatkowych przy rządzie Republiki Litewskiej). W dniu 2 lipca 2014 r. sąd ten utrzymał w mocy tę decyzję, lecz zwolnił Baltic Master z zapłaty odsetek za zwłokę.

14 Następnie Baltic Master w skardze do Vilniaus apygardos administracinis teismas (okręgowego sądu administracyjnego w Wilnie, Litwa) wniosła o skierowanie do Trybunału wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym w przedmiocie wykładni art. 29, 30 i 31 Wspólnotowego kodeksu celnego oraz art. 143 rozporządzenia wykonawczego. Wyrokiem z dnia 5 stycznia 2015 r. wspomniany sąd oddalił tę skargę, uznając, że nie ma potrzeby dokonywania wykładni prawa Unii.

15 Wyrokiem z dnia 22 marca 2016 r. Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (najwyższy sąd administracyjny Litwy), będący sądem odsyłającym, do którego wniesiono środek zaskarżenia, utrzymał ten wyrok w mocy.

16 W następstwie wyroku ETPC z dnia 16 kwietnia 2019 r. w sprawie Baltic Master LTD przeciwko Litwie (CE:ECHR:2019:0416JUD005509216), w którym Trybunał ten, rozpatrujący skargę wniesioną przez Baltic Master przeciwko Republice Litewskiej, stwierdził naruszenie art. 6 ust. 1 europejskiej Konwencji o ochronie praw człowieka i podstawowych wolności, sporządzonej w Rzymie dnia 4 listopada 1950 r., z powodu niewystarczającego uzasadnienia odmowy wystąpienia przez sądy litewskie do Trybunału z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym, sąd odsyłający uwzględnił wniosek o wznowienie postępowania złożony przez Baltic Master.

17 Zdaniem tego sądu akta sprawy, którymi dysponuje, nie zawierają żadnego dokumentu potwierdzającego istnienie związku, w rozumieniu art. 143 ust. 1 rozporządzenia wykonawczego, pomiędzy sprzedawcą a Baltic Master. Nie istnieje bowiem informacja, która pozwoliłaby uznać, że przedsiębiorstwa te są prawnie uznanymi wspólnikami w działalności gospodarczej w rozumieniu art. 143 ust. 1 lit. b) tego rozporządzenia lub że istnieje relacja bezpośredniej lub pośredniej kontroli, o której mowa w art. 143 ust. 1 lit. e) i f).

18 Sąd odsyłający wskazuje jednak, iż zostało ustalone, po pierwsze, że sprzedawcę i Baltic Master łączą długotrwałe stosunki handlowe; po drugie, że towary zostały dostarczone bez zawarcia umowy sprzedaży, która przewidywałaby warunki dostawy, zapłaty lub zwrotu towarów, jak również inne warunki specyficzne dla tego rodzaju transakcji; po trzecie, że towary zostały dostarczone bez żadnej zaliczki oraz niezależnie od tego, iż Baltic Master była winna sprzedawcy znaczne kwoty z tytułu wcześniejszych dostaw; po czwarte, że nie poczyniono żadnych ustaleń dotyczących wykonania zobowiązań ani nie przewidziano żadnych środków ograniczających ryzyko, mimo że wartość spornych transakcji jest szczególnie wysoka; po piąte, że brak jest dowodów wskazujących na to, że sprzedawca kontrolował prawidłowe wykonanie zobowiązań dotyczących płatności i innych zobowiązań; wreszcie, po szóste, że zidentyfikowano przypadki, w których osoby zatrudnione w Baltic Master działały w imieniu sprzedawcy na podstawie upoważnienia oraz używały jego pieczęci firmowej.

19 Elementy wymienione w poprzednim punkcie pozwalają przypuszczać, że istnieje szczególnie ścisły związek pomiędzy Baltic Master a sprzedawcą, w związku z czym sporne transakcje zostały dokonane w warunkach nieodpowiadających zwykłej praktyce handlowej i w braku jakichkolwiek

elementów obiektywnych, które mogłyby uzasadnić logikę gospodarczą tych transakcji. Takie zachowania odpowiadają zachowaniom napotkanym w sytuacjach, w których jedna ze stron kontroluje drugą stronę lub gdy obie te strony znajdują się pod kontrolą podmiotu trzeciego.

20 Sąd odsyłający uważa zatem, że wspomniane okoliczności faktyczne mogą być objęte kontrolą faktyczną i że strony transakcji można uznać za osoby powiązane na podstawie art. 143 ust. 1 lit. e) lub f) rozporządzenia wykonawczego. Sąd ten dodaje, że na podstawie tych samych okoliczności regionalna służba celna w Wilnie uznała Baltic Master i sprzedawcy za osoby powiązane zgodnie z art. 143 ust. 1 lit. b) tego rozporządzenia, czyli za faktycznych wspólników w działalności gospodarczej, jednak zastanawia się ona nad zasadnością takiej kwalifikacji w świetle brzmienia tego ostatniego przepisu, który odnosi się do prawnie uznanych wspólników w działalności gospodarczej.

21 Ponadto sąd ten zastanawia się nad możliwością zastosowania przewidzianej w art. 31 ust. 1 Wspólnotowego kodeksu celnego metody ustalania wartości celnej w sytuacji takiej jak w postępowaniu przed sądem odsyłającym, gdy w tym celu organy celne wykorzystują informacje zawarte w krajowej bazie danych dotyczące tylko jednego przywozu towarów, których – choć są objęte tym samym kodem TARIC i mają to samo pochodzenie – nie można uznać za podobne w rozumieniu art. 142 ust. 1 lit. d) rozporządzenia wykonawczego.

22 W tych okolicznościach Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (najwyższy sąd administracyjny Litwy) postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

„1) Czy art. 29 ust. 1 lit. d) [Wspólnotowego kodeksu celnego] i art. 143 [ust. 1] lit. b), e) i f) [rozporządzenia wykonawczego] należy interpretować w ten sposób, że kupującego i sprzedawcę uznaje się za osoby powiązane w przypadkach, w których – tak jak ma to miejsce w niniejszej sprawie – w braku dokumentów (oficjalnych danych) świadczących o tym, że są oni wspólnikami w działalności gospodarczej lub że zachodzi sytuacja kontroli, okoliczności towarzyszące zawarciu transakcji są jednak, na podstawie obiektywnych przesłanek, charakterystyczne nie dla wykonywania działalności gospodarczej na zwykłych warunkach, lecz dla sytuacji, w których [po pierwsze] istnieją szczególnie bliskie stosunki handlowe oparte na wysokim poziomie wzajemnego zaufania między stronami transakcji lub [po drugie] jedna ze stron transakcji kontroluje drugą stronę transakcji lub obie strony transakcji znajdują się pod kontrolą osoby trzeciej?

2) Czy art. 31 ust. 1 [Wspólnotowego kodeksu celnego] należy interpretować w ten sposób, że zabrania on ustalenia wartości celnej na podstawie zawartych w krajowej bazie danych informacji dotyczących jednej wartości celnej towarów, które mają to samo pochodzenie i które, mimo że nie są podobne w rozumieniu art. 142 ust. 1 lit. d) [rozporządzenia wykonawczego], są objęte [tym samym kodem] TARIC?”.

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

W przedmiocie pytania pierwszego

23 Poprzez pytanie pierwsze sąd odsyłający dąży w istocie do ustalenia, czy art. 29 ust. 1 lit. d) Wspólnotowego kodeksu celnego i art. 143 ust. 1 lit. b), e) i f) rozporządzenia wykonawczego należy interpretować w ten sposób, że kupującego i sprzedawcę uznaje się za osoby powiązane,

w sytuacji gdy nie istnieje dokument pozwalający na ustalenie takiego związku, lecz w której okoliczności towarzyszące zawarciu spornych transakcji, na podstawie obiektywnych przesłanek, mogą być postrzegane jako wskazujące na istnienie faktycznej kontroli.

24 Tytułem wstępu należy przypomnieć, że prawo Unii dotyczące obliczania wartości celnej ma na celu ustanowienie sprawiedliwego, jednolitego i neutralnego systemu, wykluczającego stosowanie arbitralnych lub fikcyjnych wartości celnych. Wartość celna powinna w konsekwencji odzwierciedlać rzeczywistą wartość ekonomiczną przywożonego towaru i w związku z tym uwzględniać wszystkie elementy tego towaru, które przedstawiają wartość ekonomiczną (wyrok z dnia 20 czerwca 2019 r., Oribalt Rīga, C-1/18, EU:C:2019:519, pkt 22 i przytoczone tam orzecznictwo).

25 W szczególności, na mocy art. 29 Wspólnotowego 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 Europejskiej, z zastrzeżeniem dostosowań, które w stosownym przypadku powinny zostać dokonane zgodnie z, między innymi, art. 32 tego kodeksu (wyrok z dnia 19 listopada 2020 r., 5th AVENUE Products Trading, C-775/19, EU:C:2020:948, pkt 23 i przytoczone tam orzecznictwo).

26 Jak już wskazał Trybunał, wartość celną należy ustalić w pierwszej kolejności wedle metody zwanej „wartością transakcyjną" przywożonych towarów. Ta metoda ustalania wartości celnej powinna być zatem najbardziej odpowiednia i najczęściej stosowana (wyrok z dnia 19 listopada 2020 r., 5th AVENUE Products Trading, C-775/19, EU:C:2020:948, pkt 24 i przytoczone tam orzecznictwo).

27 Cena faktycznie zapłacona lub należna za towary stanowi więc co do zasady podstawę obliczenia wartości celnej, mimo że 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 (wyrok z dnia 20 czerwca 2019 r., Oribalt Rīga, C-1/18, EU:C:2019:519, pkt 23 i przytoczone tam orzecznictwo).

28 Niemniej jednak art. 29 ust. 1 lit. d) Wspólnotowego kodeksu celnego pozwala na pominięcie wartości transakcyjnej przywożonych towarów, jeżeli spełnione są dwie kumulatywne przesłanki, a mianowicie, po pierwsze, kupujący i sprzedawca są powiązani w rozumieniu tego kodeksu, a po drugie, wartość transakcyjna nie jest do zaakceptowania do celów ustalenia wartości celnej.

29 Zgodnie z art. 143 ust. 1 rozporządzenia wykonawczego dane osoby można uznać za powiązane tylko wtedy, gdy spełniają którąś z przesłanek jednej z sytuacji wymienionych wyczerpująco w tym przepisie. Zgodnie z tym art. 143 ust. 1 lit. b) podmioty, które są prawnie uznanymi wspólnikami w działalności gospodarczej, uważa się za powiązane. Podobnie jest, zgodnie z art. 143 ust. 1 lit. e) i f), w przypadku gdy jeden z podmiotów bezpośrednio lub pośrednio kontroluje drugi lub gdy oba podmioty znajdują się pod bezpośrednią lub pośrednią kontrolą osoby trzeciej.

30 W pierwszej kolejności – nie można uwzględnić argumentu podniesionego w istocie przez interweniujące państwa członkowskie oraz Komisję Europejską w przedstawionych przez nich uwagach, zgodnie z którym należałoby odejść od brzmienia art. 143 ust. 1 rozporządzenia wykonawczego, ponieważ ścisła wykładnia tego przepisu mogłaby naruszyć skuteczność (effet utile) art. 29 ust. 1 lit. d) Wspólnotowego kodeksu celnego i wpłynąć na możliwość nieuwzględnienia przez organy celne wartości transakcyjnej.

31 Należy bowiem stwierdzić, po pierwsze, że argument ten nie uwzględnia nie tylko ograniczonego charakteru sytuacji wymienionych w art. 143 ust. 1 rozporządzenia wykonawczego, lecz również celu realizowanego przez ów przepis i art. 29 Wspólnotowego kodeksu celnego. Jak wynika z orzecznictwa przypomnianego w pkt 24–26 niniejszego wyroku, metoda wartości transakcyjnej przywożonych towarów stanowi metodę, którą należy stosować w pierwszej kolejności w celu ustalenia ich wartości celnej. Przepisy, które zezwalają na niestosowanie owej metody, powinny zatem, jako odstępstwo od tej zasady, podlegać ścisłej wykładni.

32 Po drugie, twierdzenie, zgodnie z którym organy celne mogłyby być pozbawione możliwości nieuwzględnienia nieadekwatnej wartości transakcyjnej ze względu na ścisłą wykładnię art. 143 ust. 1 rozporządzenia wykonawczego, jest nieuzasadnione.

33 Przede wszystkim zgodnie z samym brzmieniem art. 143 ust. 1 rozporządzenia wykonawczego przepis ten przewiduje szereg sytuacji, w których organy celne mogą uznać, że sprzedawca i kupujący są ze sobą powiązani, i w których mogą one zatem, w stosownych przypadkach, nie uwzględniać wartości transakcyjnej, o której mowa w art. 29 ust. 1 wspólnotowego kodeksu celnego.

34 Następnie, jak podkreśliła Komisja na rozprawie, art. 181a rozporządzenia wykonawczego, w następstwie zmiany tego rozporządzenia wprowadzony rozporządzeniem Komisji (WE) nr 3254/94 z dnia 19 grudnia 1994 r. zmieniającym rozporządzenie nr 2454/93 (Dz.U. 1994, L 346, s. 1), zezwala organom celnym na nieuwzględnienie wartości transakcyjnej w celu ustalenia wartości celnej, jeżeli organy te uznają, że zadeklarowana wartość przywożonych towarów nie odzwierciedla ich rzeczywistej wartości, i to niezależnie od istnienia związku między Baltic Master a sprzedawcą (zob. podobnie wyroki: z dnia 28 lutego 2008 r., Carboni e derivati, C-263/06, EU:C:2008:128, pkt 52; z dnia 16 czerwca 2016 r., EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, pkt 31).

35 W drugiej kolejności, jeśli chodzi o związek między osobami ze względu na ich status wspólników w działalności gospodarczej, o którym mowa w art. 143 ust. 1 lit. b) rozporządzenia wykonawczego, należy podkreślić, że samo brzmienie tego przepisu wyklucza jakiekolwiek związki faktyczne.

36 Jak podkreślił rzecznik generalny w pkt 42 i 43 opinii, ze względu na to, że przepis ten dotyczy osób, które są „prawnie uznanymi wspólnikami w działalności gospodarczej”, wymaga on – dla celów stwierdzenia istnienia związku – wykazania, iż zostały spełnione przesłanki przewidziane w przepisach krajowych dotyczących statusu wspólników w działalności gospodarczej, wykluczając w ten sposób jakiekolwiek stowarzyszenie, które nie miałoby takiego statusu z mocy prawa.

37 W trzeciej kolejności, co się tyczy osób uważanych za powiązane zgodnie z art. 143 ust. 1 lit. e) i f) rozporządzenia wykonawczego, jeżeli jedna z nich bezpośrednio lub pośrednio kontroluje drugą lub gdy obie są bezpośrednio lub pośrednio kontrolowane przez osobę trzecią, należy rozróżnić, jak potwierdza to uwaga interpretacyjna dotycząca wartości celnej odnosząca się do art. 143 ust. 1 lit. e) zamieszczona w załączniku 23 do tego rozporządzenia, z jednej strony kontrolę prawną, a z drugiej strony kontrolę faktyczną.

38 Po pierwsze, co się tyczy istnienia kontroli prawnej, z elementów wymienionych w pkt 18 niniejszego wyroku wynika, że żaden dokument nie pozwala uznać, iż zachodzi relacja bezpośredniej lub pośredniej kontroli prawnej w rozumieniu art. 143 ust. 1 lit. e) i f). Wydaje się zatem, że należy wykluczyć możliwość kontroli prawnej w ramach sporu w postępowaniu głównym, czego zweryfikowanie należy do sądu odsyłającego.

39 Po drugie, co się tyczy istnienia kontroli faktycznej, z uwagi interpretacyjnej, o której mowa w pkt 37 niniejszego wyroku, wynika, że uznaje się, iż jedna osoba kontroluje drugą osobę, w przypadku gdy ta pierwsza jest w stanie sprawować kontrolę nad czynnościami tej drugiej osoby (zob. podobnie wyrok z dnia 9 lipca 2020 r., Direktor na Teritorialna direktsiya Yugozapadna Agentsiya „Mitnitsi", C-76/19, EU:C:2020:543, pkt 67).

40 Okoliczności faktyczne przedstawione w pkt 18 niniejszego wyroku wydają się potwierdzać istnienie ścisłej więzi opartej na zaufaniu pomiędzy sprzedawcą a Baltic Master, lecz nie wydaje się, aby można było stwierdzić istnienie tego rodzaju kontroli nad czynnościami drugiej osoby, czego potwierdzenie należy jednak do sądu odsyłającego.

41 Gdyby w wyniku tych ustaleń sąd odsyłający doszedł do wniosku, że w niniejszym przypadku kupujący i sprzedawca nie są powiązani w rozumieniu art. 29 ust. 1 lit. d) Wspólnotowego kodeksu celnego, wynikałoby z tego, iż wartość celna przywożonych towarów powinna co do zasady zostać ustalona na podstawie ich wartości transakcyjnej, a nie na podstawie innej metody oceny, takiej jak ta, o której mowa w art. 31 ust. 1 tego kodeksu.

42 W świetle całości powyższych rozważań na pytanie pierwsze należy odpowiedzieć, iż art. 29 ust. 1 lit. d) Wspólnotowego kodeksu celnego i art. 143 ust. 1 lit. b), e) i f) rozporządzenia wykonawczego należy interpretować w ten sposób, że:

– kupującego i sprzedawcy nie można uznać za prawnie uznanych wspólników w działalności gospodarczej lub osoby powiązane z uwagi na istniejącą między nimi relację bezpośredniej lub pośredniej kontroli prawnej, w sytuacji gdy nie istnieje żaden dokument pozwalający na ustalenie takiego związku;

– kupującego i sprzedawcę można uznać za osoby powiązane ze względu na faktyczny stosunek bezpośredniej lub pośredniej kontroli, w sytuacji, w której okoliczności towarzyszące zawarciu spornych transakcji, mogą na podstawie obiektywnych przesłanek, być postrzegane jako wskazujące nie tylko na to, że między owym kupującym a owym sprzedawcą istnieje ścisła więź oparta na zaufaniu, lecz że jeden z nich jest w stanie sprawować kontrolę nad drugim lub że osoba trzecia może sprawować tego rodzaju kontrolę nad nimi oboma.

W przedmiocie pytania drugiego

43 Poprzez pytanie drugie sąd odsyłający dąży w istocie do ustalenia, czy art. 31 ust. 1 Wspólnotowego kodeksu celnego należy interpretować w ten sposób, że stoi on na przeszkodzie temu, by w przypadku gdy wartość celna przywożonego towaru nie mogła zostać ustalona zgodnie z art. 29 i 30 tego kodeksu, mogła ona zostać ustalona na podstawie zawartych w krajowej bazie danych informacji dotyczących wartości celnej towarów, które mają to samo pochodzenie i które, mimo że nie są „podobne" w rozumieniu art. 142 ust. 1 lit. d) rozporządzenia wykonawczego, są objęte tym samym kodem TARIC.

44 Na wstępie należy zauważyć, że jak wynika z pkt 41 niniejszego wyroku, owo drugie pytanie powstaje tylko wtedy, gdyby po zakończeniu weryfikacji, które sąd odsyłający powinien przeprowadzić w świetle ustaleń zawartych w odpowiedzi na pytanie pierwsze, sąd odsyłający doszedł do wniosku, że organy celne słusznie odrzuciły wartość transakcyjną w celu ustalenia wartości celnej rozpatrywanych towarów, ponieważ w niniejszej sprawie kupujący i sprzedawca są powiązani w rozumieniu art. 29 ust. 1 lit. d) Wspólnotowego kodeksu celnego, a wartość transakcyjna nie jest do zaakceptowania do celów ustalenia wartości celnej zgodnie z art. 29 ust. 2 tego kodeksu. Gdyby bowiem sąd odsyłający doszedł do przeciwnego wniosku, zgodnie z którym wartość celna rzeczonych towarów powinna zostać ustalona na podstawie ich wartości transakcyjnej zgodnie z art. 29 Wspólnotowego kodeksu celnego, owa wartość celna nie mogłaby zostać ustalona na podstawie art. 31 ust. 1 tego kodeksu, wobec czego pytanie drugie dotyczące wykładni tego przepisu stałoby się bezprzedmiotowe.

45 W tym kontekście należy przypomnieć, że zarówno z brzmienia art. 29–31 Wspólnotowego kodeksu celnego, jak i porządku, w jakim powinny być stosowane kryteria ustalania wartości celnej na mocy tych artykułów, wynika, iż przepisy te są między sobą powiązane na zasadzie pomocniczości. Jedynie bowiem w sytuacji gdy wartość celna nie może być ustalona na podstawie danego przepisu, należy odwołać się do przepisu następującego bezpośrednio po nim, w ustalonej kolejności (wyrok z dnia 16 czerwca 2016 r., EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, pkt 29).

46 Co się tyczy w szczególności art. 30 ust. 2 Wspólnotowego kodeksu celnego, z akt sprawy przedłożonych Trybunałowi wydaje się wynikać, że właściwe organy celne nie mogły zastosować metod ustalania wartości celnej przewidzianych w tym przepisie, ponieważ Baltic Master postanowiła przedstawić przywiezione towary w zgłoszeniach celnych w sposób zwięzły, ograniczając się do podania ich kodu TARIC oraz ich całkowitej masy, czego sprawdzenie należy jednak do sądu odsyłającego. W tym zakresie do sądu tego należy uwzględnienie informacji przedstawionych ewentualnie tym organom przez Baltic Master w celu zastosowania bądź to art. 29 ust. 2 Wspólnotowego kodeksu celnego w świetle uwagi interpretacyjnej dotyczącej wartości celnej odnoszącej się do owego art. 29 ust. 2 zawartej w załączniku 23 do rozporządzenia wykonawczego, bądź art. 181a tego rozporządzenia.

47 Następnie należy podkreślić, że zgodnie z brzmieniem art. 31 ust. 1 Wspólnotowego kodeksu celnego jeżeli wartość celna przywożonych towarów nie może zostać ustalona na podstawie art. 29 i 30 tego kodeksu, jest ona ustalana na podstawie danych dostępnych w Unii, z zastosowaniem odpowiednich środków zgodnych z zasadami i ogólnymi przepisami porozumień międzynarodowych i przepisów rozdziału 3 tego kodeksu.

48 Wreszcie pkt 1 uwagi interpretacyjnej dotyczącej wartości celnej odnoszącej się do art. 31 ust. 1 Wspólnotowego kodeksu celnego zawartej w załączniku 23 do rozporządzenia wykonawczego stanowi przede wszystkim, że wartość celna ustalona na podstawie art. 31 ust. 1 powinna być w możliwie największym stopniu oparta na uprzednio ustalonych wartościach celnych. W pkt 2 tej uwagi podkreślono następnie, że na mocy wspomnianego przepisu powinny być stosowane metody ustanowione w przepisach od art. 29 do art. 30 ust. 2 tego kodeksu, jednakże rozsądna elastyczność w stosowaniu takich metod będzie zgodna z celami i przepisami art. 31 rzeczonego kodeksu.

49 Z informacji przekazanych przez sąd odsyłający wynika, po pierwsze, że Baltic Master określiła w swoich zgłoszeniach celnych przywożone rozpatrywane towary jako „części do klimatyzatorów”, klasyfikując je w ramach jednego kodu TARIC oraz podając całkowitą masę

tych towarów w kilogramach. Po drugie, zgodnie z tymi informacjami organ celny wykluczył wartość transakcyjną zgłoszoną przez Baltic Master i ustalił wartość celną rzeczonych towarów na podstawie art. 31 ust. 1 Wspólnotowego kodeksu celnego, wykorzystując dane zawarte w krajowej bazie danych dotyczących towarów przywożonych przez innego importera w 2010 r., tj. w roku następującym po pierwszym przywozie rozpatrywanym w postępowaniu głównym, zgłoszonych pod tym samym kodem TARIC i pochodzących od tego samego producenta.

50 W niniejszej sprawie zastosowany kod TARIC obejmuje zbiór różnorakich części do klimatyzatorów, takich jak płyty plastikowe do narzędzi z napędem, pierścienie metalowe, rury, przewody transmisyjne, przełączniki, przetworniki ciśnienia, urządzenia służące do dystrybucji czynnika chłodniczego w układzie za pomocą wirnika zainstalowane na podłogach budynków oraz układ elektroniczny.

51 Sąd odsyłający zastanawia się zatem, czy z uwagi na różnorodność części objętych tym kodem TARIC i brak szczegółowego opisu przywożonych towarów jest w ramach rozpatrywanego przez niego sporu możliwe ustalenie wartości celnej tych towarów zgodnie z art. 31 ust. 1 Wspólnotowego kodeksu celnego na podstawie wartości transakcyjnej towarów podobnych, podczas gdy pojęcie „towarów podobnych", zdefiniowane w art. 142 ust. 1 lit. d) rozporządzenia wykonawczego, zakłada jednorodność przywożonych towarów, którą trudno pogodzić z różnorodnością produktów klasyfikowanych w ramach owego kodu TARIC.

52 W tym względzie należy podkreślić, że definicja tego pojęcia zawarta w art. 142 ust. 1 lit. d) odnosi się do ustalania wartości celnej na podstawie art. 30 ust. 2 lit. b) Wspólnotowego kodeksu celnego. Tymczasem o ile z pkt 2 uwagi interpretacyjnej, o której mowa w pkt 48 niniejszego wyroku, wynika, że metodami oceny, które należy zastosować na podstawie art. 31 tego kodeksu, powinny być metody zdefiniowane w przepisach od art. 29 do art. 30 ust. 2 owego kodeksu, o tyle w tym samym punkcie owej uwagi wyjaśniono, iż metody te powinny być stosowane z rozsądną elastycznością, w szczególności w odniesieniu do oceny pojęcia „towarów podobnych".

53 W niniejszej sprawie nie można uznać za nierozsądne, że po nieuwzględnieniu zgodnie z właściwymi przepisami Wspólnotowego kodeksu celnego wartości transakcyjnej przywożonych towarów w celu ustalenia ich wartości celnej organy celne opierają się – w sytuacji kontroli po zwolnieniu towarów – na informacjach przekazanych przez zgłaszającego, tj. na masie tych towarów i kodzie TARIC, w ramach którego zostały sklasyfikowane. W tym kontekście należy przypomnieć, że rzeczony kod opiera się na systemie zgłoszeniowym w celu ograniczenia do minimum formalności i kontroli celnych przy jednoczesnym zapobieganiu nadużyciom finansowym lub nieprawidłowościom mogącym spowodować szkodę w budżecie Unii (wyrok z dnia 9 lipca 2020 r., Unipack, C-391/19, EU:C:2020:547, pkt 22).

54 W związku z tym, biorąc pod uwagę przede wszystkim konieczność ustalenia wartości celnej, w przypadku gdy przedsiębiorstwo nie dostarczyło wystarczająco dokładnych lub wiarygodnych informacji dotyczących wartości celnej danych towarów, a następnie należytą staranność, jaką powinny wykazać organy celne przy stosowaniu każdej z kolejnych metod ustalania wartości celnej (zob. podobnie wyrok z dnia 9 listopada 2017 r., LS Customs Services, C-46/16, EU:C:2017:839, pkt 52), i wreszcie „rozsądną elastyczność", z jaką zgodnie z pkt 2 uwagi interpretacyjnej, o której mowa w pkt 48 i 52 niniejszego wyroku, należy stosować te metody, należy przyjąć, że zawarte w krajowej bazie danych dane dotyczące towarów objętych tym samym kodem TARIC i pochodzących od tego samego sprzedawcy co odnośne towary stanowią „dane, które są dostępne w Unii" w rozumieniu art. 31 ust. 1 Wspólnotowego kodeksu celnego, na podstawie których można określić wartość celną odnośnych towarów.

55 Odniesienie się do tych danych stanowi bowiem środek ustalenia rzeczonej wartości, który jest jednocześnie „odpowiedni” w rozumieniu tegoż art. 31 ust. 1, jak też zgodny zarówno z zasadami i ogólnymi przepisami porozumień międzynarodowych, jak i przepisami, do których odnosi się ów art. 31 ust. 1 (zob. podobnie wyrok z dnia 9 marca 2017 r., GE Healthcare, C-173/15, EU:C:2017:195, pkt 81).

56 W świetle całości powyższych rozważań na pytanie drugie należy odpowiedzieć, iż art. 31 ust. 1 Wspólnotowego kodeksu celnego należy interpretować w ten sposób, że nie stoi on na przeszkodzie temu, by w przypadku gdy wartość celna przywożonego towaru nie mogła zostać ustalona zgodnie z art. 29 i 30 tego kodeksu, mogła ona zostać ustalona na podstawie zawartych w krajowej bazie danych informacji dotyczących wartości celnej towarów, które mają to samo pochodzenie i które, mimo że nie są „podobne” w rozumieniu art. 142 ust. 1 lit. d) rozporządzenia wykonawczego, są objęte tym samym kodem TARIC.

W przedmiocie kosztów

57 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 (druga izba) orzeka, co następuje:

1) **Artykuł 29 ust. 1 lit. d) rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiającego Wspólnotowy kodeks celny, zmienionego rozporządzeniem Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 82/97 z dnia 19 grudnia 1996 r., oraz art. 143 ust. 1 lit. b), e) i f) rozporządzenia Komisji (EWG) nr 2454/93 z dnia 2 lipca 1993 r. ustanawiającego przepisy w celu wykonania rozporządzenia Rady nr 2913/92, zmienionego rozporządzeniem Komisji (WE) nr 46/1999 z dnia 8 stycznia 1999 r. należy interpretować w ten sposób, że:**

   – **kupującego i sprzedawcy nie można uznać za prawnie uznanych wspólników w działalności gospodarczej lub osoby powiązane z uwagi na istniejącą między nimi relację bezpośredniej lub pośredniej kontroli prawnej, w sytuacji gdy nie istnieje żaden dokument pozwalający na ustalenie takiego związku;**

   – **kupującego i sprzedawcę można uznać za osoby powiązane ze względu na faktyczny stosunek bezpośredniej lub pośredniej kontroli, w sytuacji, w której okoliczności towarzyszące zawarciu spornych transakcji mogą, na podstawie obiektywnych przesłanek, być postrzegane jako wskazujące nie tylko na to, że między owym kupującym a owym sprzedawcą istnieje ścisła więź oparta na zaufaniu, lecz że jeden z nich jest w stanie sprawować kontrolę nad drugim lub że osoba trzecia może sprawować tego rodzaju kontrolę nad nimi oboma.**

2) Artykuł 31 ust. 1 rozporządzenia nr 2913/92, zmienionego rozporządzeniem nr 82/97, należy interpretować w ten sposób, że nie stoi on na przeszkodzie temu, by w przypadku gdy wartość celna przywożonego towaru nie mogła zostać ustalona zgodnie z art. 29 i 30 tego rozporządzenia, mogła ona zostać ustalona na podstawie zawartych w krajowej bazie danych informacji dotyczących wartości celnej towarów, które mają to samo pochodzenie i które, mimo że nie są „podobne" w rozumieniu art. 142 ust. 1 lit. d) rozporządzenia nr 2454/93, zmienionego rozporządzeniem nr 46/1999, są objęte tym samym kodem TARIC.

Podpisy