Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (pátého senátu)

21. ledna 2016*

„Řízení o předběžné otázce — Celní unie — Celní kodex Společenství — Článek 29 odst. 1 písm. d) — Stanovení celní hodnoty — Nařízení (EHS) č. 2454/93 — Článek 143 odst. 1 písm. h) — Pojem ‚osoby ve spojení pro účely stanovení celní hodnoty' — Příbuzenský vztah mezi kupujícím, fyzickou osobou, a vedoucím pracovníkem společnosti, která prodala zboží"

Ve věci C-430/14,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Augstākā tiesa (Nejvyšší soud, Lotyšsko) ze dne 12. září 2014, došlým Soudnímu dvoru dne 19. září 2014, v řízení

Valsts ieņēmumu dienests

proti

Artūrs Stretinskis,

SOUDNÍ DVŮR (pátý senát),

ve složení J. L. da Cruz Vilaça, předseda senátu, F. Biltgen, A. Borg Barthet (zpravodaj), E. Levits a M. Berger, soudci,

generální advokát: P. Mengozzi,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s ohledem na vyjádření předložená:

— za lotyšskou vládu I. Kalniņšem a I. Ņesterovou, jako zmocněnci,

— za Evropskou komisi A. Saukou a L. Grønfeldt, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 15. října 2015,

vydává tento

* Jednací jazyk: lotyština.

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 143 odst. 1 písm. h) nařízení Komise (EHS) č. 2454/93 ze dne 2. července 1993, kterým se provádí nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství (Úř. věst. L 253, s. 1; Zvl. vyd. 02/06, s. 3), ve znění nařízení Komise (ES) č. 46/99 ze dne 8. ledna 1999 (Úř. věst. L 10, s. 1; Zvl. vyd. 02/09, s. 65, dále jen „nařízení č. 2454/93“).

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi Valsts ieņēmumu dienests (státní finanční správa) a A. Stretinskisem, jehož předmětem je stanovení celní hodnoty zboží dováženého ze Spojených států amerických za účelem jeho propuštění do volného oběhu na území Evropské unie.

Právní rámec

Celní kodex

3 Hlava II nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství (Úř. věst. L 302, s. 1; Zvl. vyd. 02/004, s. 307), ve znění nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 82/97 ze dne 19. prosince 1996 (Úř. věst. 1997, L 17, s. 1; Zvl. vyd. 02/08, s. 179, dále jen „celní kodex“), obsahuje kapitolu 3, nadepsanou „Celní hodnota zboží“, která se skládá z článků 28 až 36 tohoto kodexu.

4 Článek 29 odst. 1 a 2 celního kodexu stanoví:

„1. Celní hodnotou dováženého zboží je hodnota transakce, to jest cena, která byla nebo má být skutečně zaplacena za zboží prodané pro vývoz na celní území Společenství, případně upravená podle článků 32 a 33, jestliže

[...]

d) kupující a prodávající nejsou ve spojení nebo, jsou-li kupující a prodávající ve spojení, je hodnota transakce přijatelná pro celní účely podle odstavce 2.

2.

a) Při určování, zda je hodnota transakce přijatelná pro účely odstavce 1, není skutečnost, že kupující a prodávající jsou ve spojení, sama o sobě dostatečným důvodem pro to, aby hodnota transakce byla považována za nepřijatelnou. Pokud to je nutné, prověří se okolnosti prodeje a hodnota transakce se přijme, jestliže spojení neovlivnilo cenu. Jestliže na základě informací poskytnutých deklarantem nebo získaných z jiných zdrojů mají celní orgány důvody považovat cenu za ovlivněnou spojením, sdělí své důvody deklarantovi a poskytnou mu přiměřenou možnost k vyjádření. Požádá-li o to deklarant, sdělí se mu důvody písemně.

b) Při prodeji mezi osobami, které jsou ve spojení, se hodnota transakce přijme a zboží ohodnotí v souladu s odstavcem 1, prokáže-li deklarant, že je tato hodnota velmi blízká některé z následujících hodnot ze stejné doby nebo přibližně ze stejné doby:

i) hodnotě transakce z prodejů stejného nebo podobného zboží pro vývoz do Společenství mezi kupujícími a prodávajícími, kteří nejsou ve spojení;

ii) celní hodnotě stejného nebo podobného zboží určené podle čl. 30 odst. 2 písm. c);

iii) celní hodnotě stejného nebo podobného zboží určené podle čl. 30 odst. 2 písm. d).

Při použití předchozích kritérií je třeba přihlédnout k prokázaným rozdílům ve stupních prodeje, v množství, v položkách uvedených v článku 32 a v nákladech, které prodávající nese při prodejích, při nichž prodávající a kupující nejsou ve spojení, a které nenese při prodejích, při nichž jsou prodávající a kupující ve spojení.

c) Kritéria stanovená v písmenu b) se použijí na podnět deklaranta a pouze pro účely srovnání. Náhradní hodnoty podle uvedeného písmene nelze určit.“

5 Článek 30 tohoto kodexu stanoví:

„1. Nemůže-li být celní hodnota určena podle článku 29, určí se postupně podle odst. 2 písm. a), b), c) a d), a to podle prvního z těchto písmen, podle něhož ji lze určit [...]

2. Celní hodnotou určenou podle tohoto článku je

a) hodnota transakce u stejného zboží prodávaného pro vývoz do Společenství a vyváženého ve stejnou dobu nebo přibližně ve stejnou dobu jako zboží, které je hodnoceno;

b) hodnota transakce u podobného zboží prodávaného pro vývoz do Společenství a vyváženého ve stejnou dobu nebo přibližně ve stejnou dobu jako zboží, které je hodnoceno;

c) hodnota založená na jednotkové ceně, za kterou se dovážené zboží nebo stejné nebo podobné zboží prodává ve Společenství v největším úhrnném množství osobám, které nejsou ve spojení s prodávajícími;

d) hodnota vypočtená jako součet

— ceny nebo hodnoty materiálu a výrobního nebo jiného postupu, použitého k výrobě dováženého zboží;

— částky pro zisk a všeobecné výdaje ve výši, kterou producenti v zemi vývozu obvykle zahrnují do prodejů zboží téže povahy nebo téhož druhu jako hodnocené zboží určené k vývozu do Společenství,

— nákladů na všechny položky uvedené v čl. 32 odst. 1 písm. e) nebo jejich hodnoty.

[...]“

6 Článek 31 uvedeného kodexu stanoví:

„1. Nemůže-li být celní hodnota dováženého zboží určena podle článků 29 nebo 30, určí se na základě údajů dostupných ve Společenství s použitím vhodných prostředků slučitelných se zásadami a obecnými ustanoveními

— dohody o provádění článku VII Všeobecné dohody o clech a obchodu z roku 1994,

— článku VII Všeobecné dohody o clech a obchodu z roku 1994,

— této kapitoly.

[...]“

Nařízení č. 2454/93

7 Článek 143 odst. 1 nařízení č. 2454/93 stanoví:

„Pro účely hlavy II kapitoly 3 [celního] kodexu a této hlavy se za osoby ve spojení považují pouze osoby,

a) z nichž jedna je členem vedení nebo správní rady podniku druhé osoby a naopak;

b) které jsou právně uznanými obchodními společníky;

c) které jsou vůči sobě v zaměstnaneckém poměru;

d) z nichž jedna přímo nebo nepřímo drží, kontroluje nebo vlastní nejméně 5 % vydaných akcií nebo podílů s hlasovacími právy obou osob;

e) z nichž jedna přímo nebo nepřímo kontroluje druhou;

f) jež obě přímo nebo nepřímo kontroluje třetí osoba;

g) jež společně přímo nebo nepřímo kontrolují třetí osobu;

h) nebo h) které jsou členy jedné rodiny. Osoby se považují za členy jedné rodiny pouze tehdy, jsou-li k sobě v některém z těchto příbuzenských poměrů:

[...]

— sourozenci (i nevlastní),

[...]“

Spor v původním řízení a předběžné otázky

8 Pan Artūrs Stretinskis dovážel ze Spojených států amerických v letech 2008 až 2010 použité oděvy za účelem jejich propuštění do volného oběhu na území Unie. Z jednotných administrativních dokumentů, které A. Stretinskis za tímto účelem vyplnil, vyplývá, že celní hodnotu tohoto zboží vypočítal podle metody hodnoty transakce, přičemž vycházel z celkové ceny uvedené na fakturách vystavených společnostmi Latcars LLC a Dexter Plus LLC (dále jen společně „prodávající společnosti“), jakož i z nákladů na dopravu po moři.

9 Po přezkoumání dokumentů předložených A. Stretinskisem a provedení kontroly v jeho obchodních prostorách vyjádřila státní finanční správa pochybnosti o správnosti takto deklarovaných hodnot, zejména z důvodu, že ředitel prodávajících společností je bratr A. Stretinskise. Vzhledem k tomu, že státní finanční správa byla toho názoru, že se jedná o osoby ve spojení ve smyslu čl. 143 odst. 1 písm. h) nařízení č. 2454/93, stanovila rozhodnutím ze dne 22. července 2010 nově celní hodnotu zboží na základě článku 31 celního kodexu.

10 Artūrs Stretinskis podal k příslušnému správnímu soudu prvního stupně žalobu na neplatnost tohoto rozhodnutí. Tato žaloba byla posledně uvedeným soudem zamítnuta.

11 Příslušný správní soud, k němuž se A. Stretinskis odvolal, uvedené žalobě vyhověl. Tento soud zejména rozhodl, že pochybnosti státní finanční správy o správnosti deklarovaných celních hodnot za dotyčné zboží, nebyly dostatečně podloženy, jelikož oba bratři mohli být za takových okolností, o jaké se jedná

ve věci v původním řízení, považováni za „osoby ve spojení“ ve smyslu čl. 143 odst. 1 písm. h) nařízení č. 2454/93 pouze , pokud by byl bratr A. Stretinskise vlastníkem prodávajících společností, což správa neověřila.

12 Státní finanční správa podala proti tomuto rozsudku kasační opravný prostředek, přičemž zejména tvrdila, že příslušný správní soud měl v odvolacím řízení dojít k závěru, že A. Stretinskis a ředitel prodávajících společností jsou osoby ve spojení ve smyslu čl. 143 odst. 1 písm. h) nařízení č. 2454/93.

13 Vzhledem k tomu, že měl Augstākā tiesa (Nejvyšší soud) za to, že řešení sporu v původním řízení závisí na výkladu unijního práva, rozhodl se přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Musí být čl. 143 odst. 1 písm. h) nařízení č. 2454/93 vykládán v tom smyslu, že odkazuje nejen na situace, kdy jsou stranami transakce výhradně fyzické osoby, ale také na situace, kdy existuje příbuzenský vztah mezi vedoucím pracovníkem jedné ze stran (právnické osoby) a druhou stranou transakce (fyzickou osobou) nebo jejím vedoucím pracovníkem (v případě právnické osoby)?

2) Musí v případě kladné odpovědi soud, který o věci rozhoduje, provést důkladný přezkum okolností věci za účelem určení skutečného vlivu dotčené fyzické osoby na danou právnickou osobu?“

K předběžným otázkám

14 Podstatou otázek předkládajícího soudu, které je třeba zkoumat společně, je, zda musí být čl. 143 odst. 1 písm. h) nařízení č. 2454/93 vykládán v tom smyslu, že kupující, fyzická osoba, a prodávající, právnická osoba, jejíž vedoucí pracovník je bratr tohoto kupujícího, musí být považováni za osoby ve spojení ve smyslu čl. 29 odst. 1 písm. d) celního kodexu.

15 Úvodem je třeba připomenout, že podle čl. 29 odst. 1 tohoto kodexu platí, že celní hodnotu dováženého zboží v zásadě tvoří hodnota transakce, to jest cena, která byla nebo má být skutečně zaplacena za zboží prodané pro vývoz na celní území Unie.

16 Z článku 29 odst. 1 písm. d) a odst. 2 uvedeného kodexu však vyplývá, že jsou-li kupující a prodávající ve spojení, je hodnota transakce přijata, pouze pokud spojení neovlivnilo prodejní cenu.

17 V tomto ohledu čl. 143 odst. 1 nařízení č. 2454/93 taxativně vyjmenovává případy, ve kterých je třeba mít za to, že osoby jsou pro účely použití článku 29 celního kodexu ve spojení.

18 Za osoby ve spojení se podle čl. 143 odst. 1 písm. h) nařízení č. 2454/93 považují zejména osoby, které jsou členy jedné rodiny. Podle tohoto ustanovení, jež je rovněž formulováno taxativně, se osoby považují za členy jedné rodiny „pouze tehdy, jsou-li k sobě v některém z [...] příbuzenských poměrů [které uvádí toto ustanovení]“. Mezi tyto poměry patří zejména vztah mezi sourozenci.

19 Ze znění čl. 143 odst. 1 písm. h) nařízení č. 2454/93 zajisté vyplývá, že poměry uvedené v tomto ustanovení pojí fyzické osoby, kdežto ve věci v původním řízení je prodejcem dotyčného zboží právnická osoba.

20 Je však třeba zdůraznit, že čl. 143 odst. 1 písm. h) nařízení č. 2454/93 je prováděcím ustanovením hlavy II, kapitoly 3 celního kodexu, nadepsané „Celní hodnota zboží“, jejíž součástí je článek 29 tohoto kodexu.

21 Článek 143 odst. 1 písm. h) nařízení č. 2454/93 proto musí být vykládán s přihlédnutím k systematice těchto ustanovení, jakož i k cíli, jež tato ustanovení sledují.

22 V tomto ohledu je třeba připomenout, že podle ustálené judikatury Soudního dvora platí, že účelem unijní právní úpravy týkající se celní hodnoty je zavedení spravedlivého, jednotného a nestranného systému, který vylučuje používání svévolných nebo smyšlených celních hodnot (rozsudek Christodoulou a další, C-116/12, EU:C:2013:825, bod 36 a citovaná judikatura).

23 Je také třeba zdůraznit, že jestliže v souladu s článkem 29 celního kodexu celní hodnotu dováženého zboží v zásadě tvoří hodnota transakce, jsou odst. 1 písm. d) a odst. 2 tohoto článku určeny k zajištění toho, aby hodnota transakce odrážela skutečnou hospodářskou hodnotu dováženého zboží a nebyla stanovena libovolným nebo smyšleným způsobem (v tomto smyslu viz rozsudky Mitsui & Co. Deutschland, C-256/07, EU:C:2009:167, bod 20, jakož i Christodoulou a další, C-116/12, EU:C:2013:825, body 39 a 40). Za tímto účelem jsou celní orgány oprávněny prověřit cenu uvedenou deklarantem, a odmítnout ji, pokud se domnívají, že byla ovlivněna vztahy, které existují mezi stranami transakce (rozsudek Carboni e derivati, C-263/06, EU:C:2008:128, bod 37).

24 V tomto kontextu čl. 143 odst. 1 nařízení č. 2454/93 vyjmenovává v souladu s čl. 29 odst. 2 písm. a) celního kodexu situace, ve kterých může být prodejní cena dotyčného zboží ovlivněna vztahy existujícími mezi stranami transakce.

25 Podle čl. čl. 143 odst. 1 písm. h) uvedeného nařízení je tomu tak zejména v případě, kdy jsou tyto strany členy jedné rodiny.

26 Riziko, že spřízněné strany mohou ovlivnit prodejní cenu dovezeného zboží, přitom existuje rovněž v případě, že prodávající je právnickou osobou, v rámci které má příbuzný kupujícího moc ovlivnit prodejní cenu ve prospěch posledně uvedené osoby.

27 Za těchto podmínek a s ohledem na cíle sledované unijní právní úpravou týkající se celní hodnoty, jak byla připomenuta v bodech 22 a 23 tohoto rozsudku, by automatické vyloučení toho, že kupující a prodávající mohou být považováni za osoby ve spojení ve smyslu čl. 143 odst. 1 písm. h) nařízení č. 2454/93 na základě toho, že jedna ze stran kupní smlouvy je právnickou osobou, ohrozilo užitečný účinek čl. 29 odst. 1 písm. d) celního kodexu. V takovém případě by totiž celní orgány byly zbaveny možnosti prověřit podle čl. 29 odst. 2 písm. a) celního kodexu okolnosti dotyčného prodeje, a to i kdyby existovaly důvody domnívat se, že hodnota transakce dováženého zboží mohla být ovlivněna příbuzenským vztahem mezi kupujícím a členem prodávající právnické osoby.

28 Je tudíž třeba mít za to, že pokud má za takových okolností, o jaké se jedná ve věci v původním řízení, fyzická osoba v rámci právnické osoby moc ovlivnit prodejní cenu dováženého zboží ve prospěch kupujícího, se kterým je spřízněná, nebrání skutečnost, že je prodávající kvalifikován jako právnická osoba tomu, aby kupující a prodávající tohoto zboží mohli být považováni za osoby ve spojení ve smyslu čl. 29 odst. 1 písm. d) celního kodexu.

29 Pro účely posouzení, zda má příbuzný kupujícího v rámci prodávající právnické osoby takovou moc, jsou relevantními faktory, které celní orgány musí vzít v úvahu, funkce vykonávané tímto příbuzným v rámci této právnické osoby nebo případně skutečnost, že tento příbuzný je jedinou osobou, která vykonává činnost v rámci této společnosti.

30 Je tedy na příslušných celních orgánech, aby v souladu s čl. 29 odst. 2 písm. a) celního kodexu, pokud to je nutné, prověřily okolnosti dotyčného prodeje a přijmuly hodnotu transakce, jestliže takové spojení, o jaké se jedná ve věci v původním řízení, neovlivnilo prodejní cenu dovezeného zboží.

31 S ohledem na všechny výše uvedené úvahy je třeba na položené otázky odpovědět tak, že čl. 143 odst. 1 písm. h) nařízení č. 2454/93 musí být vykládán v tom smyslu, že kupující, fyzická osoba, a prodávající, právnická osoba, v rámci které má příbuzný tohoto kupujícího skutečnou moc ovlivnit prodejní cenu uvedeného zboží ve prospěch uvedeného kupujícího, musí být považováni za osoby ve spojení ve smyslu čl. 29 odst. 1 písm. d) celního kodexu.

K nákladům řízení

32 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (pátý senát) rozhodl takto:

Článek 143 odst. 1 písm. h) nařízení Komise (EHS) č. 2454/93 ze dne 2. července 1993, kterým se provádí nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství, ve znění nařízení Komise (ES) č. 46/99 ze dne 8. ledna 1999, musí být vykládán v tom smyslu, že kupující, fyzická osoba, a prodávající, právnická osoba, v rámci které má příbuzný tohoto kupujícího skutečnou moc ovlivnit prodejní cenu uvedeného zboží ve prospěch uvedeného kupujícího, musí být považováni za osoby ve spojení ve smyslu čl. 29 odst. 1 písm. d) nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství, ve znění nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 82/97 ze dne 19. prosince 1996.

Podpisy.