Oikeustapauskokoelma

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (viides jaosto)

21 päivänä tammikuuta 2016*

Ennakkoratkaisupyyntö — Tulliliitto — Yhteisön tullikoodeksi — 29 artiklan 1 kohdan d alakohta — Tullausarvon määrittäminen — Asetus (ETY) N:o 2454/93 — 143 artiklan 1 kohdan h alakohta — Käsite ”keskenään etuyhteydessä olevat henkilöt” tullausarvon määrittämisen yhteydessä — Ostajana olevan luonnollisen henkilön ja myyjäyhtiön johtajan sukulaisuussuhde

Asiassa C-430/14,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Augstākā tiesa (ylin tuomioistuin, Latvia) on esittänyt 12.9.2014 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 19.9.2014, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Valsts ieņēmumu dienests

vastaan

Artūrs Stretinskis,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (viides jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja J. L. da Cruz Vilaça sekä tuomarit F. Biltgen, A. Borg Barthet (esittelevä tuomari), E. Levits ja M. Berger,

julkisasiamies: P. Mengozzi,

kirjaaja: A. Calot Escobar,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

— Latvian hallitus, asiamiehinään I. Kalniņš ja I. Ņesterova,

— Euroopan komissio, asiamiehinään A. Sauka ja L. Grønfeldt,

kuultuaan julkisasiamiehen 15.10.2015 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

* Oikeudenkäyntikieli: latvia.

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee tietyistä yhteisön tullikoodeksista annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2913/92 soveltamista koskevista säännöksistä 2.7.1993 annetun komission asetuksen (ETY) N:o 2454/93 (EYVL L 253, s. 1), sellaisena kuin se on muutettuna 8.1.1999 annetulla komission asetuksella (EY) N:o 46/1999 (EYVL L 10, s. 1; jäljempänä asetus N:o 2454/93), 143 artiklan 1 kohdan h alakohdan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa ovat vastakkain Valsts ieņēmumu dienests (kansallinen verohallinto) ja Artūrs Stretinskis ja joka koskee Amerikan yhdysvalloista tuotujen tavaroiden tullausarvon määrittämistä niiden saattamiseksi vapaaseen liikkeeseen Euroopan unionissa.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Tullikoodeksi

3 Yhteisön tullikoodeksista 12.10.1992 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2913/92 (EYVL L 302, s. 1), sellaisena kuin se on muutettuna 19.12.1996 annetulla Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksella (EY) N:o 82/97 (EYVL 1997, L 17, s. 1; jäljempänä tullikoodeksi), II osastoon sisältyy 3 luku, jonka otsikko on ”Tavaroiden tullausarvo” ja joka koostuu kyseisen koodeksin 28–36 artiklasta.

4 Tullikoodeksin 29 artiklan 1 ja 2 kohdassa säädetään seuraavaa:

”1. Maahan tuotujen tavaroiden tullausarvona käytetään niiden kauppa-arvoa eli hintaa, joka niistä on tosiasiallisesti maksettu tai maksettava myytäessä ne vietäviksi yhteisön tullialueelle, tapauksen mukaan 32 ja 33 artiklassa tarkoitettujen tarkistusten jälkeen, jos:

– –

d) ostaja ja myyjä eivät ole keskenään etuyhteydessä, tai jos ovat, kauppa-arvo voidaan 2 kohdan mukaisesti hyväksyä tullitarkoituksiin.

2.

a) Määritettäessä, onko kauppa-arvo hyväksyttävissä 1 kohtaa sovellettaessa, ostajan ja myyjän keskinäinen etuyhteys ei itsessään ole riittävä peruste kauppa-arvon hylkäämiseen. Tarvittaessa tutkitaan myyntiin liittyvät olosuhteet ja hyväksytään kauppa-arvo, jolleivät etuyhteydet ole vaikuttaneet hintaan. Jos tulliviranomaisilla on tavaranhaltijan antamista tai muualta saaduista tiedoista johtuvia perusteita katsoa etuyhteyksien vaikuttaneen hintaan, niiden on annettava nämä perusteet tiedoksi tavaranhaltijalle ja varattava tälle kohtuullinen tilaisuus vastineen antamiseen. Tavaranhaltijan pyynnöstä perusteet on annettava tiedoksi kirjallisesti.

b) Keskenään etuyhteydessä olevien henkilöiden välisessä kaupassa kauppa-arvo on hyväksyttävä ja tavaroiden arvo määritettävä 1 kohdan mukaisesti, jos tavaranhaltija osoittaa, että kyseinen arvo on hyvin lähellä jotakin seuraavista samanaikaisesti tai lähes samanaikaisesti käytettävistä arvoista:

i) kauppa-arvo, jota käytetään samanlaisten tai samankaltaisten yhteisöön vietävien tavaroiden myynnissä sellaisten ostajien ja myyjien välillä, jotka eivät missään yksittäisessä tapauksessa ole keskenään etuyhteydessä;

ii) samanlaisten tai samankaltaisten tavaroiden tullausarvo sellaisena kuin se on määritettynä sovellettaessa 30 artiklan 2 kohdan c alakohtaa;

iii) samanlaisten tai samankaltaisten tavaroiden tullausarvo sellaisena kuin se on määritettynä sovellettaessa 30 artiklan 2 kohdan d alakohtaa.

Edellä tarkoitettuja perusteita sovellettaessa on otettava aiheellisella tavalla huomioon eroavuudet, jotka on osoitettu kaupan eri vaiheiden, paljouksien, 32 artiklassa lueteltujen tekijöiden ja sellaisten kustannusten välillä, joista myyjä vastaa myynneissä, joissa tämä ja ostaja eivät ole keskenään etuyhteydessä, mutta joista myyjä ei vastaa myynneissä, joissa tämä ja ostaja ovat keskenään etuyhteydessä.

c) Edellä b alakohdassa tarkoitettuja perusteita on käytettävä tavaranhaltijan aloitteesta ja ainoastaan vertailutarkoituksessa. Korvaavia arvoja ei voida vahvistaa mainitun alakohdan nojalla.”

5 Tullikoodeksin 30 artiklassa säädetään seuraavaa:

”1. Jos tullausarvoa ei voida määrittää 29 artiklan mukaisesti, se on määritettävä soveltamalla 2 kohdan a, b, c ja d alakohdasta järjestyksessä ensimmäistä kyseisen arvon määrittämiseen soveltuvaa alakohtaa – –

2. Tämän artiklan mukaisesti määritettävät tullausarvot ovat:

a) arvonmäärityksen kohteena olevien tavaroiden kanssa samanlaisten, yhteisöön vietäviksi myytyjen ja näiden kanssa samanaikaisesti tai lähes samanaikaisesti vietyjen tavaroiden kauppa-arvo;

b) arvonmäärityksen kohteena olevien tavaroiden kanssa samankaltaisten, yhteisöön vietäviksi myytyjen ja näiden kanssa samanaikaisesti tai lähes samanaikaisesti vietyjen tavaroiden kauppa-arvo;

c) arvo, joka perustuu siihen yksikköhintaan, jolla maahan tuotuja tavaroita taikka samanlaisia tai samankaltaisia maahan tuotuja tavaroita myydään yhteisössä suurin kokonaismäärä henkilöille, jotka eivät ole etuyhteydessä myyjään;

d) laskennallinen arvo, joka on seuraavien erien summa:

— maahan tuotuja tavaroita tuotettaessa käytettävien materiaalien sekä valmistuksen tai muun käsittelyn kustannukset tai arvo,

— se voittojen ja yleiskulujen määrä, joka tavallisesti kertyy myytäessä tavaroita, jotka kuuluvat samaan tavaraluokkaan tai -lajiin kuin arvonmäärityksen kohteena olevat tavarat ja jotka viejämaassa toimivat tuottajat ovat tuottaneet yhteisöön tapahtuvaa vientiä varten,

— 32 artiklan 1 kohdan e alakohdassa tarkoitettujen erien kokonaiskustannukset tai -arvo.

– –”

6 Tullikoodeksin 31 artiklassa säädetään seuraavaa:

”1. Jos maahan tuotujen tavaroiden tullausarvoa ei voida määrittää 29 ja 30 artiklan mukaisesti, se on määritettävä yhteisössä käytettävissä olevien tietojen perusteella käyttäen kohtuullisia menetelmiä, jotka ovat seuraaviin lähteisiin sisältyvien periaatteiden ja yleisten säännösten mukaisia:

— vuonna 1994 tehdyn tullitariffeja ja kauppaa koskevan yleissopimuksen 7 artiklan soveltamisesta tehty sopimus,

— vuonna 1994 tehdyn tullitariffeja ja kauppaa koskevan yleissopimuksen 7 artikla

— tämän luvun säännökset.

_ _”

Asetus N:o 2454/93

7 Asetuksen N:o 2454/93 143 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”[Tullikoodeksin] II osaston 3 luvun säännöksiä ja tämän osaston säännöksiä sovellettaessa henkilöiden katsotaan olevan etuyhteydessä keskenään ainoastaan, jos:

a) he ovat johtokunnan tai hallintoneuvoston jäseniä toistensa yrityksissä;

b) he ovat oikeudelliselta asemaltaan liikekumppaneita;

c) toinen on toisen palveluksessa;

d) toinen suoraan tai välillisesti omistaa, valvoo tai pitää hallussaan vähintään viittä prosenttia toisen liikkeeseen lasketuista äänioikeutetuista osakkeista tai osuuksista;

e) toinen valvoo toista suoraan tai välillisesti;

f) kolmas osapuoli valvoo molempia suoraan tai välillisesti;

g) he yhdessä valvovat kolmatta osapuolta suoraan tai välillisesti;

h) he ovat saman perheen jäseniä. Henkilöitä pidetään saman perheen jäseninä ainoastaan, jos heidän suhteensa on jokin seuraavista:

_ _

— sisarukset (myös puolisisarukset),

_ _”

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

8 Stretinskis toi vuosina 2008–2010 Yhdysvalloista käytettyjä vaatteita luovuttaakseen ne vapaaseen liikkeeseen unionissa. Stretinskis laski tätä varten laatimissaan hallinnollisissa yhtenäisasiakirjoissa kyseisten tavaroiden tullausarvon kauppa-arvomenetelmällä ja käytti perusteena Latcars LLC:n ja Dexter Plus LLC:n (jäljempänä yhdessä myyjäyhtiöt) laskuissa mainittua kokonaishintaa ja merikuljetuksen kustannuksia.

9 Kansallinen verohallinto tutki ensin Stretinskisin toimittamat asiakirjat ja suoritti tarkastuksen tämän liiketiloissa ja ilmaisi tämän jälkeen epäluulonsa ilmoitettujen arvojen paikkansapitävyydestä perusteenaan erityisesti se, että myyjäyhtiöiden johtaja oli Stretinskisin veli. Kansallinen verohallinto katsoi, että kyse oli asetuksen N:o 2454/93 143 artiklan 1 kohdan h alakohdassa tarkoitetuista keskenään etuyhteydessä olevista henkilöistä, ja määritteli 22.7.2010 tekemässään päätöksessä tavaroiden tullausarvon uudelleen tullikoodeksin 31 artiklan nojalla.

10 Stretinskis valitti toimivaltaiseen alimman oikeusasteen hallintotuomioistuimeen ja vaati kyseisen päätöksen kumoamista. Kyseinen tuomioistuin hylkäsi valituksen.

11 Muutoksenhakuasteessa asian käsitellyt toimivaltainen hallintotuomioistuin hyväksyi Stretinskisin valituksen. Se totesi muun muassa, että kansallisen verohallinnon epäilyille tulli-ilmoituksessa mainittujen kyseisten tavaroiden tullausarvojen paikkansapitävyydestä ei ollut riittävää tukea ja että asetuksen N:o 2454/93 143 artiklan 1 kohdan h alakohdassa tarkoitettu sukulaisuussuhde voitiin pääasian tilanteessa todeta ainoastaan, jos Stretinskisin veli oli myyjäyhtiöiden omistaja, mitä verohallinto ei ollut tutkinut.

12 Verohallinto teki kyseisestä tuomiosta kassaatiovalituksen ja esitti muun muassa, että toimivaltaisen muutoksenhakutuomioistuimen olisi pitänyt katsoa, että Stretinskis ja myyjäyhtiöiden johtaja olivat keskenään asetuksen N:o 2454/93 143 artiklan 1 kohdan h alakohdassa tarkoitetussa etuyhteydessä.

13 Koska Augstākā tiesa (ylin tuomioistuin) katsoo, että pääasian ratkaisu riippuu unionin oikeuden tulkinnasta, se on päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Onko asetuksen N:o 2454/93 143 artiklan 1 kohdan h alakohtaa tulkittava siten, että kyseisessä säännöksessä viitataan paitsi tilanteisiin, joissa liiketoimen osapuolet ovat yksinomaan luonnollisia henkilöitä, myös tilanteisiin, joissa liiketoimen osapuolen (oikeushenkilö) johtaja ja liiketoimen toinen osapuoli (luonnollinen henkilö) tai kyseisen osapuolen johtaja (jos kyseessä on oikeushenkilö) ovat perheenjäseniä tai sukulaisia?

2) Jos edellä esitettyyn kysymykseen vastataan myöntävästi, onko tuomioistuimen, jonka käsiteltäväksi asia on saatettu, analysoitava syvällisesti asian olosuhteita sen määrittämiseksi, mikä asianomaisen luonnollisen henkilön tosiasiallinen vaikutusvalta oikeushenkilössä on?”

Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu

14 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee kysymyksillään, jotka voidaan käsitellä yhdessä, olennaisilta osin sitä, onko asetuksen N:o 2454/93 143 artiklan 1 kohdan h alakohtaa tulkittava siten, että ostajana olevan luonnollisen henkilön ja myyjänä oleva oikeushenkilön, jonka johtaja on ostajan veli, on katsottava olevan keskenään tullikoodeksin 29 artiklan 1 kohdan d alakohdassa tarkoitetussa etuyhteydessä.

15 Aluksi on muistutettava, että tullikoodeksin 29 artiklan 1 kohdan mukaan maahan tuotujen tavaroiden tullausarvona käytetään lähtökohtaisesti niiden kauppa-arvoa eli hintaa, joka niistä on tosiasiallisesti maksettu tai maksettava myytäessä ne vietäviksi unionin tullialueelle.

16 Tullikoodeksin 29 artiklan 1 kohdan d alakohdasta ja 2 kohdasta seuraa kuitenkin, että jos ostaja ja myyjä ovat keskenään etuyhteydessä, kauppa-arvo voidaan hyväksyä ainoastaan, jos etuyhteys ei ole vaikuttanut myyntihintaan.

17 Asetuksen N:o 2454/93 143 artiklan 1 kohdassa luetellaan tätä varten rajoittavasti ne tilanteet, joissa on katsottava, että henkilöt ovat tullikoodeksin 29 artiklan soveltamisen kannalta keskenään etuyhteydessä.

18 Etuyhteydessä keskenään ovat asetuksen N:o 2454/93 143 artiklan 1 kohdan h alakohdan mukaan muun muassa henkilöt, jotka ovat saman perheen jäseniä. Kyseisen säännöksen, joka myös on sanamuodoltaan rajoittava, mukaan ”henkilöitä pidetään saman perheen jäseninä ainoastaan, jos heidän suhteensa on jokin seuraavista”. Säännöksessä tarkoitettuihin suhteisiin kuuluu muun muassa sisaruussuhde.

19 On totta, että asetuksen N:o 2454/93 143 artiklan 1 kohdan h alakohdan sanamuodosta seuraa, että kyseisessä säännöksessä tarkoitettu yhteys on luonnollisten henkilöiden välinen, kun taas pääasiassa kyseessä olevien tavaroiden myyjä on oikeushenkilö.

20 On kuitenkin korostettava, että asetuksen N:o 2454/93 143 artiklan 1 kohdan h alakohta on tullikoodeksin II osaston 3 luvun, jonka otsikko on ”Tavaroiden tullausarvo” ja johon tullikoodeksin 29 artikla kuuluu, soveltamissäännös.

21 Niinpä asetuksen N:o 2454/93 143 artiklan 1 kohdan h alakohtaa on tulkittava siten, että huomioon otetaan kyseisten säännösten rakenne ja tavoite.

22 Tässä yhteydessä on muistutettava, että unionin tuomioistuimen vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan tavaran arvonmäärityksestä annettujen unionin säännösten tavoitteena on saada aikaan oikeudenmukainen, yhtenäinen ja neutraali järjestelmä, jossa ei käytetä omavaltaisia eikä kuvitteellisia tullausarvoja (tuomio Christodoulou ym., C-116/12, EU:C:2013:825, 36 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

23 On myös korostettava, että vaikka tuontitavaroiden tullausarvo on tullikoodeksin 29 artiklan mukaan lähtökohtaisesti niiden kauppa-arvo, kyseisen artiklan 1 kohdan d alakohdalla ja 2 kohdalla pyritään varmistamaan, että tullausarvo ilmentää tuontitavaroiden todellista taloudellista arvoa eikä sitä ole määritetty mielivaltaisesti tai kuvitteellisesti (ks. vastaavasti tuomio Mitsui & Co. Deutschland, C-256/07, EU:C:2009:167, 20 kohta ja tuomio Christodoulou ym., C-116/12, EU:C:2013:825, 39 ja 40 kohta). Tätä varten tulliviranomaisilla on oikeus tutkia tavaranhaltijan ilmoittama hinta ja hylätä se, jos ne katsovat, että oikeustoimen osapuolten etuyhteys on vaikuttanut siihen (tuomio Carboni e derivati, C-263/06, EU:C:2008:128, 37 kohta).

24 Tässä yhteydessä on todettava, että asetuksen N:o 2454/93 143 artiklan 1 kohdassa luetellaan tullikoodeksin 29 artiklan 2 kohdan a alakohdassa säädetyn mukaisesti ne tilanteet, joissa oikeustoimen osapuolten etuyhteys voi todennäköisesti vaikuttaa kyseessä olevien tavaroiden kauppa-arvoon.

25 Mainitun asetuksen 143 artiklan 1 kohdan h alakohdan mukaan näin on muun muassa silloin, kun oikeustoimen osapuolet ovat saman perheen jäseniä.

26 Riski siitä, että sukulaisuussuhteessa olevat henkilöt vaikuttavat tuontitavaroiden kauppahintaan, on yhtä lailla olemassa silloin, kun myyjänä on oikeushenkilö, jonka sisällä ostajan sukulaisella on valta vaikuttaa kauppahintaan ostajan eduksi.

27 Kun otetaan huomioon edellä 22 ja 23 kohdassa mieliin palautetut tavaroiden arvonmäärityksestä annetun unionin säännöstön tavoitteet, tässä tilanteessa sen, että ostajan ja myyjän voidaan katsoa olevan keskenään asetuksen 143 artiklan 1 kohdan h alakohdassa tarkoitetussa etuyhteydessä, sulkeminen suoralta kädeltä pois sillä perusteella, että yksi kauppasopimuksen osapuolista on oikeushenkilö, voisi vaarantaa tullikoodeksin 29 kohdan 1 kohdan d alakohdan tehokkaan vaikutuksen. Tällöin tulliviranomaisilta vietäisiin nimittäin mahdollisuus tutkia tullikoodeksin 29 artiklan 2 kohdan a alakohdan mukaisesti kyseessä olevaan kauppaan liittyvät olosuhteet, vaikka olisi syitä olettaa, että ostajan ja myyjänä olevaan oikeushenkilöön liitoksissa olevan henkilön sukulaisuussuhteella on voinut olla vaikutusta tuontitavaroiden kauppa-arvoon.

28 Niinpä on katsottava, että jos luonnollisella henkilöllä on pääasian olosuhteissa oikeushenkilön sisällä valta vaikuttaa tuontitavaroiden kauppahintaan sellaisen ostajan hyväksi, johon hän on sukulaisuussuhteessa, myyjän oikeushenkilöllisyys ei ole esteenä sille, että kyseisten tavaroiden ostajan ja myyjän voidaan katsoa olevan keskenään tullikoodeksin 29 artiklan 1 kohdan d alakohdassa tarkoitetussa etuyhteydessä.

29 Sen arvioimiseksi, voiko ostajan sukulainen käyttää tällaista valtaa myyjänä olevassa oikeushenkilössä, hänen oikeushenkilön sisällä hoitamansa tehtävät tai tilanteen mukaan se, että hän on sen ainoa toimija, ovat merkityksellisiä seikkoja, jotka tulliviranomaisten on otettava huomioon.

30 Toimivaltaisten tulliviranomaisten on näin ollen tutkittava tullikoodeksin 29 artiklan 2 kohdan a alakohdan mukaisesti tarvittaessa myyntiin liittyvät olosuhteet ja hyväksyttävä kauppa-arvo, jolleivät pääasiassa kyseessä olevan kaltaiset etuyhteydet ole vaikuttaneet tuontitavaroiden hintaan.

31 Esitettyihin kysymyksiin on kaiken edellä mainitun perusteella vastattava, että asetuksen N:o 2454/93 143 artiklan 1 kohdan h alakohtaa on tulkittava siten, että ostajana olevan luonnollisen henkilön ja myyjänä olevan oikeushenkilön, jonka sisällä ostajan sukulaisella on todellista valtaa vaikuttaa mainittujen tavaroiden kauppahintaan ostajan eduksi, on katsottava olevan keskenään tullikoodeksin 29 artiklan 1 kohdan d alakohdassa tarkoitetussa etuyhteydessä.

Oikeudenkäyntikulut

32 Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely unionin tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta. Oikeudenkäyntikuluja, jotka ovat aiheutuneet muille kuin näille asianosaisille huomautusten esittämisestä unionin tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

Näillä perusteilla unionin tuomioistuin (viides jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

Tietyistä yhteisön tullikoodeksista annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2913/92 soveltamista koskevista säännöksistä 2.7.1993 annetun komission asetuksen (ETY) N:o 2454/93, sellaisena kuin se on muutettuna 8.1.1999 annetulla komission asetuksella (EY) N:o 46/1999, 143 artiklan 1 kohdan h alakohtaa on tulkittava siten, että ostajana olevan luonnollisen henkilön ja myyjänä olevan oikeushenkilön, jonka sisällä ostajan sukulaisella on todellista valtaa vaikuttaa mainittujen tavaroiden kauppahintaan ostajan eduksi, on katsottava olevan keskenään yhteisön tullikoodeksista 12.10.1992 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2913/92, sellaisena kuin se on muutettuna 19.12.1996 annetulla Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksella (EY) N:o 82/97, 29 artiklan 1 kohdan d alakohdassa tarkoitetussa etuyhteydessä.

Allekirjoitukset