Zbornik sudske prakse

PRESUDA SUDA (peto vijeće)

21. siječnja 2016.*

„Zahtjev za prethodnu odluku – Carinska unija – Carinski zakonik Zajednice – Članak 29. stavak 1. točka (d) – Određivanje carinske vrijednosti – Uredba (EEZ) br. 2454/93 – Članak 143. stavak 1. točka (h) – Pojam ‚povezanih osoba' za potrebe određivanja carinske vrijednosti – Odnos srodstva između kupca, fizičke osobe i rukovoditelja društva prodavatelja"

U predmetu C-430/14,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Augstākā tiesa (Vrhovni sud, Latvija), odlukom od 12. rujna 2014., koju je Sud zaprimio 19. rujna 2014., u postupku

Valsts ieņēmumu dienests

protiv

Artūrsa Stretinskisa,

SUD (peto vijeće),

u sastavu: J. L. da Cruz Vilaça, predsjednik vijeća, F. Biltgen, A. Borg Barthet (izvjestitelj), E. Levits i M. Berger, suci,

nezavisni odvjetnik: P. Mengozzi,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

— za latvijsku vladu, I. Kalniņš i I. Ņesterova, u svojstvu agenata,

— za Europsku komisiju, A. Sauka i L. Grønfeldt, u svojstvu agenata,

saslušavši mišljenje nezavisnog odvjetnika na raspravi održanoj 15. listopada 2015.,

donosi sljedeću

Presudu

1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje članka 143. stavka 1. točke (h) Uredbe Komisije (EEZ) br. 2454/93 od 2. srpnja 1993. o utvrđivanju odredaba za provedbu Uredbe Vijeća (EEZ) br. 2913/92 o Carinskom zakoniku Zajednice (SL L 253, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom

* Jezik postupka: latvijski

jeziku, poglavlje 2.), kako je izmijenjena Uredbom Komisije (EZ) br. 46/1999 od 8. siječnja 1999. (SL L 10, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 2., svezak 10., str. 196.; u daljnjem tekstu: Uredba br. 2454/93).

2 Zahtjev je upućen u okviru spora između Valsts ieņēmumu dienests (nacionalna porezna uprava) i A. Stretinskisa u vezi s određivanjem carinske vrijednosti robe uvezene iz Sjedinjenih Američkih Država s ciljem njezina puštanja u slobodan promet na području Europske unije.

Pravni okvir

Carinski zakonik

3 Glava II. Uredbe Vijeća (EEZ) br. 2913/92 od 12. listopada 1992. o Carinskom zakoniku Zajednice (SL L 302, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 2., svezak 2., str. 110.), kako je izmijenjena Uredbom (EZ) br. 82/97 Europskog parlamenta i Vijeća od 19. prosinca 1996. (SL 1997., L 17, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 2., svezak 17., str. 80.; u daljnjem tekstu: Carinski zakonik), sadrži poglavlje 3. pod naslovom „Vrijednost robe za carinske svrhe“, u kojem se nalaze članci 28. do 36. tog zakonika.

4 U skladu s člankom 29. stavcima 1. i 2. Carinskog zakonika:

„1. Carinska vrijednost uvezene robe njezina je transakcijska vrijednost, a to je stvarno plaćena ili plativa cijena za robu koja se prodaje radi izvoza u carinsko područje Zajednice, usklađena, tamo gdje je to potrebno, s člancima 32. i 33. pod uvjetom da:

[...]

(d) kupac i prodavatelj nisu međusobno povezani ili, ako jesu, da je transakcijska vrijednost prihvatljiva za carinske svrhe u skladu sa stavkom 2.

2.

(a) U postupku procjene prihvatljivosti transakcijske vrijednosti u smislu stavka 1., činjenica da su kupac i prodavatelj povezani nije dostatan razlog da se određena transakcijska vrijednost ocijeni neprihvatljivom. Ako je to potrebno, treba ispitati okolnosti prodaje i transakcijska vrijednost se prihvaća pod uvjetom da ta povezanost nije utjecala na cijenu. Ako, na temelju podataka dobivenih od deklaranta ili na drugi način, carinska tijela imaju razloga pretpostaviti da je povezanost utjecala na cijenu, o tome obavješćuju deklaranta i daju mu primjerenu mogućnost za odgovor. Ako to deklarant zahtijeva, obavijestit će se o razlozima pisanim putem.

(b) Pri prodaji između povezanih osoba, transakcijska se vrijednost prihvaća i roba procjenjuje u skladu sa stavkom 1. uvijek kada deklarant dokaže da je takva vrijednost gotovo jednaka jednoj od sljedećih vrijednosti u istom ili približno istom vremenskom razdoblju:

i. transakcijskoj vrijednosti kod prodaje, između kupaca i prodavatelja koji nisu povezani ni u kojem konkretnom slučaju, istovjetne ili slične robe za izvoz u Zajednicu;

ii. carinskoj vrijednosti istovjetne ili slične robe prema odredbama članka 30. stavka 2. točke (c);

iii. carinskoj vrijednosti istovjetne ili slične robe prema odredbama članka 30. stavka 2. točke (d);

U primjeni gore spomenutih provjera treba uzeti u obzir očite razlike u komercijalnim razinama, količinskim razinama, stavke nabrojane u članku 32. i troškove koje je imao prodavatelj pri prodaji u kojoj prodavatelj i kupac nisu povezani, a kojih nema pri prodaji u kojoj su prodavatelj i kupac povezani.

(c) Provjere navedene u točki (b) upotrebljavaju se na inicijativu deklaranta isključivo radi usporedbe. Prema navedenoj točki, ne dopušta se određivanje zamjenskih vrijednosti.“

5 Članak 30. tog zakonika propisuje:

„1. Kada nije moguće odrediti carinsku vrijednost prema članku 29., carinska vrijednost bit će određena tako što će se ići redom kroz stavak 2. točke (a), (b), (c), i (d) do prve točke prema kojoj se ona može odrediti [...]

2. Carinska vrijednost, kako je utvrđena ovim člankom, je:

(a) transakcijska vrijednost istovjetne robe prodane za izvoz u Zajednicu i izvezene u isto ili gotovo isto vrijeme kao i roba koja se procjenjuje;

(b) transakcijska vrijednost slične robe prodane za izvoz u Zajednicu i izvezene u isto ili gotovo isto vrijeme kao i roba koja se procjenjuje;

(c) vrijednost koja se temelji na jediničnoj cijeni po kojoj se najveća moguća ukupna količina takve ili istovjetne ili slične uvezene robe prodaje na području Zajednice osobama koje nisu povezane s prodavateljima;

(d) izračunata vrijednost [koju] čini zbroj:

— troška ili vrijednosti materijala i proizvodnje, ili druge vrste prerade, koja je upotrijebljena u proizvodnji uvezene robe,

— svote dobiti i općih troškova koja je jednaka uobičajenu iznosu koji se ostvaruje pri prodaji robe iste skupine ili vrste kao što je roba koja se procjenjuje i koju je proizveo proizvođač u zemlji izvoza za izvoz u Zajednicu,

— troška ili vrijednosti stavki iz članka 32. stavka 1. točke (e).

[...]“

6 Članak 31. navedenog zakonika glasi:

„1. Ako carinsku vrijednost uvezene robe nije moguće odrediti prema člancima 29. ili 30., carinska vrijednost se određuje na temelju podataka dostupnih u Zajednici, koristeći opravdana sredstva u skladu s načelima i općim odredbama:

— Sporazuma o provedbi članka VII. Općeg sporazuma o carinama i trgovini [iz 1994.],

— članka VII. Općeg sporazuma o carinama i trgovini [iz 1994.],

i

— odredbama iz ovog poglavlja.

[...]“

Uredba br. 2454/93

7 Članak 143. stavak 1. Uredbe br. 2454/93 određuje:

„U smislu glave II., poglavlja 3. [Carinskog zakonika] i ove glave, smatra se da su osobe srodne samo ako:

(a) je jedna službenik ili direktor poduzeća u vlasništvu druge osobe i obratno;

(b) su pravno priznati poslovni partneri;

(c) su poslodavac i posloprimac;

(d) je bilo koja osoba izravni ili neizravni vlasnik, nadzire ili posjeduje 5% ili više glavnih dionica s pravom glasa ili udjela u obje osobe;

(e) jedna izravno ili neizravno nadzire drugu;

(f) su obje izravno ili neizravno pod nadzorom treće osobe;

(g) zajedno izravno ili neizravno nadziru treću osobu;

(h) članovi iste obitelji. Osobe će se smatrati članovima iste obitelji samo ako su u jednom od sljedećih odnosa:

[...]

— brat i sestra (i polubrat i polusestra);

[...]“

Glavni postupak i prethodna pitanja

8 Artūrs Stretinskis je između 2008. i 2010. iz Sjedinjenih Američkih Država uvezao rabljenu odjeću s ciljem njezina puštanja u slobodan promet na području Unije. U jedinstvenim carinskim deklaracijama koje je u tu svrhu ispunio A. Stretinskis izračunao je carinsku vrijednost te robe u skladu s metodom transakcijske vrijednosti, pozivajući se na ukupnu cijenu navedenu u računima društava Latcars LLC i Dexter Plus LLC (u daljnjem tekstu, zajedno nazvana: društva prodavatelji) kao i na trošak prijevoza morem.

9 Nakon što je ispitala dokumente koje je predočio A. Stretinskis i provela pretragu njegovih poslovnih prostorija, nacionalna porezna uprava izrazila je sumnju u točnost tako iskazanih vrijednosti zato što je, među ostalim, direktor društava prodavatelja brat A. Stretinskisa. Smatrajući da se radi o povezanim osobama u smislu članka 143. stavka 1. točke (h) Uredbe br. 2454/93, nacionalna porezna uprava je, odlukom od 22. srpnja 2010., ponovno odredila carinsku vrijednost robe na temelju članka 31. Carinskog zakonika.

10 A. Stretinskis nadležnom je upravnom sudu prvog stupnja podnio tužbu za poništenje te odluke. Taj je sud odbio tu tužbu.

11 Odlučujući u predmetu povodom žalbe, nadležni upravni sud prihvatio je tužbu A. Stretinskisa. Taj je sud, među ostalim, presudio da sumnje nacionalne porezne uprave u točnost iskazane carinske vrijednosti za predmetnu robu nisu bile dovoljno potkrijepljene, s obzirom na to da se odnos srodstva,

u smislu članka 143. stavka 1. točke (h) Uredbebr. 2454/93, u okolnostima poput onih iz glavnog postupka, može priznati samo ako je brat A. Stretinskisa vlasnik društava prodavatelja, što je ta uprava propustila provjeriti.

12 Navedena uprava podnijela je žalbu protiv te presude ističući, među ostalim, da je upravni sud nadležan za odlučivanje povodom žalbe trebao utvrditi da su A. Stretinskis i direktor društava prodavatelja bili povezane osobe u smislu članka 143. stavka 1. točke (h) Uredbe br. 2454/93.

13 Smatrajući da rješenje spora u glavnom postupku ovisi o tumačenju prava Unije, Augstākā tiesa (Vrhovni sud) odlučio je prekinuti postupak i postaviti Sudu sljedeća prethodna pitanja:

„1. Treba li članak 143. stavak 1. točku (h) Uredbe br. 2454/93 tumačiti na način da se odnosi ne samo na situacije u kojima su stranke u transakciji fizičke osobe nego i na one u kojima postoji obiteljski odnos ili odnos srodstva između rukovoditelja jedne od stranaka (pravne osobe) i druge stranke u transakciji (fizičke osobe) odnosno direktora te stranke (u slučaju da je riječ o pravnoj osobi)?

2. Ako je odgovor potvrdan, mora li tijelo sudbene vlasti koje odlučuje u predmetu detaljno ispitati okolnosti slučaja u pogledu stvarnog utjecaja dotične fizičke osobe na pravnu osobu?“

O prethodnim pitanjima

14 Svojim pitanjima, koja valja ispitati zajedno, sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li članak 143. stavak 1. točku (h) Uredbe br. 2454/93 tumačiti na način da kupca, fizičku osobu, i prodavatelja, pravnu osobu čiji je rukovoditelj brat tog kupca, treba smatrati povezanim osobama u smislu članka 29. stavka 1. točke (d) Carinskog zakonika.

15 Najprije treba podsjetiti da na temelju članka 29. stavka 1. tog zakonika carinsku vrijednost uvezene robe, u načelu, čini njezina transakcijska vrijednost, a to je stvarno plaćena ili plativa cijena za robu koja se prodaje radi izvoza u carinsko područje Unije.

16 Međutim, iz članka 29. stavka 1. točke (d) i stavka 2. navedenog zakonika proizlazi da se, kada su kupac i prodavatelj međusobno povezani, transakcijska vrijednost prihvaća samo pod uvjetom da te veze nisu utjecale na prodajnu cijenu.

17 U tom pogledu, u članku 143. stavku 1. Uredbe br. 2454/93 restriktivno se navode slučajevi u kojima treba smatrati da su osobe povezane za potrebe primjene članka 29. Carinskog zakonika.

18 Na temelju članka 143. stavka 1. točke (h) Uredbe br. 2454/93 osobito se smatraju povezanima osobe koje su članovi iste obitelji. U skladu s tom odredbom, čiji je tekst također restriktivno sročen, osobe će se smatrati članovima iste obitelji „samo ako su u jednom od [...] [koji se u njoj navode]“. Među potonjima je, osobito, odnos između braće i sestara.

19 Točno je da iz teksta članka 143. stavka 1. točke (h) Uredbe br. 2454/93 proizlazi da su vezama iz te odredbe povezane fizičke osobe, dok je u glavnom postupku prodavatelj predmetne robe pravna osoba.

20 Treba, međutim, naglasiti da je članak 143. stavak 1. točka (h) Uredbe br. 2454/93 provedbena odredba glave II. poglavlja 3. Carinskog zakonika pod naslovom „Carinska vrijednost robe“, čiji je dio članak 29. tog zakonika.

21 Posljedično, članak 143. stavak 1. točku (h) Uredbe br. 2454/93 treba tumačiti uzimajući u obzir strukturu tih odredbi kao i njihov cilj.

22 U tom pogledu treba podsjetiti da, na temelju ustaljene sudske prakse Suda, propisi Unije koji se odnose na carinske procjene imaju za cilj uspostavljanje pravičnog, jedinstvenog i neutralnog sustava koji isključuje uporabu arbitrarnih i fiktivnih carinskih vrijednosti (presuda Christodoulou i dr., C-116/12, EU:C:2013:825, t. 36. i navedena sudska praksa).

23 Također treba naglasiti da iako, u skladu s člankom 29. Carinskog zakonika, carinsku vrijednost uvezene robe, u načelu, čini njezina transakcijska vrijednost, stavak 1. točka (d) i stavak 2. toga članka imaju za cilj osigurati da carinska vrijednost odražava stvarnu ekonomsku vrijednost uvezene robe te da nije određena arbitrarno ili fiktivno (vidjeti, u tom smislu, presude Mitsui & Co. Deutschland, C-256/07, EU:C:2009:167, t. 20. kao i Christodoulou i dr., C-116/12, EU:C:2013:825, t. 39. i 40.). U tu su svrhu carinska tijela ovlaštena ispitati cijenu koju je deklarant naveo te ju odbiti ako smatraju da su na potonjeg utjecale postojeće veze između stranaka u transakciji (presuda Carboni e derivati, C-263/06, EU:C:2008:128, t. 37.).

24 U tom kontekstu se u članku 143. stavku 1. Uredbe br. 2454/93, u skladu s člankom 29. stavkom 2. točkom (a) Carinskog zakonika, navode situacije u kojima su na prodajnu cijenu predmetne robe doista mogle utjecati postojeće veze između stranaka u transakciji.

25 U skladu s člankom 143. stavkom 1. točkom (h) navedene uredbe, to je, osobito, posrijedi kada su navedene stranke članovi iste obitelji.

26 Opasnost da osobe koje su u odnosu srodstva utječu na prodajnu cijenu uvezene robe isto tako postoji kada je prodavatelj pravna osoba u kojoj kupčev srodnik ima ovlast utjecati na prodajnu cijenu u korist kupca.

27 U tim okolnostima i s obzirom na ciljeve propisa Unije koji se odnose na carinske procjene, kako su navedeni u točkama 22. i 23. ove presude, *a priori* isključiti mogućnost da se kupca i prodavatelja može smatrati povezanim osobama, u smislu članka 143. stavka 1. točke (h) Uredbe br. 2454/93, zato što je jedna od stranaka kupoprodajnog ugovora pravna osoba, moglo bi dovesti u pitanje koristan učinak članka 29. stavka 1. točke (d) Carinskog zakonika. U tom slučaju, naime, carinska tijela ne bi, na temelju članka 29. stavka 2. točke (a) Carinskog zakonika, mogla ispitati okolnosti predmetne prodaje iako postoje razlozi za pretpostavku da je na transakcijsku vrijednost uvezene robe mogao utjecati postojeći odnos srodstva između kupca i člana pravne osobe prodavatelja.

28 Stoga treba smatrati da kada, u okolnostima kao što su one iz glavnog postupka, fizička osoba u pravnoj osobi ima ovlast utjecati na prodajnu cijenu uvezene robe u korist kupca s kojim je u odnosu srodstva, svojstvo pravne osobe prodavatelja ne priječi da se kupca i prodavatelja te robe može smatrati povezanima, u smislu članka 29. stavka 1. točke (d) Carinskog zakonika.

29 Kako bi se ocijenilo ima li kupčev srodnik doista takvu ovlast u pravnoj osobi prodavatelju, dužnosti koje taj srodnik obavlja u pravnoj osobi prodavatelju ili, ovisno o slučaju, okolnost da je taj srodnik jedini koji u njoj obavlja djelatnosti relevantni su čimbenici koje carinska tijela moraju uzeti u obzir.

30 Stoga je na nadležnim carinskim tijelima, u skladu s člankom 29. stavkom 2. točkom (a) Carinskog zakonika da, ako je to potrebno, ispitaju okolnosti predmetne prodaje i prihvate transakcijsku vrijednost pod uvjetom da veze, kao što su one o kojima je riječ u glavnom postupku, nisu utjecale na prodajnu cijenu uvezene robe.

31 S obzirom na sva prethodna razmatranja, na postavljena pitanja valja odgovoriti tako da članak 143. stavak 1. točku (h) Uredbe br. 2454/93 treba tumačiti na način da kupca, fizičku osobu, i prodavatelja, pravnu osobu u kojoj srodnik tog kupca doista ima ovlast utjecati na prodajnu cijenu navedene robe u korist navedenog kupca, treba smatrati povezanim osobama u smislu članka 29. stavka 1. točke (d) Carinskog zakonika.

Troškovi

32 Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se.

Slijedom navedenoga, Sud (peto vijeće) odlučuje:

Članak 143. stavak 1. točku (h) Uredbe Komisije (EEZ) br. 2454/93 od 2. srpnja 1993. o utvrđivanju odredaba za provedbu Uredbe Vijeća (EEZ) br. 2913/92 o Carinskom zakoniku Zajednice, kako je izmijenjena Uredbom Komisije (EZ) br. 46/1999 od 8. siječnja 1999., treba tumačiti na način da kupca, fizičku osobu, i prodavatelja, pravnu osobu u kojoj srodnik tog kupca doista ima ovlast utjecati na prodajnu cijenu navedene robe u korist navedenog kupca, treba smatrati povezanim osobama u smislu članka 29. stavka 1. točke (d) Uredbe Vijeća (EEZ) br. 2913/92 od 12. listopada 1992. o Carinskom zakoniku Zajednice, kako je izmijenjena Uredbom (EZ) br. 82/97 Europskog parlamenta i Vijeća od 19. prosinca 1996.

Potpisi