TEISINGUMO TEISMO (penktoji kolegija) SPRENDIMAS

2016 m. sausio 21 d.*

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą — Muitų sąjunga — Bendrijos muitinės kodeksas — 29 straipsnio 1 dalies d punktas — Muitinės vertės nustatymas — Reglamentas (EEB) Nr. 2454/93 — 143 straipsnio 1 dalies h punktas — Sąvoka „susiję asmenys“ siekiant nustatyti muitinę vertę — Giminystės ryšiai tarp pirkėjo fizinio asmens ir bendrovės pardavėjos vadovo“

Byloje C-430/14

dėl *Augstākā tiesa* (Aukščiausiasis Teismas, Latvija) 2014 m. rugsėjo 12 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2014 m. rugsėjo 19 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Valsts ieņēmumu dienests

prieš

Artūrs Stretinskis

TEISINGUMO TEISMAS (penktoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas J. L. da Cruz Vilaça, teisėjai F. Biltgen, A. Borg Barthet (pranešėjas), E. Levits ir M. Berger,

generalinis advokatas P. Mengozzi,

kancleris A. Calot Escobar,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

— Latvijos vyriausybės, atstovaujamos I. Kalniņš ir I. Ņesterova,

— Europos Komisijos, atstovaujamos A. Sauka ir L. Grønfeldt,

susipažinęs su 2015 m. spalio 15 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

* Proceso kalba: latvių.

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 1993 m. liepos 2 d. Komisijos reglamento (EEB) Nr. 2454/93, išdėstančio Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, įgyvendinimo nuostatas (OL L 253, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 2 sk., 6 t., p. 3), iš dalies pakeisto 1999 m. sausio 8 d. Komisijos reglamentu (EB) Nr. 46/1999 (OL L 10, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 2 sk., 9 t., p. 65; toliau – Reglamentas Nr. 2454/93), 143 straipsnio 1 dalies h punkto išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *Valsts ieņēmumu dienests* (Latvijos mokesčių institucija) ir A. Stretinskis ginčą dėl prekių, importuotų iš Jungtinių Amerikos Valstijų siekiant išleisti į laisvą apyvartą Europos Sąjungos teritorijoje, muitinės vertės nustatymo.

Teisinis pagrindas

Muitinės kodeksas

3 1992 m. spalio 12 d. Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą (OL L 302, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 2 sk., 4 t., p. 307), iš dalies pakeisto 1996 m. gruodžio 19 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamentu (EB) Nr. 82/97 (OL L 17, 1997, p. 1; 2004 m. Specialusis leidimas lietuvių k., 2 sk., 8 t. p. 179; toliau – Muitinės kodeksas), II antraštinės dalies 3 skyriuje „Prekių muitinis įvertinimas“ yra šio kodekso 28–36 straipsniai.

4 Pagal Muitinės kodekso 29 straipsnio 1 ir 2 dalis:

„1. Importuojamų prekių muitine verte laikoma sandorio vertė, tai yra kaina, faktiškai sumokėta arba mokėtina už prekes, parduodamas eksportui į Bendrijos muitų teritoriją, prireikus patikslinta vadovaujantis 32 ir 33 straipsniais, jeigu:

<...>

d) pirkėjas ir pardavėjas tarpusavyje nesusiję arba, jeigu pirkėjas ir pardavėjas tarpusavyje susiję, sandorio vertė priimtina muitinei remiantis 2 dalimi.

2.

a) Nustatant, ar sandorio vertė priimtina pagal 1 dalį, faktas, kad pirkėjas ir pardavėjas yra tarpusavyje susiję, pats savaime nelaikomas pakankamu pagrindu pripažinti sandorio vertę nepriimtina. Prireikus turi būti įvertinamos su pardavimu susijusios aplinkybės ir nustačius, kad pirkėjo ir pardavėjo tarpusavio ryšys neturėjo įtakos kainai, sandorio vertė turi būti pripažįstama priimtina. Jeigu muitinė, remdamasi deklaranto pateikta arba kitu būdu gauta informacija, turi pagrindo manyti, kad pirkėjo ir pardavėjo tarpusavio ryšys turėjo įtakos kainai, ji tokios savo išvados motyvus turi išdėstyti deklarantui, suteikdama jam realią galimybę atsakyti. Deklaranto prašymu šie motyvai turi būti išdėstyti raštu.

b) Jeigu pardavimo sandoris sudaromas tarp susijusių asmenų, sandorio vertė pripažįstama priimtina ir prekių įvertinimas atliekamas vadovaujantis 1 dalimi, jeigu deklarantas parodo, kad ši vertė beveik nesiskiria nuo vienos iš šių, tuo pačiu arba beveik tuo pačiu metu nustatytų verčių:

i) tapačių arba panašių prekių pardavimo eksportui į Bendriją sandorio vertės, kai pirkėjai ir pardavėjai jokiu konkrečiu atveju nėra tarpusavyje susiję;

ii) tapačių arba panašių prekių muitinės vertės, nustatytos vadovaujantis 30 straipsnio 2 dalies c punktu;

iii) tapačių arba panašių prekių muitinės vertės, nustatytos vadovaujantis 30 straipsnio 2 dalies d punktu.

Atliekant pirmiau minėtus palyginimus, turi būti deramai atsižvelgiama į nurodytus apyvartos lygių ir prekių kiekio skirtumus, 32 straipsnyje išvardytus elementus ir pardavėjo išlaidas, kai prekės parduodamos su juo nesusijusiam pirkėjui, jeigu tokių išlaidų pardavėjas neturi parduodamas prekes su juo susijusiam pirkėjui.

c) Šios straipsnio dalies b punkte nurodyti įvertinimai turi būti atliekami deklaranto iniciatyva ir tik palyginimo tikslais. Pakaitinės vertės vadovaujantis šiuo punktu negali būti nustatomos.“

5 Šio kodekso 30 straipsnyje numatyta:

„1. Jeigu muitinės vertės neįmanoma nustatyti vadovaujantis 29 straipsniu, ji turi būti nustatoma paeiliui taikant 2 dalies a, b, c ir d punktus iki pirmojo punkto, pagal kurį šią vertę įmanoma nustatyti <...>.

2. Muitine verte, nustatyta vadovaujantis šiuo straipsniu, laikoma:

a) tapačių prekių, parduotų eksportui į Bendriją ir eksportuotų tuo pačiu arba maždaug tuo pačiu metu kaip ir prekės, kurių vertė nustatinėjama, sandorio vertė;

b) panašių prekių, parduotų eksportui į Bendriją ir eksportuotų tuo pačiu arba maždaug tuo pačiu metu kaip ir prekės, kurių vertė yra nustatinėjama, sandorio vertė;

c) vertė, nustatyta pagal prekių vieneto kainą, už kurią Bendrijoje su pardavėjais nesusijusiems asmenims parduotas didžiausias bendras importuotų prekių ar tapačių arba panašių importuotų prekių kiekis;

d) apskaičiuotoji vertė, gauta susumavus:

— medžiagų ir gamybos arba kitokio perdirbimo, atlikto gaminant importuotas prekes, išlaidas arba vertę,

— pelną ir bendrąsias išlaidas, kurių dydis lygus pelnui ir bendrosioms išlaidoms, kurios paprastai atsispindi šalies eksportuotojos gamintojų vykdomoje prekyboje prekėmis, parduodamomis eksportui į Bendriją, kurios yra tos pačios klasės ar rūšies kaip ir prekės, kurių vertė nustatinėjama,

— 32 straipsnio 1 dalies e punkte nurodytų elementų išlaidas arba vertę.

<...>“

6 To paties kodekso 31 straipsnyje numatyta:

„1. Jeigu importuojamų prekių muitinės vertės neįmanoma nustatyti vadovaujantis 29 arba 30 straipsniais, ji nustatoma remiantis duomenimis, kuriuos galima gauti Bendrijoje, ir naudojant priimtinas priemones, atitinkančias principus ir bendrąsias nuostatas, kurie išdėstyti:

— [1994 m.] Susitarime dėl Bendrojo susitarimo dėl tarifų ir prekybos VII straipsnio įgyvendinimo <...>,

— [1994] Bendrojo susitarimo dėl tarifų ir prekybos VII straipsnyje <...>

ir

— šio skyriaus nuostatose.

<...>“

Reglamentas Nr. 2454/93

7 Reglamento Nr. 2454/93 143 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Pagal [Muitinės kodekso II antraštinės dalies 3 skyrių] ir šią dalį asmenys laikomi susijusiais tik tuomet, jei:

a) vienas iš jų yra kito asmens verslo vadovas arba darbuotojas;

b) jie yra juridiškai pripažinti verslo partneriai;

c) jie yra darbdavys ir darbuotojas;

d) bet kuris asmuo yra tiesioginis arba netiesioginis abiejų šių asmenų 5 % įstatinio kapitalo arba akcijų su balso teise savininkas, valdytojas arba disponuotojas;

e) vienas iš jų tiesiogiai arba netiesiogiai valdo kitą;

f) abu šie asmenys tiesiogiai arba netiesiogiai yra valdomi trečiojo asmens;

g) abu šie asmenys tiesiogiai arba netiesiogiai valdo trečiąjį asmenį; arba

h) jie yra vienos šeimos nariai. Asmenys laikomi vienos šeimos nariais tik tuo atveju, jeigu jie yra susiję šiais giminystės ryšiais:

<...>

— brolis ir sesuo (tikri arba pusiau tikri),

– <...>“

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

8 2008–2010 m. A. Stretinskis iš Jungtinių Amerikos Valstijų importavo dėvėtus drabužius, kad išleistų juos į laisvą apyvartą Sąjungos teritorijoje. Šiuo tikslu įformintuose bendruosiuose administraciniuose dokumentuose A. Stretinskis prekių muitinę vertę apskaičiuodavo taikydamas sandorio vertės metodą pagal bendrovių *Latcars LLC* ir *Dexter Plus LLC* (toliau – bendrovės pardavėjos) sąskaitose nurodytą bendrą prekių kainą ir prekių pristatymo jūros transportu išlaidas.

9 Išnagrinėjusi A. Stretinskis pateiktus dokumentus ir atlikusi verslo patalpų patikrinimą, Latvijos mokesčių institucija pareiškė turinti abejonių, ar taip deklaruotuos sumos yra teisingos, nes, be kita ko, bendrovių pardavėjų vadovas buvo A. Stretinskis brolis. Padariusi išvadą, kad tai susiję asmenys, kaip

tai suprantama pagal Reglamento Nr. 2454/93 143 straipsnio 1 dalies h punktą, 2010 m. liepos 22 d. sprendimu Latvijos mokesčių institucija iš naujo nustatė prekių muitinę vertę pagal Muitinės kodekso 31 straipsnį.

10 A. Stretinskis dėl šio sprendimo panaikinimo pateikė skundą kompetentingam administraciniam pirmosios instancijos teismui. Pastarasis šį skundą atmetė.

11 Kompetentingas administracinis teismas, išnagrinėjęs bylą apeliacine tvarka, A. Stretinskis skundą patenkino. Jis, be kita ko, nusprendė, kad Latvijos mokesčių institucijos abejonės dėl deklaruotos faktinės prekių muitinės vertės nėra pakankamai pagrįstos, nes tokiomis aplinkybėmis, kokios susiklostė pagrindinėje byloje, pripažinti, kad egzistuoja giminystės ryšys, kaip tai suprantama pagal Reglamento Nr. 2454/93 143 straipsnio 1 dalies h punktą, būtų galima tik tada, jei A. Stretinskis brolis būtų bendrovių pardavėjų savininkas, tačiau tokios aplinkybės ši institucija visai netikrino.

12 Minėta institucija dėl šio sprendimo pateikė kasacinį skundą, kuriame tvirtino, kad kompetentingas administracinis apeliacinis teismas turėjo padaryti išvadą, jog A. Stretinskis ir bendrovių pardavėjų vadovas yra susiję asmenys, kaip tai suprantama pagal Reglamento Nr. 2454/93 143 straipsnio 1 dalies h punktą.

13 Manydamas, kad sprendimas pagrindinėje byloje priklauso nuo Sąjungos teisės išaiškinimo, *Augstākā tiesa* (Aukščiausiasis Teismas) nutarė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar Reglamento Nr. 2454/93 143 straipsnio 1 dalies h punktą reikia aiškinti taip: ši nuostata taikoma ne vien tada, kai sandorio šalys yra tik fiziniai asmenys, bet ir tada, kai šeimos ar giminystės ryšiai sieja sandorio šalies (juridinio asmens) vadovą su kita sandorio šalimi (fiziniu asmeniu) arba jos (jei tai – juridinis asmuo) vadovu?

2. Jei atsakymas būtų teigiamas, ar bylą nagrinėjantis teismas turi išsamiau nagrinėti bylos aplinkybes, kad nustatytų realią fizinio asmens įtaką juridiniam asmeniui? “

Dėl prejudicinių klausimų

14 Savo klausimais, kuriuos reikia nagrinėti kartu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar Reglamento Nr. 2454/93 143 straipsnio 1 dalies h punktą reikia aiškinti taip, kad pirkėjas, fizinis asmuo, ir pardavėjas, juridinis asmuo, kurio vadovas yra šio pirkėjo brolis, turi būti laikomi susijusiais asmenimis, kaip tai suprantama pagal Muitinės kodekso 29 straipsnio 1 dalies d punktą.

15 Pirmiausia primintina, jog šio kodekso 29 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad importuojamų prekių muitine verte iš esmės laikoma sandorio vertė, tai yra kaina, faktiškai sumokėta arba mokėtina už prekes, parduodamas eksportui į Sąjungos muitų teritoriją.

16 Vis dėlto iš Muitinės kodekso 29 straipsnio 1 dalies d punkto ir 2 dalies matyti, kad kai pirkėjas ir pardavėjas yra tarpusavyje susiję, sandorio vertė pripažįstama priimtina, jeigu pirkėjo ir pardavėjo tarpusavio ryšys neturėjo įtakos pardavimo kainai.

17 Šiuo atžvilgiu Reglamento Nr. 2454/93 143 straipsnio 1 dalyje išvardyti griežtai apibrėžti atvejai, kai asmenys laikomi susijusiais Muitinės kodekso 29 straipsnio taikymo tikslais.

18 Be kita ko, pagal Reglamento Nr. 2454/93 143 straipsnio 1 dalies h punktą laikomi susijusiais asmenys, kurie yra vienos šeimos nariai. Remiantis šia nuostata, kuri taip pat suformuluota griežtai apibrėžiant atvejus, asmenys laikomi vienos šeimos nariais „tik tuo atveju, jeigu jie yra susiję [šioje nuostatoje nurodytais] giminystės ryšiais“. Vieni iš jų – brolių ir seserų ryšiai.

19 Žinoma, iš Reglamento Nr. 2454/93 143 straipsnio 1 dalies h punkto teksto matyti, kad šioje nuostatoje nurodyti ryšiai sieja fizinius asmenis, o pagrindinėje byloje atitinkamų prekių pardavėjas yra juridinis asmuo.

20 Vis dėlto reikia pabrėžti, kad Reglamento Nr. 2454/93 143 straipsnio 1 dalies h punktas yra Muitinės kodekso II antraštinės dalies 3 skyriaus „Prekių muitinis įvertinimas“, į kurį įtrauktas 29 straipsnis, įgyvendinimo nuostata.

21 Todėl Reglamento Nr. 2454/93 143 straipsnio 1 dalies h punktą reikia aiškinti atsižvelgiant į šių nuostatų struktūrą ir jomis siekiamą tikslą.

22 Šiuo klausimu primintina, kad iš nusistovėjusios Teisingumo Teismo praktikos matyti, jog Sąjungos teisės aktais, susijusiais su muitinės vertės nustatymu, siekiama įtvirtinti teisingą, vienodą ir neutralią sistemą, kuri neleistų naudoti savavališkai nustatytų arba fiktyvių muitinės verčių (Sprendimo *Christodoulou ir kt.*, C-116/12, EU:C:2013:825, 36 punktas ir jame nurodyta teismo praktika).

23 Taip pat reikia pabrėžti, kad nors pagal Muitinės kodekso 29 straipsnį importuojamų prekių muitine verte iš esmės laikoma sandorio vertė, šio straipsnio 1 dalies d punktu ir 2 dalimi siekiama užtikrinti, kad muitinė vertė atspindėtų realią importuotų prekių ekonominę vertę ir ji nebūtų fiktyvaus pobūdžio ar nustatyta savavališkai (šiuo klausimu žr. Sprendimo *Mitsui & Co. Deutschland*, C-256/07, EU:C:2009:167, 20 punktą ir Sprendimo *Christodoulou ir kt.*, C-116/12, EU:C:2013:825, 39 ir 40 punktus). Šiuo tikslu muitinė gali įvertinti deklaruojančiojo asmens nurodytą kainą ir prireikus ją atmesti, jeigu mano, kad šiam asmeniui turėjo įtakos tarp sandorio šalių egzistuojantys ryšiai (Sprendimo *Carboni e derivati*, C-263/06, EU:C:2008:128, 37 punktas).

24 Tokiomis aplinkybėmis, kiek tai susiję su Muitinės kodekso 29 straipsnio 2 dalies a punktu, Reglamento Nr. 2454/93 143 straipsnio 1 dalyje išvardyti atvejai, kai atitinkamų prekių pardavimo kainai galėjo turėti įtakos tarp sandorio šalių egzistuojantys ryšiai.

25 Pagal minėto reglamento 143 straipsnio 1 dalies h punktą, be kita ko, taip yra, kai minėtos šalys yra vienos šeimos nariai.

26 Taigi giminystės ryšiais susiję asmenys taip pat gali daryti įtaką importuojamų prekių kainai, kai pardavėjas yra juridinis asmuo, kuriame dirbantis pirkėjo giminaitis turi galią daryti įtaką pardavimo kainai, kad ši būti palanki pirkėjui.

27 Šiomis aplinkybėmis, atsižvelgiant į Sąjungos teisės aktais, susijusiais su muitinės vertės nustatymu, siekiamus tikslus, kurie priminti šio sprendimo 22 ir 23 punktuose, jeigu dėl to, kad viena iš pirkimo–pardavimo sandorio šalių yra juridinis asmuo, iškart būtų atmesta galimybė, jog pirkėjas ir pardavėjas gali būti laikomi susijusias, kaip tai suprantama pagal Reglamento Nr. 2454/93 143 straipsnio 1 dalies h punktą, tai pakenktų Muitinės kodekso 29 straipsnio 1 dalies d punkto veiksmingumui. Iš tiesų tokiu atveju muitinė netektų galimybės pagal Muitinės kodekso 29 straipsnio 2 dalies a punktą išnagrinėti konkrečių atitinkamo pardavimo sandorio aplinkybių net esant priežasčių manyti, kad importuojamų prekių sandorio vertei galėjo turėti įtakos tarp pirkėjo ir pardavėjo, juridinio asmens, nario egzistuojantys giminystės ryšiai.

28 Todėl darytina išvada, kad tokiomis aplinkybėmis, kokios susiklostė pagrindinėje byloje, fizinis asmuo, kuris dirba juridiniame asmenyje, turi galių daryti įtaką importuotų prekių kainai taip, kad ji būti palanki pirkėjui, kuris yra jo giminaitis; tai, jog pardavėjas turi juridinio asmens statusą, nesudaro kliūčių tam, kad šių prekių pirkėjas ir pardavėjas gali būti laikomi susijusias, kaip tai suprantama pagal Muitinės kodekso 29 straipsnio 1 dalies d punktą.

29 Siekiant įvertinti, ar pirkėjo giminaitis turi tokią galią dirbdamas pardavėjui, juridiniam asmeniui, svarbios aplinkybės, į kurias turėtų atsižvelgti muitinė, būtų tai, kokias jis pareigas vykdo sudarydamas šį juridinį asmenį, arba prireikus aplinkybė, kad jis vienintelis vykdo veiklą kaip šis juridinis asmuo.

30 Todėl būtent kompetentingos muitinės institucijos, remdamosi Muitinės kodekso 29 straipsnio 2 dalies a punktu, prireikus turi išnagrinėti konkrečias atitinkamo pardavimo sandorio aplinkybes ir pripažinti sandorio vertę, jeigu ryšiai, kaip antai nagrinėjami pagrindinėje byloje, neturėjo įtakos importuojamų prekių pardavimo kainai.

31 Remiantis visa tuo, kas išdėstyta, į pateiktus klausimus reikia atsakyti: Reglamento Nr. 2454/93 143 straipsnio 1 dalies h punktą reikia aiškinti taip, kad pirkėjas (fizinis asmuo) ir pardavėjas (juridinis asmuo), kuriam dirbantis šio pirkėjo giminaitis iš tiesų turi galią daryti įtaką prekių pardavimo kainai, kad ši būti palanki tam pirkėjui, turi būti laikomi susijusiais, kaip tai suprantama pagal Muitinės kodekso 29 straipsnio 1 dalies d punktą.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

32 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (penktoji kolegija) nusprendžia:

1993 m. liepos 2 d. Komisijos reglamento (EEB) Nr. 2454/93, išdėstančio Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, įgyvendinimo nuostatas, iš dalies pakeisto 1999 m. sausio 8 d. Komisijos reglamentu (EB) Nr. 46/1999, 143 straipsnio 1 dalies h punktą reikia aiškinti taip, kad pirkėjas (fizinis asmuo) ir pardavėjas (juridinis asmuo), kuriam dirbantis šio pirkėjo giminaitis iš tiesų turi galią daryti įtaką prekių pardavimo kainai, kad ši būti palanki tam pirkėjui, turi būti laikomi susijusiais, kaip tai suprantama pagal 1992 m. spalio 12 d. Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, iš dalies pakeisto 1996 m. gruodžio 19 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamentu (EB) Nr. 82/97, 29 straipsnio 1 dalies d punktą.

Parašai.